



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

Processo nº 10830.010591/2007-99
Recurso nº 170.932 Voluntário
Acórdão nº **1301-00.878 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria IPI - Fatos geradores 2002 e 2003
Recorrente Packtec Comércio de Produtos Plásticos Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Exercício: 2003, 2004

Ementa:

MULTA QUALIFICADA.

Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista, à época, no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. REGRA APLICÁVEL.

Na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a teor do parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, a regra de decadência ali prevista não opera. Nesses casos, a melhor exegese é aquela que direciona para aplicação da regra geral estampada no art. 173, I do mesmo diploma legal (Código Tributário Nacional).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Relator, e Carlos Augusto de Andrade Jenier. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães. Declarou-se impedido o Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

(documento assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior

Processo nº 10830.010591/2007-99
Acórdão n.º **1301-00.878**

S1-C3T1
Fl. 759

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

(documento assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães

Redator Designado.

Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

O litígio em exame estabeleceu-se em torno de auto de infração lavrado contra Packtec Comércio de Produtos Plásticos Ltda., para exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), relativo a vendas sem emissão de nota fiscal ocorridas nos anos-calendário 2002 e 2003, apuradas em decorrência da constatação de omissão de receitas oriundas de depósitos bancários de origens não comprovadas.

A ação fiscal originou-se de Representação Fiscal da DRF Osasco, motivada pela não localização da empresa no endereço constante no sistema CNPJ e dos indícios de que a empresa continuava exercendo suas atividades em seu endereço anterior, na cidade de Valinhos, jurisdição da DRF/Campinas.

Foi aplicada a multa de 150%, uma vez que a autoridade fiscal considerou *"que houve evidente intuito de fraude, tendo o contribuinte demonstrado intuito doloso no sentido de impedir, ou, no mínimo retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador decorrente da percepção das receitas percebidos na qualidade de pessoa jurídica"*.

A autoridade fiscal concluiu pela fraude em razão da constatação da existência de uma grande diferença entre as receitas declaradas pela fiscalizada e aquelas apuradas em sua movimentação bancária. Considerou, outrossim, o fato de a empresa *"ter informado alteração de endereço para a cidade de Caieiras/SP, que não foi comprovado de fato, caracterizando intenção de não ser localizada pelos agentes fiscais, conforme histórico que consta do processo nº 10830.000295/2007-80, que teve como desdobramento o final retorno do endereço da empresa, de ofício, para a Rua Laerte Paiva, 130 A, Bairro Macuco, Valinhos/SP"*.

Em regular procedimento de fiscalização na área do IRPJ, a contribuinte foi intimada a comprovar a origem de recursos correspondentes a créditos em suas contas correntes em cinco instituições financeiras, tendo resultado, afinal, na apuração de omissão de receitas correspondentes aos valores cuja origem a contribuinte não alcançou comprovar.

A partir dos valores mensais de receitas omitidas, a autoridade fiscal tratou de demonstrar a reconstituição da escrita fiscal da conta gráfica do IPI, que se prestou a apurar o imposto devido em cada período de apuração, objeto do auto de infração.

Em impugnação tempestiva a contribuinte argüiu a nulidade do procedimento pelo não cumprimento das condições necessárias para a Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira (RMF).

Alegou, ainda, como causa de nulidade do auto de infração, o descumprimento do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto à determinação da matéria tributável (apoderamento irregular de informações sobre a movimentação financeira, desconsideração das informações contidas nas DIPJs de seus clientes para comprovação da origem dos depósitos, tributação da totalidade dos depósitos, aplicação de penalidade incompatível com os fatos e infrações supostamente praticadas, descumprimento do § 3º. inc. I, do art. 42 da Lei nº 9.430, ilegal inversão do ônus da prova). E mais, nulidade por ausência de base legal para o lançamento de IPI com base em créditos bancários.

Contestou a qualificação da penalidade. Diz que não foi esse o procedimento adotado em relação ao lançamento de 2001, e sustenta não ser possível a qualificação de penalidade por presunção de fraude, quando amparada à exigência de ofício em presunção legal de omissão de rendimentos, e também por não ser cabível o arbitramento, porquanto os depósitos bancários tiveram a origem devidamente comprovada pela própria fiscalização que, diante das informações das compras de seus clientes, concluiu que a movimentação financeira é de fato relativa a receitas de vendas de comercialização dos produtos produzidos pela fiscalizada. Ressalta não ser possível a qualificação por não ser o caso de movimentação de contas bancárias de interpostas pessoas, "que é a única hipótese considerada capaz de justificar a qualificação da penalidade imposta".

