



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

Processo nº 11020.002056/2004-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1801-00.811 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 23 de novembro de 2011
Matéria AI - CSLL
Recorrente MADEIREIRA ALTO DA SERRA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da notificação ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, na qual o Fisco revela ao contribuinte o conhecimento do fato especialmente qualificado pelo dolo e lhe oportuniza a defesa, nos termos do artigo 173, I do Parágrafo único do Código Tributário Nacional - CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

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

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇAS ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS E OS DECLARADOS

Deve ser mantido o lançamento quando há fartas e robustas provas da prática do ilícito, correspondente a omissão de receitas apurada no confronto entre os valores registrados na escrituração contábil e fiscal e aqueles oferecidos à tributação nas DIPJ e DCTF.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Deve ser mantida a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude quando comprovadas as ações ou omissões dolosas tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Maria de Lourdes Ramirez, Edgar Silva Vidal, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração à legislação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, cientificado em 16/09/2004, que exige da empresa acima qualificada o crédito tributário no montante total de R\$ 106.040,04, aí incluídos o principal, a multa de ofício qualificada e os juros de mora calculados até a data lavratura, tendo em conta a apuração de diferenças entre os valores escriturados e aqueles declarados, irregularidades constatadas nos anos-calendário 1999 a 2003, e consignadas no Relatório de Auditoria Fiscal, parte integrante da exigência (fls. 03 a 24).

Aproveito, por oportuno, o relatório da DRJ em Porto Alegre/RS para historiar os fatos:

Trata-se de impugnação ao lançamento consubstanciado no auto de infração lavrado em 31/08/2004 para exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e encargos, no valor total de M106.040,04 (fls. 04 a 29).

Conforme relatório fiscal que integra o auto de infração, o lançamento decorreu da constatação de diferenças entre as receitas escrituradas nos livros contábeis e as informadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). As diferenças também se verificaram em relação aos débitos declinados pela impugnante nas Declarações de Créditos e Débitos Tributários Federais (DCTF), resultando em recolhimentos da CSLL em valores inferiores aos devidos.

O auto de infração foi pessoalmente cientificado ao contribuinte em 16/09/04 (fl. 04) que, em 18/10/04, apresentou impugnação ao lançamento, alicerçada, em apertada síntese, nos seguintes fundamentos (fls. 248 a 259):

a) que os juros de mora calculados na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — Selic são improcedentes tendo em vista tratar-se de taxa remuneratória, e ferem os princípios constitucionais do direito adquirido, da irretroatividade e da anterioridade, violando também o princípio da estrita legalidade tributária; que a cobrança dos juros com base na taxa Selic desrespeitaria, ainda, a isonomia e atentaria contra a vedação do enriquecimento sem causa. Argúi, ainda nesta seara, contra a utilização da taxa com efeito de confisco, o que seria vedado pela Carta Federal, aduzindo também que houve desrespeito ao art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN), que limita a aplicação dos juros de mora à taxa de um por cento ao mês, o que não poderia ser alterado por lei ordinária;

b) que a multa aplicada (150%) configura procedimento confiscatório, vedado pelo art. 150, inciso IV da Constituição Federal;

c) que o cruzamento efetuado com a CPMF no período de janeiro de 1999 a janeiro de 2001 é descabido, posto que a legislação em vigor à época era o da redação original da Lei nº 9.311, de 1996, não sendo permitido este procedimento antes da edição da Lei nº 10.174, de 09/01/2001;

Requer, ainda, a realização de perícia com base no art. 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, indicando perito contábil e formulando oito quesitos (fls. 257 c 258).

Com isto, demanda o cancelamento do feito, ou, alternativamente a redução dos juros de mora para o percentual de 1% (um por cento) ao mês e a redução da multa aplicada para um patamar que afaste o confisco.

Tendo em vista não ter sido declinado no relatório fiscal, de forma expressa, a motivação para a majoração da multa de ofício aplicada, o processo foi baixado em diligência para que fosse suprida esta lacuna, o que foi efetuado conforme relatório de fls. 297 c 298, do qual foi dada ciência ao contribuinte em 10/10/07. Em 25/10/07 o contribuinte apresenta impugnação sobre este aspecto, reafirmando o entendimento do caráter confiscatório da multa, aduzindo que atendeu todas as solicitações dos fiscais, bem assim que seus registros contábeis estavam corretos, não havendo prova de conduta fraudulenta.

