



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13227.000619/2005-24
ACÓRDÃO	1401-007.147 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HARPYIA PARTICIPAÇÕES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

DEFINIÇÃO LEGAL DO FATO GERADOR. IRRELEVÂNCIA DA VALIDADE JURÍDICA DOS ATOS EFETIVAMENTE PRATICADOS OU DE SEUS EFEITOS.

Segundo o art. 118 do CTN, a invalidade dos atos praticados pelo sujeito passivo, ou os seus efeitos, são irrelevantes para a aplicação da norma de incidência tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.

Comprovados nos autos o evidente intuito de sonegação, corroborado pela alegações trazidas tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, é de se manter a multa de ofício qualificada.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000

CSLL. LANÇAMENTO REFLEXO. DECORRÊNCIA.

O decidido em relação ao IRPJ deve ser adotado, no mérito, em relação às exigências de CSLL, haja vista que com ele compartilha os mesmos fundamentos de fato e para o qual não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhe recomende tratamento diverso.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 1999, 2000

PIS. COFINS. CSLL. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais é de 5 anos, à vista do disposto na Súmula Vinculante nº 8, do STF, que declarou inconstitucional o art. 45 da lei nº 8.212/91. Por conseguinte, conforme o disposto no Parecer PGFN/CAT Nº 1.617/2008, em havendo pagamento

antecipado da contribuição - ainda que parcial - e não se verificando a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo a quo para a contagem do prazo decadencial será a data de ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Inexistindo pagamento ou verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no art. 173, I do CTN, segundo o qual o início do prazo decadencial se dá no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso para afastar a exigência da CSLL relativamente ao 1º e 3º trimestres de 1999 e do PIS e da COFINS relativos aos meses de fevereiro, março, julho a novembro de 1999, por conta da decadência e, de ofício, reduzir o percentual aplicável à multa de ofício qualificada ao patamar de 100%, aplicando a retroatividade benigna posta pela Lei nº 14.689/2023.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado contra a Interessada (v. e-fls. 266/305) através do qual se está a exigir o IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e CONFINS) relativamente aos anos calendários de 1999 e 2000 haja vista a verificação de omissão de receitas nos respectivos períodos apontada pela Autoridade Fiscal.

O Termo de Verificação de Infração de e-fls. 247/265 discorre sobre os fundamentos de fato e de direito que escoram a autuação.

Por bem refletir os fatos que permeiam a presente demanda, reproduzo abaixo o Relatório constante da decisão recorrida:

Trata-se de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídica (IRPJ), de Programa de Integração Social (PIS), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

(CSLL) e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade (Cofins), referente a fatos impositivos ocorridos nos de 1999 e 2000, no valor consolidado de R\$891.089,00, com imposição de multa de ofício de 150%.

O sujeito passivo teve seu lucro arbitrado de ofício em virtude de a fiscalização ter considerado imprestável a sua escrituração fiscal para identificar a efetiva movimentação financeira ou determinar o lucro real.

Em 15.09.2005, o sujeito passivo foi cientificado do lançamento (fl. 259) e, em 17.10.2005 (fl. 356), apresentou impugnação de fls. 319 a 343, pela qual aduz, em síntese:

- a) que o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos antes do dia 15.9.2000 deve ser anulado em vista da decadência do direito da Fazenda Nacional, à luz do art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25.10.1966;
- b) que não houve omissão de receitas pois os repasses de numerário da empresa Ceno Cerâmicos Norte S. A. para a impugnante foram devolvidos para aquela mesma empresa;
- c) que nem mesmo empréstimos podem ser caracterizados, uma vez que o retorno era imediato, não em forma de numerário, mas em máquinas, equipamentos, obras de construção civil, instalações, etc; eram adiantamentos para execução de serviços e compras de equipamentos, os quais foram executados ou adquiridos pela própria empresa Ceno;
- d) que a impugnante foi criada para ser a controladora da empresa Ceno Cerâmicos Norte S. A., com o único objetivo de viabilizar, de todas as formas possíveis, a execução e implantação de seu projeto industrial, através de recursos advindos do Finam/Sudam; que deve ser observado que o trâmite de tais recursos, liberados pelo Finam, exigem certas comprovações e comprometimentos, os quais foram atendidos, contábil e fisicamente, através dos repasses feitos entre a Ceno e a Harpyia, sem objetivo e sem obtenção de lucro;
- e) que a letra “b” do item 3.4 do Termo de Verificação Fiscal demonstra que os numerários eram repassados como adiantamento ou pagamento pela compra de equipamentos e/ou prestação de serviços e que os serviços e equipamentos foram executados e/ou adquiridos através da própria Ceno, como bem observado no item 3.3 do mesmo termo; que a empresa Harpyia não realizava, efetivamente, serviços ou outras operações sujeitas à tributação; assim, como essas transferências de valores entre as empresas citadas não podem ser consideradas como renda, não tem como prosperar o lançamento;
- f) que em nenhum momento a fiscalização comprova a omissão de receita alegada, razão pela qual deve ser anulado o lançamento;
- g) que a multa qualificada não deve prosperar, pois não existe nada no processo que evidencie a caracterização de fraude ou dolo por parte da impugnante.