Protestou pelo reconhecimento da decadência para os fatos geradores relativos ao período compreendido entre 28/02/2002 a 10/12/2002.

Alegou erro na determinação da base de cálculo, contestando a metodologia empregada pelo autuante. Disse que a base de cálculo do IPI está prescrita no art. 47, inc. II, do CTN, e corresponde ao valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria, de maneira que não poderia, a fiscalização, ter se apropriado da movimentação financeira da pessoa jurídica e efetuado o lançamento com base na totalidade dos depósitos encontrados, sem se dignar em aferir a base tributável.

Disse que a autoridade, mesmo tendo em mãos o dossiê integrado onde constam clientes que adquiriram produtos da interessada, tendo em mãos a comprovação da origem dos depósitos, lançou-os como se comprovados não estivessem. Ponderou que para estimar a base de cálculo do IPI, a autuante deveria ter efetuado a chamada "auditoria de produção", partindo dos dados relativos à movimentação financeira. Aduziu que não foram considerados os créditos a que faz jus, em especial em razão de operações isentas".

Protestou provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, inclusive a posterior juntada de documentos e sustentação oral a ser realizada na sessão de julgamento; requereu a realização de perícia e diligência fiscal, em razão da incorreta apuração da base de cálculo dos impostos, seja (i) por não terem sido desconsideradas as movimentações financeiras que não correspondem a depósitos bancários, mas sim como simples transferências entre contas correntes ou aplicações financeiras ou (ii) devido à não consideração da existência de notas fiscais e respectivos comprovantes de pagamento que comprovam a origem dos depósitos bancários.

A 3ª Turma da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto julgou procedente o lançamento, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - RMF.

NULIDADE. Verificado que o procedimento adotado pela fiscalização encontra fundamento no Decreto nº 3.724, de 2001, que autoriza a expedição de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF, bem como na Portaria SRF n

o 180, de 1 de fevereiro de 2001, não há que se falar em nulidade do feito.

PRELIMINARES. MATÉRIA DE MÉRITO.

Rejeitam-se questões postas como preliminares que, na verdade, atacam o mérito do lançamento.

*JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.
IMPEDIMENTO DE APRECIAÇÃO DA*

IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE,.

O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.

PEDIDO DE PERÍCIA NEGADO.

Incabível a perícia quanto à questão cuja elucidação dependa apenas de apresentação de documentos, verificação de exigências legais ou de detalhes que não sejam a ela importantes.

SUSTENTAÇÃO ORAL. 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para a sustentação oral no

julgamento de 1ª instância, devendo este pedido ser veiculado em eventual recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

PRAZO DECADENCIAL FRAUDE.

Improcede a alegação de decadência quando o lançamento foi realizado no prazo prescrito no art. 173, inc. I, do CTN, norma aplicável em caso de configuração de conduta fraudulenta.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Ano-calendário: 2002, 2003

*OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. SAÍDA DE
PRODUTOS SEM A EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS.*

Apuradas receitas cuja origem não seja comprovada, estas serão consideradas provenientes de vendas não registradas.

*IPI. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE. OMISSÃO
DE RECEITAS.*

Comprovada a omissão de receitas em lançamento de ofício respeitante ao IRPJ, cobra-se, por decorrência, em virtude da irrefutável relação de causa e efeito, o IPI correspondente, com os consectários legais.

*MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.
CABIMENTO.*

As circunstâncias específicas do caso, ao permitirem identificar o evidente intuito de fraude, justificam a aplicação da multa qualificada.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão em 20 de agosto de 2008, a interessada ingressou com recurso em 19 de setembro seguinte, reeditando as razões declinadas na impugnação. Requereu a realização de diligência fiscal, em razão da incorreta apuração da base de cálculo dos impostos, seja (i) por não terem sido desconsideradas as operações reveladas pelo Dossiê Integrado ou (ii) devido à não consideração dos créditos de IPI a que faz jus.