Apreciando o litígio a 1ª. Turma da DRJ em Porto Alegre/RS proferiu o Acórdão nº. 10-14.656 e julgou procedente a exigência. A respeito do pedido de perícia analisou cada um dos quesitos apresentados pela defesa refutando-os, um a um e, conseqüentemente, indeferiu o pleito.

Afirmou a legalidade dos juros calculados com base na taxa Selic e validou a qualificação da multa pelo evidente intuito de fraude caracterizado pela sonegação. Observou, ainda, que não houve quebra de sigilo fiscal nem utilização de dados de CPMF nos presentes autos.

Notificada da decisão, em 26/02/2008, como atesta a cópia do AR à fl. 318, apresentou a interessada, em 18/03/2008 o recurso voluntário de fls. 319/, no qual reproduz as razões de defesa deduzidas na impugnação, no que toca à (i) impossibilidade de utilização da taxa Selic; (ii) excesso de penalidade de ofício; (iii) impossibilidade de quebra de sigilo fiscal e, (IV) realização de perícia contábil. Ao final requer a declaração de nulidade da autuação ou, alternativamente, a) a redução dos juros a 1% ao mês; b) a realização de perícia para readequação das bases de cálculo e, c) redução da multa de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora

O Recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Preliminar

DECADÊNCIA

No que tange à contagem do prazo decadencial, cumpre fazer remissão às disposições do CNT:

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.

.....

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;

.....

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.

Conforme expressamente consignado nos dispositivos acima transcritos, a regra de contagem do prazo decadencial prevista no § 4º. do art. 150 do CTN não deve ser aplicada aos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nesse

contexto, a apreciação da decadência do crédito tributário ora lançado de ofício, não se faz sem uma análise acerca do mérito da imputação de fraude aos atos praticados pela contribuinte.

NULIDADES

No que respeita à invocada nulidade do procedimento cumpre examinar, inicialmente, se no presente caso teriam sido observados os requisitos legais pertinentes à constituição do Crédito Tributário pela Fazenda Pública, conforme estabelecido no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal – PAF, bem como se teriam sido atendidas as exigências presentes no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN - Lei nº. 5.172, de 1966.

Esta é a redação dos dispositivos mencionados:

Decreto no. 70.235/72 – PAF

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta e conterà obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Lei nº. 5.172/66 – Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse aspecto, não se verifica nos autos a ausência dos elementos essenciais à formalização do crédito tributário, eis que presentes a descrição das irregularidades com a identificação da ocorrência dos fatos geradores, das matérias tributáveis, como também a determinação das bases de cálculo e alíquotas aplicáveis, o cálculo dos tributos exigidos, a correta identificação do sujeito passivo e a imposição da penalidade cabível.

Assim, o ato praticado no presente processo revestiu-se de todas as formalidades para sua validade, não se detectando nos autos qualquer das hipóteses de nulidade previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, abaixo transcrito, uma vez que o ato foi formalizado por pessoa competente, o AFRFB, e foi assegurado aos autuados o direito de defesa.

Da mesma forma, as decisões administrativas somente podem ser objeto de nulidade se também restar caracterizada afronta às disposições do artigo 59, inciso II:

Art. 59 São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

...omissis...

Não se verifica, *in casu*, incompetência da autoridade julgadora de 1ª instância. Tampouco a decisão foi proferida com preterição do direito de defesa da contribuinte. Nesse contexto cumpre consignar que a validação, pela DRJ, da exigência formalizada pela auditoria fiscal faz parte do campo do livre convencimento do julgador e, como tal, não pode ser motivo para nulidade de decisão. Aquela autoridade teria ficado convencida, pelos fatos narrados pelo agente fiscal e pelos elementos constantes dos autos, que restou comprovada a infração. Os elementos de prova angariados pela auditoria fiscal foram considerados como suficientes à manutenção das exigências, ou seja, no entendimento do julgador de 1ª instância, provaram a procedência da autuação. E aqui se adentra, novamente, no campo do livre convencimento do julgador que, como consignado, não pode ser motivo para anulação de qualquer decisão.