Recebida a impugnação, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém (PA) – DRJ/BEL deu provimento parcial ao recurso (v. e-fls. 370/376) ao editar o Acórdão nº 01-7.010 – 1ª Turma, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em casos de dolo, fraude ou simulação, o termo de início para contagem do prazo decadencial é aquele previsto no item I do artigo 173 do CTN.

DEFINIÇÃO LEGAL DO FATO GERADOR. IRRELEVÂNCIA DA VALIDADE JURÍDICA DOS ATOS EFETIVAMENTE PRATICADOS OU DE SEUS EFEITOS.

Segundo o art. 118 do CTN, a invalidade dos atos praticados pelo sujeito passivo, ou os seus efeitos, são irrelevantes para a aplicação da norma de incidência tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.

Comprovados nos autos o evidente intuito de sonegação, corroborado pelas alegações trazidas em sede de impugnação, é de se manter a multa de ofício qualificada

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

As questões sujeitas às mesmas regras adotadas para o lançamento do principal submetem-se ao mesmo entendimento adotado para este.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS. DECADÊNCIA. PRAZO.

O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo às contribuições é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, conforme determina a legislação de regência.

Lançamento Procedente em Parte

O lançamento foi julgado parcialmente procedente para excluir, tão somente, as exigências do IRPJ relativas aos períodos de apuração do 1º e 3º trimestre de 1999, reconhecendo a decadência dos mesmos.

Intimada da decisão acima em seu endereço cadastral (CNPJ), v. e-fls. 378/382, a Recorrente não foi localizada. Assim, nova intimação foi realizada, desta feita por edital (v. e-fls.

383). Tendo quedado inerte diante do edital de intimação, a Autoridade Administrativa lavrou o Termo de Perempção de e-fls. 384 e encaminhou os débitos para a cobrança executiva. Ao tomar conhecimento da cobrança executiva, a Recorrente iniciou um longo périplo nas instâncias administrativa e judicial para pugnar pela nulidade da intimação realizada pela via do edital. Ao final sagrou-se vencedora da demanda protocolada na Justiça Federal (v. e-fls. 1016 e 1020) que, ao fim e ao cabo, determinou a nulidade da intimação por edital e o recebimento do recurso voluntário (v. e-fls. 467/496) apresentado perante a PGFN.

Portanto, em relação à tempestividade do recurso não há o que se discutir, haja vista o provimento judicial dado à demanda proposta pela recorrente para que o CARF apreciasse o recurso voluntário.

O recurso voluntário de e-fls. 467/496 foi apresentado por conta da inconformidade da recorrente em relação à decisão proferida pela DRJ/BEL. O referido recurso, a par das questões atinentes à sua tempestividade, repetiu, *ipsis litteris*, os termos da impugnação anteriormente apresentada. A única exceção ao que já foi trazido quando da impugnação refere-se à decadência, requerendo a Contribuinte sua extensão a todo o lançamento, nos termos abaixo:

Ao contrário do que foi decidido na decisão recorrida, deve ser declarada, também, a decadência do direito de lançar o IRPJ do quarto trimestre de 1999 e de janeiro a setembro de 2000, que no caso atinge todo o lançamento. Foi acatada a decadência do IRPJ apenas do lançamento do 1º, 2º e 3º trimestre de 1999.

Além disso, deve ser acatada, também, a decadência dos lançamentos da COFINS, PIS e CSSL, vez que o prazo decadencial é de cinco anos e não dez com entendeu o julgador, conforme demonstraremos abaixo.