Em 22 de novembro de 2010, para fins de pedido de parcelamento, a contribuinte ingressou com desistência expressa de suas razões defensórias, tornando-se os fatos incontroversos, no que se refere aos fatos geradores de dezembro de 2002 a dezembro de 2003 e da multa de ofício não majorada, à alíquota de 75%, mantido o recurso, entretanto, quanto à “*majoração e qualificação da multa de ofício*, compreendendo todo o lançamento, bem como quanto à decadência para os fatos geradores ocorridos até novembro de 2002 (fls.706).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende dos autos, a recorrente desistiu expressamente de todas as razões de defesa, exceto as concernentes à qualificação da multa de ofício e à decadência.

Para os temas que permanecem em litígio, a Recorrente inicia por refutar a qualificação da multa, porque influi no termo inicial do prazo de decadência.

De fato, a jurisprudência sem discrepância quanto à interpretação do § 4º do art. 150 do CTN, é no sentido de que, em casos de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da contagem do prazo de decadência se desloca para o art. 173, ou seja, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

Assim, a análise da decadência reclama o prévio exame da acusação de fraude.

A acusação que pesa sobre o contribuinte é de omissão de receitas apurada por presunção legal, pela falta de comprovação da origem de valores depositados em seu nome em instituições financeiras.

A lei estabelece expressamente qual a repercussão, para o contribuinte, da não comprovação da origem dos depósitos feitos em seu nome, em instituições financeiras: a presunção de que se trate de omissão de receitas. Essa é a única decorrência da não apresentação das provas para a qual foi intimada.

Para qualificar a multa o que é importante é aferir a vontade da contribuinte em cometer o ilícito. Há que estar provada, nos autos, a intenção de ocultar, de enganar, que caracteriza o dolo, e que se materializa por artifícios postos pelo sujeito passivo tendentes a impedir a administração de apurar a verdadeira matéria tributável. A qualificação da penalidade se justifica quando a autoridade fiscal, para apurar a verdadeira matéria tributável, se vê obrigada a superar artifícios (notas calçadas, notas fiscais frias, depósitos em conta de interpostas pessoas, etc.).

Contudo, não vejo como estender a qualificação da multa quando a matéria tributável é obtida com base em presunção legal, que facilita o trabalho do fisco, autoriza o lançamento independentemente de prova por parte do fisco.

Não quero dizer que, com isso, sempre que houver acusação de omissão de receitas com base na presunção legal de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96, não possa haver qualificação da multa. Mas para tanto, terão que estar demonstrados outros fatos que deixam inequívoca a intenção de fraudar.

Conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal (fls.), a autoridade fiscal assim motivou a qualificação da penalidade:

“DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFICIO

34) No caso em apreço existe uma grande diferença entre as receitas declaradas efetivamente e os tributos apurados nas respectivas Declarações de Contribuições e Tributos Federais — DCTF dos anos de 2002 e 2003, dos valores movimentados nas contas bancárias da fiscalizada.

35) O lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, transfere ao sujeito passivo toda a responsabilidade pela apuração e antecipação do montante devido, sem aguardar qualquer exame prévio da Administração Fazendária. Por isso, a omissão reiterada (2002/2003) do contribuinte em prestar as informações devidas à autoridade tributária é capaz, por si só, de gerar a sonegação fiscal.

36) O art. 42 da Lei no. 9430/96 inverte o ônus da prova em favor da Fazenda, permitindo a autuação do contribuinte quando este não comprova com documentação hábil e idônea a origem de seus depósitos. E não se pode alegar que, por ser presunção, fica afastada a possibilidade de se caracterizar o dolo. A presunção legal apenas inverte o ônus da prova o que não impede a caracterização do dolo, muito bem demonstrado no caso em comento. A presunção é espécie de prova, consoante disposto no artigo 212, inciso IV, do Código Civil. É prova indireta, mas por ser indireta não perde a sua natureza probatória. As presunções legais surgem de situações nas quais, com tranqüilidade, os indícios denotam a ocorrência do ilícito tributário.

37) Para corroborar tal entendimento buscaremos as brilhantes assertivas do acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, extraídas do Recurso Especial 379081/RS, do Superior Tribunal de Justiça:

"....

