



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

Processo nº 11516.008125/2008-50
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.073 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2014
Matéria Normas Gerais de Direito Tributário
Recorrente FUNDERG HIPPER FREIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO

Constatado o evidente intuito de fraudar o Fisco, aplica-se a multa por infração qualificada, conforme art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996.

COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. IMPROCEDÊNCIA.

A parcela relativa ao ICMS deve ser incluída na base de cálculo da COFINS, nos termos das Súmulas 68 e 94 do Superior Tribunal de Justiça.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, afastaram a preliminar de decadência, vencido o Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado que a acolhia parcialmente, e no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. O conselheiro Rafael Correa Fuso acompanhou as divergências pelas conclusões Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro o Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida.

(assinado digitalmente)
RAFAEL VIDAL DE ARAUJO – Presidente.

Processo nº 11516.008125/2008-50
Acórdão n.º **1201-001.073**

S1-C2T1
Fl. 3

(assinado digitalmente)

LUIS FABIANO ALVES PENTEADO - Relator.

(assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araújo, Marcelo Cuba Neto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, João Carlos de Lima Junior (Vice Presidente), Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado em face de decisão da DRJ/RPO, que manteve os autos de Infrações lavrados e negou provimento à Impugnação apresentada pela Recorrente.

Em suma, a ação fiscal realizada no estabelecimento da ora Recorrente constatou a omissão de receitas ou receitas não escrituradas e insuficiência de recolhimento de tributos, no ano-calendário de 2003, sendo que o crédito tributário lançado totalizou o valor de R\$189.551,02 (cento e oitenta e nove mil e quinhentos e cinquenta e um reais e dois centavos).

Na mesma ação fiscal, para os anos-calendário de 2004 e 2005, constatou-se também a omissão de receitas caracterizada pela falta ou insuficiência de escrituração, sendo que o crédito tributário lançado totalizou R\$ 2.835.459,87 (dois milhões e oitocentos e trinta e cinco mil e quatrocentos e cinquenta e nove reais e oitenta e sete centavos).

A Recorrente apresentou Impugnação onde alega:

Prescrição em relação aos tributos do ano-calendário de 2003, parcialmente (janeiro a outubro), visto que passados mais de cinco anos de seu lançamento;

Exclusão da parcela referente ao pagamento do ICMS da base de cálculo da Cofins, pois, a matéria vem sendo discutida no Supremo Tribunal Federal (STF) e ainda não há decisão definitiva;

Excesso e onerosidade desproporcional na aplicação de multa de 150%, tendo em vista que a Recorrente atendeu totalmente as intimações do Fisco;

Que a Recorrente apresentou espontaneamente os valores não declarados na época;

Por fim, requereu o reconhecimento do instituto da prescrição/decadência em relação aos tributos lançados relativos ao ano-calendário de 2003, o direito à exclusão da base de cálculo da Cofins os valores pagos a título de ICMS, e a reconhecida ilegalidade e excesso de onerosidade do agravamento da multa aplicada de 150%, reduzindo-se para 75%.

Em decisão de fls. 523, a DRJ rejeitou a preliminar e no mérito julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário na integralidade e ainda, declarando definitiva a exigência dos tributos relativos aos meses de novembro e dezembro de 2003, e do IRPJ, CSLL e PIS dos anos-calendário de 2004 e 2005, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Mais uma vez, inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário com as seguintes alegações:

- ocorrência de prescrição em relação aos tributos do ano-calendário de 2003, parcialmente (janeiro a outubro), visto que passados mais de cinco anos de seu lançamento;

- exclusão da parcela referente ao pagamento do ICMS da base de cálculo da Cofins e do PIS, pois a matéria vem sendo discutida no Supremo Tribunal Federal (STF) e ainda não há decisão definitiva;

- excesso e onerosidade desproporcional na aplicação de multa de 150%, tendo em vista que a Recorrente atendeu totalmente as intimações do Fisco;

- apresentação espontânea dos valores não declarados na época;

Por fim, requereu o reconhecimento do instituto da prescrição/decadência em relação aos tributos lançados relativos ao ano-calendário de 2003, o direito à exclusão da base de cálculo da Cofins os valores pagos a título de ICMS, e a reconhecida ilegalidade e o excesso de onerosidade do agravamento da multa aplicada de 150%, reduzindo-se para 75%.