PERÍCIA

A recorrente pugna, uma vez mais, pela realização de perícia contábil para dirimir questões que já foram devidamente analisadas e solucionadas pela DRJ em Porto Alegre/RS.

A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimento técnico especializado para o deslinde de questão controversa. Não se justifica a realização de perícia técnica quando estiverem presentes, nos autos, elementos suficientes a formar a convicção do julgador.

In casu, prescindível o exame pericial suscitado eis que se encontram anexados elementos suficientes ao deslinde do litígio. Rejeito, portanto, o pedido.

Mérito

OMISSÃO DE RECEITAS.

No mérito verifica-se que a auditoria fiscal apurou diferenças entre a receita bruta escriturada e aquela declarada em DIPJ e DCTF, constatada em praticamente todos os meses do período abrangido pelos trabalhos, nos valores consignados no Relatório de Auditoria Fiscal às fls. 24 a 26.

O trabalho de auditoria foi minucioso. Além de analisar todos os livros da escrituração contábil e fiscal da empresa, foram, ainda, compulsadas informações constantes de notas fiscais e da declaração de movimentação financeira – DCPMF.

A prova é clara e direta. A empresa auferiu receitas de venda de produtos e de industrialização por encomenda, procedeu à escrituração dessas receitas, entretanto omitiu-as da tributação nas DIPJ e DCTF.

A respeito da prova direta feita pela auditoria fiscal a defesa targivesa e apresenta alegações de ilegalidade de quebra de sigilo bancário pelo Fisco.

Obviamente não houve quebra de sigilo bancário. Não foram auditados os extratos bancários da recorrente, tampouco foram solicitadas informações a respeito da movimentação bancária às instituições financeiras que mantém relações comerciais com a empresa. Os dados constantes das declarações CPMF, de entrega obrigatória por todas as instituições financeiras e a elas equiparadas, são tratados e inseridos nos sistemas internos da RFB e podem vir a servir como fonte de informações, subsídio, apenas, em procedimentos de fiscalização, da mesma forma que as informações disponibilizadas pelo Fisco Estadual. Foi exatamente o que ocorreu na auditoria fiscal junto à empresa.

A recorrente, contudo não se pronuncia de forma direta, a respeito das diferenças apuradas e apontadas pela auditoria. Não foi apresentada nenhuma justificativa ou elemento de prova capaz de afastar a imputação, razão pela qual resta caracterizada a omissão.

MULTA QUALIFICADA

Quanto à qualificação da multa, cumpre consignar que, adotada a perspectiva de que a ocorrência do fato gerador somente se dá a conhecer por meio da conversão em linguagem competente dos eventos ocorridos no mundo fenomênico, não poderia subsistir a distinção legal entre os conceitos de sonegação (impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador) e fraude (impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador). Na verdade, tanto na sonegação, quanto na fraude, o que estaria em questão seria a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o **conhecimento da ocorrência do fato gerador**, das condições pessoais do contribuinte, mediante a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Decorre daí que a interpretação da fraude *lato sensu*, no âmbito da legislação tributária, deve ser sempre em relação à conduta dolosa do sujeito passivo, tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária: (i) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; (ii) das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Na verdade, a norma jurídica a descrever a hipótese relativa à fraude *stricto sensu*, denota apenas os meios utilizados para impedir ou retardar o conhecimento pelas autoridades fazendárias, quais sejam: (i) o ocultamento da ocorrência do fato gerador, (ii) a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

No caso em apreço, a caracterização do dolo e do evidente intuito de fraude foi feita, pela fiscalização, a partir da constatação da apresentação de declarações de DIPJ pelo lucro presumido, com falsas informações a respeito das receitas auferidas, que denotaram uma ação continuada do contribuinte no intuito de não levar ao conhecimento do Fisco sua real situação econômico-financeira, principalmente o recebimento de receitas, fato gerador da obrigação tributária principal.

Relevante destacar que a fraude e a simulação devem, necessariamente, ser veiculadas em instrumento específico, de forma que não se podem imputar tais infrações se não materializadas documentalmente. *In casu*, cumpre reconhecer que o instrumento mediante o qual a fraude se materializou foram as irrefutavelmente inverídicas DIPJ com apuração pelo Lucro Presumido dos anos-calendário 1999 a 2003 e DCTFs relativas aos mesmos períodos, nas quais a pessoa jurídica sonegou informações a respeito dos reais valores de receitas brutas auferidos nos respectivos períodos.