Por certo, que o fato gerador do imposto de renda, a teor do art. 43, "caput", e incisos, do Código Tributário Nacional (CTN), corresponde à aquisição efetiva de disponibilidade econômica ou jurídica. E, claro, meros depósitos bancários não são, necessariamente, acréscimo patrimonial, auferido pelo contribuinte. Até, porque não se pode presumir fato gerador em matéria tributária.

Só que, se por um lado, o depósito, em si, não é fato gerador de obrigação tributária, por outro, ele indica a existência de rendimentos que, aliados a outros elementos de prova confirmam a aquisição de renda, justificando a incidência tributária. Exatamente, por isso, que o contribuinte é regularmente intimado, para demonstrar (e, em matéria tributária o ônus se inverte) que tais receitas (ou variações positivas na conta corrente, ou aplicações) não são tributáveis (como as alegadas, e

não provadas, recebimentos, pelos clientes, de valores indenizados).

O parágrafo 5º, do art. 6º da Lei 8.021/90 não afronta o artigo 43, "caput", e incisos do CTN (enquanto Lei complementar), ao permitir arbitramento, com base, em depósitos bancários, ou aplicações realizadas junto às instituições financeiras. Isto porque, deixa aberta, ao contribuinte a possibilidade de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Se o contribuinte não demonstra a origem dos depósitos, então não estamos mais diante de uma presunção, mas, sim, diante de um efetivo acréscimo patrimonial, (grifo nosso)

Como bem salientou, a Ré, em seu apelo, "... se tais valores são movimentados à sua ordem, o pressuposto lógico é que pertençam ao contribuinte. E se não foram declarados, são rendimentos omitidos, sujeitando-se o infrator ao lançamento de ofício. Portanto, não cabe ao Fisco demonstrar o que já está demonstrado, ou seja, que tais depósitos são rendimentos do contribuinte e que o mesmo os omitiu a tributação. Se a situação do contribuinte fugir a tal regra de raciocínio lógico, caberia a ele e só a ele prová-la, demonstrando, por exemplo, que o dinheiro que transitou por suas contas bancárias não lhe pertence ou que tem por hábito ficar fazendo sucessivos saques e depósitos com o mesmo dinheiro, etc...(...) "... como ficou demonstrado, apesar da ampla defesa proporcionada, o contribuinte/Apelado não provou a origem dos depósitos bancários, flagrantemente superiores ao rendimento declarado..."

38) A movimentação bancária em confronto com a declaração de imposto de renda da pessoa jurídica é prova suficiente da materialidade do delito. Assim, havendo receitas apuradas pelo Fisco, não se vislumbra ser possível que não seja uma atitude dolosa por parte da mesma, pois, se a movimentação fosse lícita bastaria o contribuinte trazer a documentação comprobatória dos recursos para elidir a presunção legal e fulminar a omissão de rendimentos. Mesmo porque, incumbe ao contribuinte demonstrar que não agiu ilicitamente.

39) E não é o Fisco que tem que demonstrar que a movimentação financeira da fiscalizada não se refere a receitas tributáveis e sim o contribuinte que teve prazo para se defender e, se não o fez, é porque, talvez, o mesmo não possa justificar o injustificável.

40) Portanto, diante do acima exposto, a fiscalizada fica sujeita a lançamento de ofício do IRPJ e tributos reflexos, com qualificação da multa (artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96), e demais consequências legais já que houve evidente intuito de fraude, tendo o contribuinte demonstrado intuito doloso no sentido de impedir, ou, no mínimo retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador decorrente da percepção das receitas percebidos na qualidade de pessoa jurídica.

"A omissão deliberada de seus rendimentos, de forma reiterada, justifica a qualificação da multa nos termos do inciso II e parágrafo 2º. do artigo 44, da Lei no. 9.430/96."

Também deve ser ressaltado o fato da fiscalizada ter informado alteração de endereço junto à Receita Federal para a cidade de Caleiras/SP, a qual não foi comprovada de fato, caracterizando intenção de não ser localizada pelos agentes fiscais, conforme histórico que consta do processo nº 10830.000295/2007-80 (Documento 1), que teve como desdobramento final o retomo do endereço da empresa, de ofício, para a Rua Laerte Paiva, 130 A, Bairro Macuco, Valinhos/ SP.