O presente recurso foi distribuído para a relatoria do **Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes**, anterior componente desta Turma, que em resolução de 02/03/2012, não conheceu as razões aduzidas no recurso relativamente ao PIS, uma vez que a ora Recorrente não havia formulado tal pretensão em sua peça inaugural de defesa, sendo, portanto, considerada matéria não impugnada, e ainda, determinou o sobrestamento do julgamento do feito quanto às demais matérias até que o Supremo Tribunal Federal proferisse decisão definitiva de mérito quanto à exclusão do ICMS da base da COFINS, em observância ao então vigente texto dos §§ 1º e 2º do art. 62A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Isso porque, por conta da suspensão dos julgamentos determinada pelo Supremo Tribunal Federal, os processos envolvendo a mesma matéria, pendentes de serem examinados por este Conselho, ficaram também suspensos, em sintonia com o disposto nos §§ 1º e 2º do artigo 62 A do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/07/2009, com alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, e na Portaria CARF nº 01, de 3/01/2012.

Todavia, com a publicação da Portaria MF nº 545/13, que revogou o disposto nos §§ 1º e 2º do artigo 62 A do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, devem ser incluídos em pauta para julgamento os processos referentes às matérias que estão em repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (STF) sem trânsito em julgado.

Em vista do exposto, o presente processo foi novamente sorteado para relatoria, tendo em vista que o Conselheiro que determinou a suspensão do processo não faz mais parte desta Turma.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, Relator.

O presente recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Decadência

A Recorrente alega em sede de preliminar, a decadência do direito do Fisco de proceder o lançamento de ofício em relação aos fatos geradores dos tributos ocorridos no ano calendário de 2003, pois havia transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos para homologar, conforme previsto no art. 150, §4º do CTN.

Pois bem, aplica-se a contagem do prazo decadencial disposto no art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos em que o Recorrente antecipa os pagamentos dos tributos sem prévio exame da Autoridade Tributária, apurando e recolhendo o devido, antecipando-se a qualquer procedimento da repartição fiscal. Por sua vez, a Autoridade Tributária, com base no mesmo artigo, têm o prazo de cinco anos para homologar ou não homologar o pagamento realizado pelo Recorrente, contados do fato gerador, sob pena de ocorrência da decadência, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Embora o caso em tela seja caso de lançamento por homologação, não se aplica o disposto no artigo 150 do Código Tributário Nacional. Isto porque ficou caracterizada a ocorrência de fraude, como ficará demonstrado mais adiante desta decisão, na análise da multa qualificada, o que obriga o deslocamento da contagem do prazo decadencial para o art. 173, I, do mesmo diploma legal, iniciando a sua contagem no primeiro dia do **exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.**

No caso em tela, em que os tributos cobrados no ano de 2003, têm fato gerador e período de apuração mensal, devemos analisar com cautela a aplicação do mencionado art. 173, I, do CTN.

Isso porque, segundo tal dispositivo legal, o prazo decadencial tem o seu termo final após 05 (cinco) anos contados “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Assim, se o termo início da contagem do quinquênio se inicia neste evento – o exercício – é necessário avaliarmos a fundo o seu conceito.

O termo “exercício” pode representar diversos conteúdos semânticos e, conseqüentemente, resultar em unidades distintas de tempo para medi-lo.

Ao fazer menção ao exercício social, por exemplo, o artigo 175 da Lei nº 6.404/76 (Lei das S.A) dispõe que, em regra, sua duração será de 1 (um) ano, mas poderá ter outra duração a depender do estatuto da sociedade.

Por outro lado, o artigo 150, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal, refere-se ao termo exercício financeiro para regulamentar o princípio constitucional da anterioridade e, neste caso específico, a jurisprudência dominante equiparou o conceito de exercício financeiro ao de exercício civil, de modo que, para tais fins, será compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de cada ano.

Contudo, o exercício mencionado no art. 173, I CTN, não deve ser considerado como aquele tratado na Lei das S.A e, tampouco, o exercício financeiro mencionado no artigo 150, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal.

Passo então a caracterizá-lo da forma devida.

Podemos reparar na redação do 173, inciso I, do CTN que o exercício lá referido é o seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em outras palavras, o conceito de exercício, para os fins do prazo decadencial, está relacionado ao período de apuração de determinado tributo e, em função de seu encerramento, à possibilidade de o Fisco efetuar o lançamento de ofício após analisar as informações prestadas pelo contribuinte em suas declarações.

Desta feita, temos que ao aplicarmos tal conceito aos tributos com apuração mensal, como são o PIS e COFINS ou mesmo as parcelas mensais do sistema SIMPLES, o prazo decadencial tem início no exercício (**mês**) subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso concreto, ao aplicarmos o conceito acima e considerando a data da notificação do Auto de Infração (08 de dezembro de 2008), temos que os tributos referentes aos meses de janeiro à novembro de 2003, foram alcançados pela Decadência.

Assim reconheço a ocorrência da Decadência em relação aos tributos de apuração mensal, referentes aos meses de janeiro à novembro de 2003.