Observe-se que a admissão de apresentação de Declaração IRPJ da Pessoa Jurídica com a inserção de falsas informações, como suporte fático da incidência da multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, é aceita pela jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e do Superior Tribunal de Justiça, conforme ementas de recentes julgados abaixo colacionadas:

MULTA QUALIFICADA – CABIMENTO. Cabível a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, quando a contribuinte, mediante fraude, modifica as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, reduzindo o montante do tributo.

Acórdão 105-17.249, de 15/10/2008 1º. C.C / 5ª. Câmara. Relator Paulo Jacinto do Nascimento.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CONCEITUAÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA ATIVIDADE DO LANÇAMENTO. A aplicação da multa qualificada no lançamento tributário depende da constatação do evidente intuito de fraude conforme conceituado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no. 4.502/65, por força legal (art. 44, ii, Lei no. 9.430/96). Constatado pelo auditor fiscal que a ação, ou omissão, do contribuinte identifica-se com uma das figuras descritas naqueles artigos é imperiosa a qualificação da multa, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicar a norma tributária, pelo caráter obrigatório e vinculado de sua atividade.

Acórdão 191-00.016, de 20/10/2008. 1º. C.C. 1ª. Turma Especial. Relatora Ana de Barros Fernandes.

Superior Tribunal de Justiça – Resp 601106/PR / 2003/0131851-7 – 5ª. Turma – Relator Ministro Gilson Dipp

CRIMINAL. SONEGAÇÃO FISCAL. COMERCIALIZAÇÃO DE VEÍCULOS IMPORTADOS.

...

X. Constatada a existência da obrigação tributária e comprovada a fraude na documentação exigida pelo Fisco, com a supressão do pagamento do imposto devido, inviável, nesta sede, o afastamento da condenação, ao fundamento de que a

entrada irregular da mercadoria não constitui fato gerador do tributo.

...

Recursos parcialmente conhecidos e desprovidos.

Ademais, é evidente também, que dado o volume das receitas ocultadas ao Fisco na declaração apresentada, não se pode dizer que a empresa operou com erro. E não há alternativa para a conduta praticada: ou se caracteriza o erro; ou se caracteriza o dolo.

Em sendo assim, cumpre reconhecer a fraude na apresentação das DCTF e DIPJ – Lucro Presumido, como uma tentativa da contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento pelo Fisco Federal das receitas comprovadamente auferidas na sua atividade operacional. As DCTF e as DIPJ, em confronto com a movimentação financeira da empresa, caracterizam a prática da omissão de receitas reiterada e sistemática. Dessa forma, tendo em conta a conduta reiterada e sistemática de omissão de receitas, caracterizada está a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Adotado tais fundamentos, a imputação da multa qualificada deve subsistir.

DECADÊNCIA

Anteriormente, entendia-se que na ausência de pagamento ou nos casos de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial deveria observar as disposições do art. 173, I, do CTN. Todavia, tal interpretação não se coaduna com a necessidade jurídica de distinção, também e principalmente na aplicação da contagem do prazo decadencial, entre as situações de falta de apuração e pagamento e de dolo, fraude ou simulação.

Nos casos de falta de apuração e pagamento dos tributos devidos, em regra exigidos com multa de ofício de 75%, deve ser aplicada a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, conforme interpretação uniforme do STJ. Por outro lado, quando comprovado o dolo, a fraude ou a simulação, deve o Fisco contar com um prazo decadencial mais dilatado, em função da conduta do próprio contribuinte de tentar obstar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, sendo aplicável a regra prevista no Parágrafo único do art. 173 do CTN, que prescreve:

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;

.....

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.*

Comprovado o dolo, fraude ou simulação, a contagem de cinco anos deve ser feita a partir da notificação ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, procedimento que se impõe quando o contribuinte adota uma conduta fraudulenta, tendente a ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador. Logo que o Fisco toma conhecimento do fato especialmente qualificado pelo dolo (*in casu*, as DIPJ e DCTF em confronto com as receitas omitidas), deve proceder à notificação do contribuinte para os devidos esclarecimentos, procedimento indispensável à configuração definitiva do ilícito e, conseqüentemente, à formalização do lançamento.