De fato, a despeito de a fiscalização carrear aos autos outros elementos que comprovaram a omissão de receitas pela Recorrente, tais como, informações de empresas que efetivamente adquiriram mercadorias da contribuinte em valores substancialmente superiores àqueles por ela declarados, a qualificação, como visto acima, se deu pelo fato de a fiscalização entender que a Recorrente agiu de forma dolosa em esconder da administração tributária, parte substancial de suas receitas em dois anos-calendário.

Ou seja, o motivo declinado pela fiscalização para qualificar a multa, foi o fato de a contribuinte ter declarado em DIPJs/DCTFs, valores incompatíveis com a sua movimentação financeira nos anos-calendários de 2002 e 2003.

Por seu turno, a omissão de receitas não foi apurada com base na circularização de informações/documentos das empresas que adquiriram mercadorias da ora Recorrente (prova direta), mas sim, exclusivamente com base na movimentação financeira da contribuinte (presunção legal capitulada no art. 42 da Lei 9.430/96), ou seja, a despeito de haver prova direta da efetiva omissão de receitas, conforme demonstrativo “Vendas DIPJ Terceiros”, a receita bruta apurada pela fiscalização para proceder ao lançamento dos tributos, se deu com base nos depósitos/créditos bancários de origem não comprovada.

Logo, entendo plenamente aplicável a Súmula CARF n. 25, que prescreve: “A *presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária à comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64.*”

Portanto, afastada a qualificação da multa de ofício para os anos-calendário de 2002 e 2003, faz-se necessário proceder à análise da decadência suscitada pela Recorrente para os fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2002, eis que para os períodos seguintes (dezembro de 2002 a dezembro de 2003), a contribuinte desistiu expressamente de suas razões recursais, para efeito do que dispõe a Lei n. 11.941/2009.

Essa conclusão tem, por consequência, definir como termo inicial, para os lançamentos relativos a 2002, a norma prevista no § 4º do art. 150 do CTN, qual seja, a data da ocorrência do fato gerador.

Nos votos que proferi neste CARF antes da última alteração regimental, sempre manifestei-me no sentido de que o que define se o termo inicial será aquele previsto no art. 173, I ou no § 4º do art. 150 do CTN é a natureza do lançamento previsto na legislação específica do tributo (por declaração ou por homologação), em nada influenciando a circunstância de ter ou não havido pagamento.

Entretanto, a Portaria MF 586, de 21 de dezembro de 2010, introduziu o art. 62-A ao Regimento Interno do CARF, com o seguinte teor:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Por seu turno, a questão do termo inicial da decadência nos tributos sujeitos a lançamento por homologação foi objeto de decisão do STJ na sistemática de recursos repetitivos, na apreciação do REsp nº 973.333-SC, de relatoria do Ministro Luiz Fux, com a seguinte ementa:

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

*REPR. POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL
PROCURADOR : MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)*

RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA

PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e,

consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

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

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos 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 partir desse julgamento, dando cumprimento ao art. 62-A do Regimento, acolhi o entendimento expressado no item 1 da ementa da decisão do STJ, no sentido de que *"O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito"*.

Nesse passo, rendi-me ao entendimento de que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos casos em que não há pagamento/declaração, o termo inicial se desloca para o art. 173, I, do CTN, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Contudo, observo que a decisão do STJ que, em observância ao art. 62-A do Regimento, tem orientado as decisões do CARF, no item 3 de sua ementa, define *o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado* como sendo *o primeiro dia do exercício seguinte ao fato impositivo*. Esse fato me indica que, para cumprir o Regimento, o termo inicial para a contagem da decadência deva ser o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador.

A pesquisa dos precedentes indicados pelo Ministro Luiz Fux como ratificadores da decisão permitiu espantar minha dúvida quanto ao real sentido da decisão adotada pelo STJ no regime de recursos repetitivos. É que o Ministro Relator se reportou ao RESP 246.142-SP, de sua própria relatoria, e do qual transcrevo excertos da ementa e do voto condutor que têm relevância para a compreensão da decisão do STJ.

Ementa:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

1. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que de toda sorte deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.