De toda forma, não houve por parte da Recorrente um embate direto aos termos da decisão recorrida, preferindo a mesma repetir os mesmos argumentos constantes da impugnação, mormente a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN e a adoção do prazo quinquenal também para as contribuições sociais (PIS, COFINS e CSSL).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

A matéria de que trata o Recurso Voluntário se enquadra na competência deste Colegiado e a sua tempestividade foi acatada, como vimos no Relatório, mediante decisão judicial transitada em julgado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

Como vimos no Relatório, o auto de infração apontou omissão de receitas de revenda de mercadorias e de prestação de serviços que teria sido cometida pela Recorrente nos anos calendários de 1999 e 2000.

A Autoridade Fiscal arbitrou o lucro da Recorrente haja vista ter considerado que a contabilidade apresentada era imprestável para efeito de determinação da receita bruta auferida.

Em sua defesa, primeiramente na impugnação e agora no recurso voluntário, a Recorrente centra suas alegações na decadência do lançamento.

Já em relação ao mérito, aduz não ter havido omissão de receitas, justificando os recursos que transitaram em sua contabilidade e em suas contas correntes como sendo mero adiantamentos recebidos de empresa ligada, no caso a CENO CERÂMICOS NORTE S/A, para a aquisição de máquinas, equipamentos e instalações. Alega que foi criada para ser a controladora da empresa CENO, com o único objetivo de viabilizar, de todas as formas possíveis, a execução e implantação de seu projeto industrial, através de recursos advindos do FINAM/SUDAM; ainda, aduz que os recursos advindos do FINAM deveriam observar certos trâmites, a exemplo de certas comprovações e comprometimentos, que teriam sido atendidos, contábil e fisicamente, através dos repasses feitos entre a CENO e a HARPYIA, sem objetivo e sem obtenção de lucro.

No mérito, os termos do recurso voluntário foram repetidos *ipsis litteris* em relação à impugnação. Já em relação à decadência, o recurso voluntário pugna por sua extensão a todo o período fiscalizado, em contraponto à decisão recorrida que reconheceu decaídos tão somente o 1º e 3º trimestres de 1999 e, ainda assim, somente em relação ao IRPJ, restando incólumes os lançamentos do PIS, COFINS e CSLL. Assim, primeiramente trataremos da decadência, mesmo porque seu reconhecimento para o período requerido pela Recorrente extinguiria totalmente o lançamento.

Da Decadência

O lançamento alcançou, para o IRPJ e para a CSLL, o 1º, 3º e 4º trimestres de 1999 e o 1º, 2º e 4º trimestres de 2000. Em relação ao PIS e a COFINS, os períodos de apuração tributados foram fevereiro, março, julho a dezembro de 1999, bem assim janeiro a junho e outubro de 2000.

O lançamento foi cientificado à Recorrente em 15/09/2005 (v. e-fl. 305). Por isso, a decisão recorrida reconheceu a decadência do lançamento, em relação ao IRPJ, tão somente do 1º e do 3º trimestre de 1999. Aplicou ao caso o art. 173, inc. I, do CTN. Em relação ao PIS, COFINS e CSLL, a decisão recorrida entendeu que o prazo decadencial seria de 10 anos, aplicando ao caso a Lei nº 8.212/91.

Com o advento da Súmula Vinculante nº 8, do STF, restou finalmente declarada (em 2008) a inconstitucionalidade do art. 45 da lei nº 8.212/91. Assim, os lançamentos de ofício das

contribuições sociais passaram a se sujeitar às regras gerais de decadência instituídas pelo Código Tributário Nacional.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, com o objetivo de disciplinar a matéria na esfera administrativa, editou o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008 — aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18/08/2008 —, no qual, além de apresentar orientações gerais a respeito da aplicação da Súmula nº 8, discorre acerca das várias formas de contagem dos prazos de decadência e prescrição previstos no Código Tributário Nacional, detendo-se particularmente no exame dos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, inc. I; abaixo, reproduzo alguns trechos do citado Parecer que reputo fundamentais para a análise aqui empreendida:

Parecer PGFN/CAT Nº 1.617/2008

“40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN; a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.”