Multa Qualificada

A Recorrente defende que a aplicação da multa de 150% foi excessiva, que sua onerosidade foi desproporcional, afrontando e violando diversos princípios constitucionais e tributários. Alegou que a Recorrente atendeu todas as intimações e que faltou previsão legal para o agravamento da multa.

Contudo, conforme constou no demonstrativo de multa e juros de mora de todos os autos de infração, bem como na decisão de primeira instância administrativa, a exigência da multa qualificada, no percentual de 150%, teve como amparo legal o art. 44, II, da Lei nº9.430, de 1996, *in verbis*:

Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

II— 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Equivocada está a Recorrente ao alegar que a aplicação da multa qualificada se dá somente nos casos de não atendimento à fiscalização.

Destaca-se que no presente caso, a multa foi aplicada porque a Recorrente omitiu receitas, não escriturou todas as receitas e recolheu à menor seus tributos, de forma sucessiva e reiterada, durante três anos consecutivos.

Além disso, os primeiros arquivos magnéticos apresentados pela Recorrente estavam com inconsistências de informações, sem preenchimento ou preenchimentos incoerentes, com um simples “S”, o que levou o Fisco reiterar as intimações.

Tais eventos levaram, com acerto, à convicção de que os fatos relatados constituem, em tese, crime contra a ordem tributária.

Desta feita, comprovado o evidente intuito de fraude da Recorrente, deve ser mantida a multa qualificada no percentual de 150%.

Exclusão do ICMS da base de Cálculo da Cofins.

A Recorrente alega que é inconstitucional a inclusão da parcela referente ao pagamento do ICMS na base de cálculo da Cofins e do PIS, pois a matéria vem sendo discutida no Supremo Tribunal Federal (STF) e ainda não há decisão definitiva.

Ainda que a Portaria MF nº 545 de 18 de novembro de 2013 nos leve à conclusão de que não há mais causa para suspender o julgamento deste ponto, entendo que não cabe a este Conselho se posicionar acerca dos argumentos de inconstitucionalidade trazidos pela Recorrente para fins de exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins e do PIS, para tal conclusão, todo por fundamento a Súmula CARF nº 2 que assim dispõe:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, salvo por obtenção de decisão judicial em ação própria ou após pronunciamento do STF em sede de Repercussão Geral, não cabe à Recorrente excluir as parcelas pagas do ICMS da base de cálculo da COFINS.

Matéria não Impugnada – Supressão de Instância

Em relação à alegação de exclusão da parcela paga do ICMS da base de cálculo do PIS, ressalto que tal argumento é novo, não tendo sido objeto de Impugnação. Desta forma, com relação a este ponto, não conheço da matéria suscitada pela Recorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e no mérito DOU PARCIAL PROVIMENTO, para reconhecer a decadência dos tributos de apuração mensal referentes aos meses de janeiro à novembro de 2003.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado

Voto Vencedor

Apesar dos bem construídos argumentos do Ilustre Relator, tenho entendimento distinto no que tange ao tema da decadência.

Com a publicação do Recurso Especial n. 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, que teve como relator o Ministro Luiz Fux, a matéria encontra-se definida no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e deve, portanto, ser seguida neste Colegiado, nos seguintes termos:

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 impositivo, 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).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Portanto, na esteira do que restou assentado pelo Pretório Excelso, entendo que, no caso sob análise, o conceito de exercício deve ser entendido como o ano-calendário, e não como o mês subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ademais, a qualificação da multa, mantida pelo Relator, forçosamente desloca o *dies a quo* do prazo decadencial para o artigo 173, I, do CTN, afastando a possibilidade de aplicação dos prazos de apuração do tributo, como seria na hipótese do artigo 150, §4º, do mesmo diploma legal:

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;

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

Quis o legislador conferir à Fazenda Pública prazo superior ao normal para o exercício do direito de lançar, notadamente quando o agente opera mediante fraude, dolo ou simulação, condutas que normalmente têm por escopo dificultar ou obstaculizar o conhecimento do fato gerador pelas autoridades fiscais.

Como restou demonstrado que a empresa efetivamente incorreu em tais práticas, com a manutenção da multa qualificada de 150%, entendo ser de rigor a contagem do prazo nos termos anuais previstos pelo artigo 173, I, do CTN.

Dado que a interessada tomou ciência dos Autos de Infração em 08 de dezembro de 2008, resta claro que os créditos relativos a todo o ano-calendário de 2003 ainda não estavam fulminados pela decadência, razão pela qual não vislumbro a possibilidade de afastá-los.

Ante o exposto, voto por afastar a preliminar de decadência, mantendo integralmente os créditos lançados.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Roberto Caparroz de Almeida