Excerto do voto condutor do acórdão:

Nas hipóteses de lançamento por homologação a individualização do dever tributário – obrigação e crédito, prescinde de ato administrativo de individualização da norma abstrata e geral, essencial nas demais modalidades de tributos. Exsurge a partir do fato gerador do tributo, não só a obrigação de declarar e quantificar o tributo, mas também a obrigação de pagá-lo. Diante destas considerações, a escorreita exegese conduz à conclusão de que, não exigindo o sistema constitucional que a pretensão tributária trilhe o caminho do lançamento, mostra-se perfeitamente viável o nascimento do crédito tributário sem ato de lançamento.

(...)

Relativamente ao denominado lançamento por homologação, o que ocorre não é a homologação do lançamento efetuado pelo contribuinte, visto que, a teor do que dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, mas a convalidação da operação intelectual efetuada pelo sujeito passivo, valorando sua situação de vida de forma a conformá-la ao conteúdo da norma tributária, diversamente do que ocorre no lançamento de ofício ou por declaração, onde há a prática de um ato de aplicação do Direito, provinda da atividade administrativa privativa, outorgada pelo citado art. 142. O que se homologa, portanto, nas hipóteses de lançamento por homologação, não é o ato de

lançamento, mas a atividade do sujeito passivo tendente à satisfação do crédito tributário.

(...)

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

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

Transcorrido o prazo de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, não mais poderá o Fisco efetuar o lançamento do tributo, ou seja, constituir o crédito tributário”.

Portanto, observando o entendimento do STJ expressado no julgamento do REsp 973.333-SC, em decisão proferida no regime do art. 543-C, do CPC, tenho que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, tenha ou não havido pagamento, transcorrido o prazo de cinco anos, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, não mais poderá o Fisco efetuar o lançamento do tributo, mas, para se adequar de forma literal ao item 3 da ementa do REsp ora citado, no sentido de que: “*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*” *corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação*”, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, e inexistindo declaração prévia do débito, me submeto a contagem do prazo a iniciar-se do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, a despeito de o fato gerador da presente exação (IPI) ser apurado mensalmente.

Conforme consta do item 31 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 19), não existem valores referentes ao IPI declarados nas respectivas DCTF entregues a SRF.

Assim, não tendo havido pagamento nem sido declarado em DCTF o IPI relativo aos fatos geradores dos anos calendário de 2002 e 2003, o termo inicial para a decadência, a teor do REsp 973.333-SC, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado.

Para o fato gerador mais antigo (janeiro de 2002) o termo inicial é o dia 01 de janeiro de 2003, e o termo final é 31/12/2007. Uma vez que os autos de infração foram cientificados ao contribuinte em 17 de dezembro de 2007, não estão, os créditos lançados, alcançados pela decadência.

Por todo o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário tão somente para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a de 150% para 75%,

É como voto.

Processo nº 10830.010591/2007-99
Acórdão n.º **1301-00.878**

S1-C3T1
Fl. 772

Sala das Sessões, em 11 de abril de 2012.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Voto Vencedor

Decidiu o Colegiado, por maioria, em divergência com o Relator, pela manutenção da qualificação da multa e, por decorrência, pelo afastamento, com base na referida qualificação, da arguição de caducidade do direito de a Fazenda constituir os créditos tributários.

De início, em sede de debates, foi salientado que o fato de a matéria tributável ser determinada por meio de presunção legal (no caso, pelas disposições do art. 42 da Lei nº 9.430/96), não afasta, por si só, a possibilidade de qualificação da multa.

Com efeito, em circunstâncias em que resta demonstrado nos autos que a receita tida como omitida efetivamente derivou da exploração da atividade que constitui o objeto da pessoa jurídica, o uso da presunção está ligado à determinação quantitativa da matéria que deve ser objeto de lançamento de ofício, eis que trazidos ao processo elementos que tornam inafastável a conclusão da prática de omissão de receitas. Nesse caso, pode-se afirmar que a qualificação da matéria (que leva à qualificação da sanção) é revelada por meio de prova direta, servindo a presunção, apenas, para a determinação quantitativa da omissão.