“49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN; “(grifos nossos)

Muito bem. Segundo o Parecer, em havendo pagamento, ainda que parcial, e não ocorrendo as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, os tributos sujeitos a lançamento por homologação se subordinam ao disposto no art. 150, §4º, do CTN, segundo o qual o prazo de decadência começa a fluir a partir da ocorrência do fato gerador:

“ § 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.” (grifos nossos)

Por outro lado, inexistindo pagamento ou verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no art. 173, I do CTN, segundo o qual o início do prazo decadencial se dá no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado:

“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;”

Em relação ao IRPJ e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS), convém lembrar também que são tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, hipótese em que é atribuída ao sujeito passivo a obrigação de antecipar o pagamento sem qualquer exame prévio por parte das autoridades administrativas, conforme o disposto no Código Tributário Nacional, artigo 150, caput, abaixo reproduzido:

Artigo 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.

Nesses casos, a própria lei confere ao contribuinte a responsabilidade de realizar o lançamento, que deverá, dentro do prazo de 05 (cinco) anos, ser submetido à homologação por parte da Autoridade Administrativa competente. Em não sendo realizada a homologação por parte da Administração tributária, considerar-se-á tacitamente válido o lançamento.

Assim, após decorridos os 05 (cinco) anos, sem que tenha havido a homologação expressa por parte da Autoridade Administrativa, ou, ainda, a realização de lançamento de ofício em face dos mesmos fatos geradores, considerar-se-á definitivamente homologado o lançamento e extinto o respectivo crédito tributário, tudo conforme o disposto no inciso VII do artigo 156 do CTN.

Artigo 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º.

O termo inicial da contagem do prazo decadencial nos casos de lançamentos por homologação foi objeto de longa discussão nos tribunais pátrios. A controvérsia cingiu-se à aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, ou do artigo 173, I, do mesmo diploma legal. Enquanto o art. 150 determina que o prazo decadencial tem como termo inicial a data do fato gerador, o art. 173, inciso I estabelece que tal prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A matéria foi definitivamente resolvida pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos (artigo 543 do CPC), por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC (DJ de 18/09/2009), cuja decisão foi assim ementada:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 EREsp276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

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

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

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

Referida decisão consolidou o entendimento em relação ao termo inicial da contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso dos autos). Tal prazo deverá levar em conta a ocorrência ou não de pagamento antecipado e a verificação de fraude, dolo ou simulação.

Assim, e considerando o disposto no art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF, que vincula a atuação dos Conselheiros ao decidido pelos Tribunais Superiores, quando observada a sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deve-se aplicar o artigo 150, §4º quando, cumulativamente, restar comprovado o pagamento antecipado pelo contribuinte e não houver a constatação do cometimento de fraude, dolo ou simulação. Não satisfeitas as referidas condições, aplica-se o artigo 173, inciso I, do CTN.

Verifico que no caso em apreço houveram pagamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS tão somente no período de apuração relativo ao 4º trimestre de 1999 (no caso do IRPJ e da CSLL) e no mês de dezembro (no caso do PIS e da COFINS), v. e-fls. 48, 60/61. Em relação aos demais períodos de apuração objeto do auto de infração, nenhum recolhimento foi efetuado em relação aos tributos ora exigidos.

Quanto a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, creio que os fatos que envolvem a pendenga são bem claros no sentido de sua materialização. A decisão recorrida foi muito feliz em sua argumentação para justificar a ocorrência de fraude e este Relator se coaduna com seus termos, abaixo reproduzidos:

Antes de apreciar as alegações da defendente, impende tecer algumas considerações sobre a natureza das operações identificadas pela fiscalização, das quais resultou o presente lançamento.

A impugnante trata-se de empresa constituída exclusivamente para controlar a Ceno Cerâmicos Norte S. A., fato incontroverso e, aliás, expressamente reconhecido pela defendente.

Nessa qualidade de controladora exclusiva da Ceno, havendo, inclusive, a perfeita identidade entre os sócios, a impugnante recebeu de sua controlada os montantes de R\$3.062.500,00 e de R\$697.860,00, ao longo de, respectivamente, 1999 e 2000.

De todo esse recurso, a impugnante declarou à Secretaria da Receita Federal unicamente R\$60.000,00 em 1999, enquanto que, para o ano-calendário de 2000, apresentou declaração de inativa.

Verificada a sua escrituração fiscal, comprovou-se que esta não refletira a sua movimentação financeira, razão pela qual a fiscalização se viu obrigada a arbitrar o lucro dos citados exercícios.