Observo que a interpretação aqui adotada se coaduna com a recente jurisprudência do STJ, como se verifica do seguinte julgado, de relatoria do Exmo. Sr. Ministro Luiz Fux, com transcrição de trechos pertinentes ao presente voto:

AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.221.742 - SP (2009/0158283-0)

AGRADO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRADO DE INSTRUMENTO. ART. 544, CPC. ISS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ISS. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. OCORRÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. SERVIÇOS BANCÁRIOS. LISTA ANEXA AO DEC.-LEI 406/68. TAXATIVIDADE. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. RECURSO REPETITIVO (RESP nº 1.111.234/PR). ATIVIDADE PRINCIPAL E SERVIÇOS ACESSÓRIOS. SÚMULA 07 DO STJ.

*1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a **decadência**, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:*

"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; 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."

*2. 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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que **inocorre** o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a*

*lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: **Decadência e Prescrição no Direito Tributário**, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).*

3. As aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei 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, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. Sob esse enfoque, cumpre enfatizar 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 impositivo, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal.

4. O dever de pagamento antecipado, quando inexistente (tributos sujeitos a lançamento de ofício), ou quando, existente a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que incorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, flui o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.

5. A decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica

de lançar de ofício" (*In Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170).

6. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (*Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171*).

7. O artigo 173, II, do CTN, por seu turno, versa a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória.

8. In casu, o Tribunal de origem assentou que: "No caso dos autos nem ocorreu notificação prévia para lançamento, mas apuração e lançamento de ofício do imposto que a Fazenda Municipal Paulistana entendeu por devido. Nessa linha, sem qualquer recolhimento do imposto pelo contribuinte, o prazo decadencial há de ser contado do primeiro dia do exercício seguinte (artigo 173, I, do CTN). O ano base das hipóteses em que, segundo o apelado ocorreria a decadência seria 1997, mas tendo em conta o início de prazo em primeiro de janeiro de 1998, o lustro legal dar-se-ia em 31 de dezembro de 2003. O lançamento de ofício ocorreu em 13 de agosto de 2002, antes então do quinquênio legal."

9. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, I, do Codex Tributário, contando-se o prazo de cinco anos, a contar "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), donde se deduz a inoccorrência da decadência do direito de o Fisco lançar os referidos créditos tributários.

[...]

No caso em apreço a citada notificação de “*medida preparatória indispensável ao lançamento*” configurou-se com o Termo de Início da Ação Fiscal, cientificado em 30/06/2004, pelo qual o sujeito passivo foi intimado a apresentar toda a sua escrituração, assim como as notas fiscais de saídas, Livro de Ocorrências e de utilização de notas fiscais. A partir de tal notificação, indispensável ao lançamento, em que o Fisco revela ao contribuinte o conhecimento do fato especialmente qualificado pelo dolo e lhe oportuniza a defesa, é que deve ser contado o prazo decadencial de cinco anos para constituição de crédito tributário.

Cumpre reconhecer que tal notificação deve ser formalizada no prazo das regras de contagem previstas no art. 150, § 4º do CNT, se efetuado o pagamento antecipado, ou no art. 173, I, do CTN, se não efetuado o pagamento antecipado.

Nos autos, como houve pagamento relativo ao 2º trimestre de 1999, o termo final para ciência da notificação venceria em 30/06/2004 (art. 150, § 4º do CNT), configurando-se regular a notificação da medida preparatória indispensável ao lançamento cientificada em 30/06/2004.

Em consequência, dada a comprovação da intenção dolosa da contribuinte de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador, o termo de início da contagem do prazo de decadência seria, justamente 01/07/2004, a expirar apenas em 01/07/2009, estando regularmente formalizados os lançamentos de IRPJ e de CSLL cientificados ao contribuinte em 16/09/2004.

SELIC

No que respeita às razões de defesa contra os juros calculados com base na taxa Selic cumpre transcrever a seguinte Súmula que evidencia o posicionamento deste Órgão Colegiado sobre o assunto

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