Nos presentes autos, entendeu o Colegiado que foram reunidos elementos capazes de traduzir a circunstância acima mencionada, eis que:

i) a ação fiscal foi empreendida a partir da constatação de indícios de que a fiscalizada, apesar de não localizada no seu domicílio fiscal¹, explorava suas atividades em endereço diferente do apontado no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica;

ii) a partir da análise da movimentação financeira da autuada, que se revelou extremamente incompatível com as receitas declaradas à Receita Federal, a Fiscalização empreendeu verificação junto a terceiros que com ela mantiveram relações comerciais, momento em que constatou que, de fato, a movimentação financeira objeto de investigação guardava relação com as informações prestadas pelos clientes da fiscalizada, concluindo, assim, que volume significativo de receitas foi mantido à margem da escrituração e do conhecimento do Fisco;

iii) conforme quadro apresentado pela Fiscalização (fls. 17), em 2002, o montante de créditos em contas bancárias da contribuinte foi de R\$ 66.392.722,30, enquanto à Receita Federal foi declarado o total de receitas de R\$ 2.130.360,77; no ano de 2003, apesar de um total de créditos bancários de R\$ 10.870.142,19, a contribuinte apresentou declaração registrando receita zerada;

iv) por meio de informações constantes nas Declarações de Informações (DIPJ) apresentadas, a Fiscalização empreendeu verificações junto a clientes da contribuinte,

¹ Consta dos autos a informação de que o referido domicílio foi determinado de ofício, em decorrência de procedimento fiscal levada a efeito no ano de 2006 (processo administrativo nº 10830.000295/2007-80).

que, intimadas, forneceram cópias de notas fiscais comprovando as operações comerciais realizadas, fato que contribuiu para corroborar a movimentação financeira apurada;

v) o levantamento promovido pela Fiscalização, não obstante o fato de não ter exaurido a movimentação financeira detectada, revelou que a contribuinte auferiu receitas em volumes significativamente superiores aos declarados à Receita Federal (em 2002, em que a receita declarada foi de R\$ 2.130.360,77, foram apurados R\$ 5.691.992,11; e em 2003, em que a receita declarada foi “zero”, apurou-se o montante de R\$ 982.238,89);

vi) como visto, para o ano-calendário de 2003 a contribuinte apresentou declaração à Receita Federal “zerada”, o que, dada as circunstâncias, revela prestação de informação falsa ao Fisco.

Considerado o exposto, que bem contextualiza os fatos apurados por meio da investigação fiscal, resta fora de dúvida a conduta dolosa da fiscalizada na prática dos ilícitos fiscais, descabendo, assim, falar-se em aplicação, para fins de caducidade do direito de se constituir o crédito tributário, das disposições estampadas no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Em que pese o fato de o ilustre Conselheiro Relator ter se pronunciado pela aplicação, relativamente à caducidade, do disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, o fez por motivo diverso do esposado no presente voto².

Como é cediço, presentes o dolo, a fraude ou a simulação, a regra prevista no citado parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional não opera, mas, sim, a prevista no inciso I do art. 173 do diploma legal em referência.

Tratando-se, pois, de lançamentos tributários cujo fato gerador mais antigo ocorreu em janeiro de 2002 e consideradas as disposições do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, a constituição do crédito tributário poderia ser efetivada até 31 de dezembro de 2007.

Em conformidade com o anotado às fls. 04 do presente processo, a contribuinte foi cientificada do lançamento em 17 de dezembro de 2007, dentro, portanto, do prazo que dispunha a autoridade fiscal para constituir o crédito tributário decorrente das infrações apuradas.

Por todo o exposto, decidiu o Colegiado manter a qualificação da multa de ofício aplicada e afastar a decadência argüida.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Redator

² O Relator serviu-se do pronunciamento do STJ acerca da inaplicabilidade das disposições do parágrafo 4º do art. 150 do CTN na ausência de pagamento; enquanto o entendimento declinado no voto vencedor, direcionado também para a não aplicação das referidas disposições, decorre da manutenção da qualificação da multa (presença de dolo na conduta).

Processo nº 10830.010591/2007-99
Acórdão n.º **1301-00.878**

S1-C3T1
Fl. 775



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por WILSON FERNANDES GUIMARAES em 03/09/2012 10:36:28.

Documento autenticado digitalmente por WILSON FERNANDES GUIMARAES em 03/09/2012.

Documento assinado digitalmente por: ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR em 21/09/2012, VALMIR SANDRI em 18/09/2012 e WILSON FERNANDES GUIMARAES em 03/09/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 11/03/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP11.0320.11555.0IX1

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

2B1E48092CDAFA487E86C588A5EA7D0FD276C4CE