Perceba-se que a omissão de receitas detectada pela fiscalização não se trata de um caso de omissão presumida, a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. Ao contrário, a fiscalização diligenciou junto à tomadora dos produtos e serviços oferecidos pela impugnante e juntou aos autos os recibos firmados por esta, bem como a cópia dos cheques nominiais emitidos em pagamento, que comprovam a efetiva transação entre as empresas (fls. 109 a 142). Note-se que tais recibos discriminam a natureza da transação, e se referem ao “pagamento parcial para compra de equipamentos, referente ao contrato de fornecimento e compra de equipamentos para indústria cerâmica”, ou ao “pagamento parcial referente a instalações equipamentos, referente ao contrato de fornecimento e compra de equipamentos para indústria cerâmica”. Os cheques foram todos eles sacados na “boca” do caixa.

A despeito dessas provas juntadas aos autos, surpreendentemente a impugnante alega em sua defesa que “os serviços e equipamentos foram executados e/ou adquiridos através da própria Ceno”, que “a empresa Harpyia não realizava, efetivamente, serviços ou outras operações sujeitas à tributação” e, ainda, que “o trâmite de tais recursos, liberados pelo Finam, exigem certas comprovações e comprometimentos, os quais foram atendidos, contábil e fisicamente, através dos repasses feitos entre a Ceno e a Harpyia, sem objetivo e sem obtenção de lucro”!...

Ou seja, a impugnante comparece a esta Delegacia Especializada para ratificar o evidente intuito de fraude, professa que os recursos foram recebidos graciosamente, sem contraprestação alguma pelas receitas auferidas e que se tratou de operação para maquiagem de provas junto à extinta Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (Sudam). A mim restou unicamente uma dúvida: qual o intuito do presente contencioso administrativo fiscal? O interesse da defendente é meramente protelatório? Por que tamanha desfaçatez da empresa para justificar o recebimento, EM NUMERÁRIO, de quase quatro milhões de reais, como sendo meras “comprovações” e “comprometimentos” junto à Sudam, para justificar a liberação de mais recursos?

Ademais, a Contribuinte, em todos os períodos fiscalizados, omitiu receitas, não escriturou os valores recebidos nem tampouco espelhou os mesmos em sua movimentação financeira. Ainda, apresentou DIPJ para o ano calendário de 1999 com um valor ínfimo declarado em relação ao total da receita auferida; já no ano calendário de 2000 apresentou DIPJ como se inativa estivesse. Assim, reputo como caracterizada a hipótese de sonegação, já adiantando minha concordância com a qualificação da multa de ofício e sua exasperação para 150%.

Portanto, caracterizada a ocorrência de fraude diante dos fatos arrolados pela Fiscalização, reconhecidos pela decisão primeva e que não foram objetados pela Recorrente em seu recurso voluntário, cabível a aplicação do art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial.

Passemos, pois, a avaliar a decadência, primeiramente em relação ao IRPJ e à CSLL e depois relativamente ao PIS e à COFINS.

1) DECADÊNCIA – IRPJ e CSLL

Ao IRPJ e à CSLL aplica-se o mesmo critério, haja vista que os períodos de apuração dos referidos tributos são trimestrais. O lançamento alcançou, para o IRPJ e para a CSLL, o 1º, 3º e 4º trimestres de 1999 e o 1º, 2º e 4º trimestres de 2000.

O lançamento foi cientificado à Recorrente em 15/09/2005 (v. e-fl. 305). **Portanto, faz-se necessário reformar a decisão recorrida apenas para reconhecer a decadência da CSLL relativamente ao 1º e 3º trimestres de 1999.** Isso porque a decisão recorrida havia concluído pela aplicação às contribuições sociais exigidas (CSLL, PIS e COFINS) o prazo decadencial previsto na Lei nº 8.212/91 (10 anos).

Como vimos anteriormente, com o advento da Súmula Vinculante nº 8, do STF, restou declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da lei nº 8.212/91. Assim, à CSLL também se aplica o prazo decadencial estatuído no CTN (05 anos).

2) DECADÊNCIA – PIS e COFINS

Ao PIS e à COFINS aplica-se também o mesmo critério, haja vista que os períodos de apuração dos referidos tributos são mensais. O lançamento alcançou, para o PIS e para a COFINS, os meses de fevereiro, março, julho a dezembro de 1999, bem assim janeiro a junho e outubro de 2000.

O lançamento foi cientificado à Recorrente em 15/09/2005 (v. e-fl. 305). **Portanto, faz-se necessário reformar a decisão recorrida apenas para reconhecer a decadência do PIS e da COFINS relativamente aos meses de fevereiro, março, julho a novembro de 1999.** Isso porque a decisão recorrida havia concluído pela aplicação às contribuições sociais exigidas (PIS e COFINS) o prazo decadencial previsto na Lei nº 8.212/91 (10 anos).

Das alegações de mérito

No mérito, como vimos anteriormente, os termos do recurso voluntário foram repetidos, *ipsis litteris*, em relação à impugnação. Portanto, ao caso aplicarei o disposto no art. 114, § 12, do Regimento Interno do CARF, para reproduzir os exatos termos da decisão recorrida, com a qual me coaduno inteiramente, aplicando seus fundamentos ao caso em apreço:

Afirmou a defendente que não houve omissão de receitas pois os repasses de numerário da empresa Ceno Cerâmicos Norte S. A. para a impugnante foram devolvidos para aquela mesma empresa. E mais, que nem mesmo como empréstimos podem ser caracterizados os referidos pagamentos, uma vez que o retorno era imediato, não em forma de numerário, mas em máquinas, equipamentos, obras de construção civil, instalações, etc. E, ainda, que os pagamentos eram adiantamentos para execução de serviços e compras de equipamentos, os quais foram executados ou adquiridos pela própria empresa Ceno.

Tudo leva a crer que a defendente pretendesse evidenciar que as suas receitas trataram-se de meras operações para justificar novas liberações de recursos junto à Sudam e que, assim, por não se revestirem de licitude, estariam ao abrigo da tributação.

Entendo que tais argumentos devem ser de muita valia quando da apreciação da Representação Fiscal para Fins Penais em anexo, por parte do Ministério Público Federal. Sob o prisma do interesse tributário, porém, de nada aproveita tal linha de defesa.

O art. 118, I, do CTN, prevê que a *definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos*. Dessa forma, o legislador deixou claro que a receita auferida com qualquer atividade, seja ela lícita ou ilícita, seu objeto válido ou inválido, surta ou não os efeitos desejados, sofrerão a incidência da tributação.

A defendente alegou, ainda, que a fiscalização deixou de comprovar a efetiva omissão de receitas.

Ocorre que, como já frisado, a fiscalização juntou aos autos, fls. 109 a 142, os recibos firmados pela impugnante pelo recebimento das receitas omitidas, bem como a cópia dos cheques nominais emitidos em pagamento pela tomadora dos serviços. Tratam-se de documentos cuja veracidade não foi contestada em momento algum pela defendente e revestem-se do atributo de idoneidade, mostrando-se hábeis em comprovar a omissão de receita.

Por fim, argüi a impugnante que a multa de ofício qualificada não deve prosperar, pois não consta dos autos nada que evidencie a caracterização de fraude ou dolo.

Contudo, como já asseverei ao norte, entendo que as provas juntadas aos autos pela fiscalização, notadamente as cópias dos cheques nominais recebidos pela impugnante e dos recibos por ela firmados (fls. 109 a 142), aliadas às razões expendidas em sua defesa (que afirmou que as operações trataram-se de meras operações simuladas para justificar a liberação de recursos junto à Sudam), justificam, com segurança, a manutenção da multa qualificada.

A decisão recorrida é perfeita e com ela me alinho totalmente. A Contribuinte não conseguiu, nem na impugnação, tampouco no recurso voluntário (mesmo porque em nada cresceu neste último recurso), refutar os fatos que levaram a Fiscalização a constituir o crédito tributário. As receitas omitidas estão perfeitamente caracterizadas, com provas irrefutáveis da entrada dos recursos, bem assim de sua destinação, não importando ao caso os motivos elencados para a realização das respectivas operações, se lícitos ou não, muito ao contrário, pois denotam o caráter no mínimo suspeito envolvendo a liberação de recursos oriundos da SUDAM.

Um único ajuste deve ser feito em relação ao percentual aplicável à multa de ofício qualificada, que deverá ser reduzido para o patamar de 100%, conforme o disposto na Lei nº 14.689/2023 (retroatividade benigna da nova lei).

Por tudo o que foi até aqui tratado, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para afastar a exigência da CSLL relativamente ao 1º e 3º trimestres de 1999 e do PIS e da COFINS relativos aos meses de fevereiro, março, julho a novembro de 1999, por conta da decadência, e reduzir o percentual aplicável à multa de ofício qualificada ao patamar de 100%, aplicando a retroatividade benigna posta pela Lei nº 14.689/2023.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves