Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15540.000487/2009-37

Processo nº	15540.000487/2009-37
Recurso	Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-005.385 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de	10 de março de 2021
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL
	EDITORA DE PUBLICACOES PROPER LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS. MANOBRAS SOCIETÁRIAS CONSIDERADAS FRAUDULENTAS. DESVINCULAÇÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E DA ALTERAÇÃO DO QUADRO DE TITULARES. AUSÊNCIA DE NEXO CAUSAL. AFASTAMENTO.

Ainda que o Fisco, no momento da fiscalização do contribuinte, tenha verificado a realização de manobras societárias consideradas *ardilosas* ou *fraudulentas*, visando à troca de titularidade da companhia e seu encerramento, tais fatos, *per si*, não justificam a qualificação da multa de ofício referente às infrações tributárias apuradas.

Os fundamentos para a qualificação da multa de ofício devem guardar nexo causal e relação direta com a infração cometida, demonstrando-se vínculo indissociável e consequencial entre os *fatos geradores* colhidos pelo Fisco e as condutas descrita nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

DECADÊNCIA. CONTAGEM. MARCO INICIAL. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA.

Inexistindo pagamento antecipado, o prazo quinquenal para o lançamento de contribuições deve ser contado com base no artigo 173, I, do CTN, e não pelo artigo 150, §4º, conforme precedente vinculante do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos Recursos Especiais. No mérito, acordam em: (i) por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidas as Conselheiras Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Andréa Duek Simantob, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Adriana Gomes Rêgo, que votaram por dar-lhe provimento; e (ii) por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Especial do contribuinte, vencida a Conselheira Livia De Carli Germano, que votou por dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e, por conclusões

distintas, os Conselheiros Andreá Duek Simantob, Luis Henrique Marotti Toselli e Adriana Gomes Rêgo. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Andréa Duek Simantob.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Documento nato-digital

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (fls. 5.117 a 5.126) e Recurso Especial interposto pelos Sujeitos Passivos coobrigados (fls. 5.196 a 5.202) em face do v. Acórdão nº 1402-001.951 (fls. 1.559 a 1.579), proferido pela C. 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, na sessão de 24 de março de 2015, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte, para reconhecer a decadência parcial dos créditos tributários e reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar ordinário de 75%. Confira-se a ementa do referido v. Acórdão:

> *ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*
>
> *ANO-CALENDÁRIO: 2003, 2004, 2005*
>
> *EMENTA*
>
> *RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS. REQUISITOS.*
>
> *1. A responsabilidade dos sócios por débitos tributários está condicionada ao exercício da gerência na época dos fatos e a prática de atos ato com infração à lei ou dissolução irregular da sociedade. Precedentes Ag.Rg. no Agravo em Recurso Especial Nº 556.735MG. Rel. Min. Humberto Martins. Segunda Turma. Julg. 23/09/2014; AgRg no Ag 1244276/SC. Rel. Min. Sérgio Kukina. Primeira Turma. Julg. 24/02/2015; AgRg no REsp 1482461/SP. Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho. Primeira Turma. Julg. 11/11/2014.*
>
> *2. No caso concreto, na época dos fatos e do respectivo inadimplemento dos tributos, os recorrentes eram sócios com poder de gerência na empresa.*
>
> *Todavia, não é pela simples circunstância de serem sócios é que hão de responder pelos tributos. A responsabilidade que lhes é imputada decorrente da circunstância de terem encerrado as atividades da sociedade mediante procedimento irregular, qual seja, transferência da empresa a terceiros sem que estes, em momento algum, tivessem assumido o comando e dado continuidade as atividades.*
>
> *ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA PRIVATIVA DO PODER JUDICIÁRIO PARA EXAME DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE DO PODER EXECUTIVO AVOCAR TAL ATRIBUIÇÃO PARA SI. APLICAÇÃO DA SÚMULA 02 DO CARF.*
>
> *3. Salvo nos casos de que trata o artigo 26-A, do Decreto nº 70.235, de 1972, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, como órgão da Administração que é, não tem competência para conhecer de matéria que sustente a insubsistência de lançamento de crédito tributário, sob o argumento de que a autuação se deu com base em norma inconstitucional.*
>
> *4. O chefe do Poder Executivo tem prerrogativa assegurada na Constituição de propor ação direta de inconstitucionalidade para afastar do sistema jurídico norma que a considera inconstitucional. Contudo, enquanto isto não ocorre, não pode deixar de observar as leis e nem avocar para si prerrogativa que a*

Documento nato-digital

Constituição destinou ao Poder Judiciário, qual seja, de examinar as questões relacionadas à constitucionalidade e à inconstitucionalidade das leis.

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DO RESP 973.733, JULGADO SOB A FORMA DE RECURSOS REPETITIVO.

5. Aplicando o entendimento consolidado no RE 973.733, julgado sob a sistemática do art. 543C do CPC, com lançamento na modalidade de arbitramento, para os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos até 30/09/2003, bem como para os fatos geradores do PIS e da Cofins verificados até 30/11/2003 o lançamento podia ter sido realizado em 2003, tendo marco inicial do prazo decadencial 01/01/2004 e prazo final 31/12/2018. No caso dos autos a notificação dos responsáveis deu-se, respectivamente, em 30/09/2009 e 02/10/2009, razão pela qual se reconhece a decadência para o 1º, 2º e 3º trimestres de 2003, no caso do IRPJ e da CSLL; e para os fatos geradores ocorridos até 30/11/2003, no caso do PIS e da Cofins.

DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA.

6. Nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presume-se omissão de receita os valores creditados em conta bancária em relação aos quais o titular for regularmente intimado e não comprovar, de forma individualizada, a origem dos mesmos.

ARBITRAMENTO. INEXISTÊNCIA DE LIVROS CONTÁBEIS. POSSIBILIDADE.

7. A lei determina que o arbitramento se faça nos casos em que o contribuinte deixe de apresentar livros e documentos contábeis e fiscais, inclusive os auxiliares da escrituração. Na situação concreta, regularmente intimada, a contribuinte deixou de apresentar os livros contábeis. Portanto, correto o arbitramento feito pela autoridade fiscal. (Inteligência do art. 47, III, da Lei nº 8.981, de 1995).

MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE DISTINÇÃO ENTRE SITUAÇÕES FÁTICAS QUE ENSEJAM MULTA QUALIFICADA DAS INFRAÇÕES QUE RESULTAM RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS.

8. Nos anos-calendário de 2003 e 2004 a autuação se efetivou a partir dos valores declarados em DIPJ condizentes, nos dizeres da autoridade autuante, com as notas fiscais emitidas pela contribuinte. O arbitramento se deu pelo fato dos antigos sócios não terem apresentado o Livro de Apuração do Lucro Real LALUR.

Neste cenário, não subsiste a multa qualificada quando esta tem como causa de ser situações que caracterizam responsabilidade dos sócios, a saber, encerramento das atividades sem regular baixa da empresa ou transferência desta para o nome de terceiros que nunca exerceram atividade empresarial.

9. A conduta tida por fraudulenta, dolosa ou simulada para justificar a multa deve estar relacionada ao fato gerador, isto é, impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

10. Se a conduta do agente não estiver ligada ao fato gerador, mas sim a situação subsequente, como no caso de transferência da empresa para o nome

Documento nato-digital

> *de terceiros ou o encerramento de suas atividades, estar-se-á diante de situação que justifica a imputação de corresponsabilidade aos sócios e não qualificação da multa.*
>
> *11. Quanto aos anos-calendário de 2005, em que a exigência deu-se a partir da presunção com base em depósitos bancários, de empresa que não possuía escrituração e entregou declaração zerada, a razão da qualificação da multa manteve-se na mesma linha dos motivos apontados para os anos-calendário de 2003 e 2004, razão pela qual também não subsiste.*
>
> *12. Ademais, ainda em relação ao ano-calendário de 2005, mesmo com declaração entregue zerada, os DARFS de fls. 1039 a 1046 indicam que a empresa, mensalmente, apurou e recolheu tributos pela sistemática do SIMPLES, fato que, conjugado com as demais provas e circunstâncias dos autos, está a demonstrar a inexistência de ação dolosa com o objetivo de sonegar tributo.*

Em resumo, a contenda tem como objeto exações de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS dos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, lançados em face do Contribuinte, por meio de arbitramento do lucro, em razão da apuração da infração *omissão de receitas*, apuradas diretamente, por meio de provas, e nos moldes do art. 42 da Lei nº 9.430/96, pela constatação de depósitos bancários de origem não comprovada, acompanhadas de multa de ofício qualificada e responsabilização dos sócios e pessoas vinculadas.

Registre-se, desde já, que as *celeumas* que prevalecem no presente feito são atinentes à decadência das Contribuições Sociais e à qualificação da multa de ofício.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

> *Pelo que se depreende do auto de infração de fls. 10 e seguintes, trata-se de autuação, com arbitramento de lucro em cada um dos trimestres do anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, em razão das seguintes infrações:*
>
> *001 Receita operacional omitida. Prestação de serviços gerais, em cada um dos trimestres dos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005;*
>
> *002 Receitas não operacionais omitidas, nos três primeiros trimestres de 2005;*
>
> *003 Depósitos bancários de origem não comprovada, em cada um dos trimestres do ano-calendário de 2005;*
>
> *004 Receita operacional omitida. Prestação de serviços gerais, em cada um dos trimestres dos anos-calendário de 2003 e 2004, valores estes apurados conforme DIPJ apresentada pelo contribuinte nos anos-calendário de 2003 e 2004.*
>
> *Às fls. 62 e seguintes consta termo complementar da descrição dos fatos indicando que a contribuinte foi intimada por edital do início da ação fiscal para apresentar os livros fiscais. Sem resposta, houve Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira RMF.*

Documento nato-digital

A intimação para comprovar a origem dos depósitos bancários também deu-se por edital.

Os antigos sócios também foram intimados para comprovar a origem dos depósitos bancários e apresentar os livros fiscais.

Segundo a autoridade fiscal, o arbitramento do lucro deu-se porque o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização, Editais e Termos de Intimação, deixou de apresenta-los.

Diante da informação, pelos antigos sócios, de que todos os documentos haviam sido entregues aos sócios atuais, não tendo estes sido localizados, a autoridade fiscal arbitrou o lucro com base de cálculo de 38,40%.

Para os anos-calendário de 2003 e 2004 o lucro foi arbitrado conforme receita bruta declarada em DIPJ, cujos valores apresentados são compatíveis com as notas fiscais apresentadas.

Para o ano-calendário de 2005, como a DIPJ foi entregue zerada, o arbitramento deu-se com base nos depósitos bancários.

Em relação aos depósitos bancários para os quais os antigos sócios vincularam notas fiscais, foi efetuado o lançamento a título de receita operacional omitida, deduzidos destes depósitos os valores referentes à cobrança de boleto bancário, multa e juros, conforme as alegações apresentadas.

Também foi efetuado o lançamento a título de receita operacional omitida para os valores constantes nas notas fiscais apresentadas pelos antigos sócios que não têm correspondência com os créditos bancários.

Igualmente, foi efetuado lançamento a título de receita não operacional omitida para o valor referente ao depósito efetuado em 03/01/2005., referente a aluguel recebido pela empresa, deduzidas as despesas, na forma das alegações apresentadas pelos antigos sócios.

Finalmente, foi efetuado lançamento a título de receita não operacional omitida para os valores referentes a multa e juros vinculados aos depósitos bancários, na forma das alegações apresentadas pelos antigos sócios.

A multa foi aplicada de forma qualificada pelas seguintes razões articuladas pela autoridade fiscal:

"Ficou comprovado que os antigos sócios, TÂNIA MARIA ANTUNES NUNES PEREIRA e ÁTILA ALEXANDRE NUNES PEREIRA, na pretensão de se eximirem das responsabilidades decorrentes da atividade empresarial, inclusive em relação a créditos tributários anteriores constituídos mediante Autos de Infração e que foram objeto de parcelamento no âmbito do PAES (as parcelas deixaram de ser pagas logo após a transferência da empresa), simularam a venda da empresa aos sócios atuais, ANDRÉ SILVA DOS SANTOS e FLÁVIODE OLIVEIRA SODRÉ, que jamais exerceram ou pretenderam exercer as atividades empresariais, tendo seus nomes sidos utilizados unicamente com a clara finalidade de simular a transferência da propriedade da pessoa jurídica.

...

É inegável que TÂNIA MARIA ANTUNES NUNES PEREIRA e ÁTILA ALEXANDRE NUNES PEREIRA, ao simular a venda da empresa a ANDRÉ SILVA DOS SANTOS e FLÁVIO DE OLIVEIRA SODRÉ, agiram com dolo,

Documento nato-digital

buscando o resultado específico de se eximirem de suas obrigações empresariais e tributárias, haja vista, além de todo o exposto, a suspensão do pagamento do parcelamento PAES imediatamente após a transferência da empresa e a entrega da DIPJ "zerada" relativa ao ano-calendário 2005.

No período fiscalizado a empresa declarou receita proveniente da prestação de serviços nos seguintes valores: R$ 1.304.467,67 9 em 2003; (fl. 133) R$ 941.645,15 em 2004 (fl. 196) e sem movimento em 2005 (fls. 264/267).

Foi imputada responsabilidade aos ex-sócios com base nos seguintes fundamentos:

a) Considerando que os lançamentos se referem a fatos geradores ocorridos ao tempo em que se encontravam na condição de sócios da empresa e que, por conseguinte, encontra-se revestida da condição de responsável solidário, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN.

b) Restou comprovado que os antigos sócios do sujeito passivo, TÂNIA MARIA ANTUNES' NUNES PEREIRA e ÁTILA ALEXANDRE NUNES PEREIRA, encerraram de fato as atividades da empresa sem proceder à competente liquidação e que o fizeram através da simulação da transferência da pessoa jurídica aos "sócios" atuais, ANDRÉ SILVA DOS SANTOS e FLÁVIO DE OLIVEIRA SODRÉ, que, por sua vez, jamais exerceram ou pretenderam exercer as atividades empresariais, servindo apenas como "laranjas", fica caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), combinado com o art. 5°, parágrafo 1°, alínea c, do Decreto-Lei n° 1.598, de 1977, e o artigo 207 do Decreto n° 3.000, de 1999.

Intimados, os responsáveis tributários Átila e Tânia apresentaram a impugnação de fls. 854 e seguintes, alegando, em síntese:

a) inexistência de dolo, fraude ou simulação capaz de justificar a multa qualificada e a imputação de responsabilidade tributária aos antigos sócios (fl. 897);

b) ainda que se admita a transferência da empresa para supostos laranjas, tal fato não foi inserido como elemento para justificar a qualificadora da multa;

c) que inexiste na situação concreta ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento;

d) como os impugnantes somente tiveram ciência do auto de infração em 30 de setembro e 02 de outubro de 2009, respectivamente, há decadência em relação ao período de janeiro a dezembro de 2003;

e) que depósito bancário não pode ser presumido como renda, sendo que neste ponto os recorrentes invocam a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos;

f) não cabia o arbitramento em relação aos anos-calendário de 2003 e 2004, período em que a autoridade fiscal apoiou-se exclusivamente nos próprios valores declarados em DIPJ;

g) Em relação ao ano-calendário de 2005 a empresa aderiu ao SIMPLES, com recolhimentos mensais, não cabendo a exigência com apuração trimestral.

Documento nato-digital

> *A DRJ, por meio do acórdão de fls. 1117, por maioria de votos, manteve a qualificação da multa e, por unanimidade, afastou da base de cálculo dos depósitos bancários, no ano-calendário de 2005, o valor de R$ 28.000,00, mantendo a responsabilidade tributária dos antigos sócios.*
>
> *Da decisão da DRJ a contribuinte foi intimada por edital (fl. 1153), sem ter apresentado recurso.*
>
> *Inscrito o valor em dívida ativa, os responsáveis tributários apresentaram a petição de fl. 1289, asseverando que não tinham sido intimados da decisão contida no acórdão, devendo a autoridade fiscal proceder a intimação, dando-lhes ciência do acórdão e abrindo prazo para recurso.*
>
> *O despacho de fls. 1435 indica que foi cancelada a inscrição em dívida ativa, tendo a PGFN peticionado nos autos do processo judicial requerendo a extinção da execução (fl. 1.549).*
>
> *Com o cancelamento da inscrição do débito em dívida ativa e a desistência da ação de execução, os responsáveis solidários foram considerados intimados em 22/06/2011 (fl. 1388) e em 21/07/2011 protocolizaram o recurso de fls. 1389 e seguintes, repisando as alegações articuladas quando da impugnação.*
>
> *É o relatório.*

Como visto, a DRJ, deu provimento parcial à Impugnação dos Sujeitos Passivos, apenas para reduzir a base de cálculo da infração de *omissão de receitas*, referente a depósitos bancários de origem não comprovada. Inconformados, os Sujeitos Passivos apresentaram *Apelo* voluntário a este E. CARF, em suma, reiterando suas alegações de defesa, inclusive a decadência dos débitos, sua indevida responsabilização e a duplicação indevida da penalidade.

Conforme relatado, a C. Turma Ordinária *a quo* deu provimento parcial a tal Recurso Voluntário, reconhecendo a caducidade parcial de débitos de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS e afastando a exasperação da pena.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional não apresentou Embargos de Declaração, interpondo, imediatamente, o Recurso Especial agora sob análise, demonstrando a suposta existência de divergência jurisprudencial, por meio de singular paradigma, em relação à qualificação da multa de ofício, requerendo a reforma do v. Acórdão, para o seu reestabelecimento.

Processado, o Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional foi admitido, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 5.141 a 5.146, entendendo pelo seu prosseguimento, concluindo que *tratando de situações fáticas e conjuntos probatórios semelhantes, os julgados adotaram soluções diversas. Com efeito, enquanto o acórdão recorrido afastou a qualificação da multa, o acórdão paradigma decidiu mantê-la. Razão pela qual dou seguimento ao recurso*.

Cientificada, os Sujeitos Passivos ofertaram suas Contrarrazões (fls. 5.190 a 5.195), pugnando pelo não conhecimento do *Apelo*, em razão da ausência de similitude fática do

Documento nato-digital

v. Aresto paradigma apresentado e a improcedência das razões recursais, requerendo a consequente manutenção do v. Acórdão recorrido.

Igualmente os Coobrigados interpuseram seu Recurso Especial, demonstrando suposto dissídio jurisprudencial em relação à decadência dos tributos mantidos pelo v. Acórdão recorrido, requerendo sua reforma para a aplicação da contagem do prazo do art. 150, §4º do CTN indiscriminadamente.

Na sequencia, o *Apelo* Especial teve seu seguimento parcialmente determinado, por meio do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 5.258 a 5.261, por entender que *não ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, no que se refere ao IRPJ e à CSLL, por se tratar de situações fáticas distintas. Enquanto na decisão recorrida, para o IRPJ e a CSLL, não foram apurados valores a pagar dessas exações nas respectivas DIPJs (DIPJ/2004, Fichas 11 e 12-A, fls. 128 a 132, e Fichas 16 e 17, fls. 133 a 137, respectivamente, e DIPJ/2005, Fichas 11 e 12-A, fls. 189 a 193, e Fichas 16 e 17, fls. 194 a 198, respectivamente), no acórdão paradigma apontado (Acórdão nº 1102-001.250, de 2014), ao contrário, para o IRPJ e a CSLL, foram apurados valores a pagar dessas exações na respectiva DIPJ. Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização, em parte, da divergência de interpretação suscitada (Pis e Cofins, exceto a Cofins dos meses de abril e de setembro de 2004).*

Sequencialmente, a Fazenda Nacional apresentou suas Contrarrazões (fls. 5.278 a 5.287) defendendo o não conhecimento do *Apelo* dos Sujeitos Passivos e a manutenção do v. Acórdão no que tange à decadência.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Documento nato-digital

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional

Inicialmente, atesta-se a tempestividade do Recurso Especial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese do art. 67 do Anexo II do RICARF instituído pela Portaria MF nº 343/15.

Conforme relatado, os Coobrigados questionam o conhecimento do Recurso Especial do Procurador.

Em suma, alega-se que *enquanto o acórdão paradigma tratou de uma evidente e engenhosa simulação de atos para camuflar ou esconder o fato gerador objeto do lançamento tributário; o acórdão recorrido confirmou que no presente caso houve a declaração do tributo e, mais, que houve o atendimento à fiscalização com a entrega de documentos que propiciaram à autoridade administrativa a realização o lançamento tributário*.

Na verdade, o que temos é que os Sujeitos Passivos estão apontando as conclusões sobre a qualificação da multa de ofício dos v. Acórdãos recorrido e paradigma – opostas, diga-se - e algumas circunstâncias que foram consideradas relevantes para seus respectivos os fundamentos como todo o arcabouço fático-probatório.

Analisando e cotejando os fatos colhidos nas Autuações objeto dos v. Acórdãos nº 1402-001.951 (recorrido) e nº 1801-001.855 (paradigma) encontramos cenária bastante similar:

Acórdão nº 1402-001.951

> *"Restou comprovado no curso da ação fiscal que as condutas adotadas pelo sujeito passivo, através de seus antigos sócios, TÂNIA MARIA ANTUNES NUNES PEREIRA e ÁTILA ALEXANDRE NUNES PEREIRA, estão subsumidas na capitulação legal que prevê a aplicação da multa de oficio qualificada de 150%, como será a seguir demonstrado:*
>
> *Os elementos colhidos no decorrer da ação fiscal demonstram de maneira inequívoca que os antigos sócios, TÂNIA MARIA ANTUNES NUNES PEREIRA e ÁTILA ALEXANDRE NUNES PEREIRA, encerraram de fato as atividades empresariais sem proceder à competente liquidação e que o fizeram através da*

Documento nato-digital

transferência fraudulenta da empresa aos sócios atuais, ANDRÉ SILVA DOS SANTOS e FLÁVIO DE OLIVEIRA SODRÉ.

(...)

É inegável que ANDRÉ SILVA DOS SANTOS e FLÁVIO DE OLIVEIRA SODRÉ jamais pretenderam exercer qualquer atividade empresarial em relação à Editora de Publicações Proper LTDA e que a aquisição da empresa não passou de mera simulação, haja vista, além de todos os elementos já expostos, a alteração de endereço para local inexistente e a paralisação das atividades.

É inegável que os nomes de ANDRÉ SILVA DOS SANTOS e FLÁVIO DE OLIVEIRA SODRÉ foram utilizados num esquema fraudulento através do qual houve a simulação da transferência de titularidade de diversas empresas.

É inegável que os antigos sócios do sujeito passivo, TÂNIA MARIA ANTUNES NUNES PEREIRA e ÁTILA ALEXANDRE NUNES PEREIRA, se valeram deste esquema fraudulento e simularam a venda da empresa a ANDRÉ SILVA DOS SANTOS e FLÁVIO DE OLIVEIRA SODRÉ."

Acórdão nº 1801-001.855

Verifica-se, pois, pelo que foi descrito pela auditoria fiscal, que houve um engendramento de atos perpetrados pelos envolvidos – os pretensamente denominados "sócios alienantes" e "sócios adquirentes", que tiveram por objetivo simular a alienação e posterior "inatividade" da empresa Casa de Tecidos RM e, com isso, ocultar do Fisco Federal, as atividades operacionais que continuaram a ser praticadas em nome de outra empresa que, também pretensamente, teria surgido no lugar da "antiga" – Casa de Tecidos RM Ltda.

(...)

Verifica-se, no presente caso, que os envolvidos – sócios e ex-sócios e testemunhas – pertencem todos a uma mesma família. Assim, sob o comando de Luiz Moreira Pires, agiram Francisca Ferreira Parente Pires, Raimundo Moreira Pires, Marina Araújo Pires, Raimunda Marques Pires, Tarcisio Moreira da Silva, Edenilson Pires da Silva, Maria Aparecida da Silva. A real intenção por detrás de toda essa engenharia foi o de impedir ou retardar o conhecimento, pela Fazenda Pública, 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. E o fato de pertencerem a um mesmo grupo familiar, acabou por facilitar a sonegação.

(...)

Observo que, diversamente da afirmação da defesa, o evidente intuito de fraudar o Fisco está plenamente caracterizado, e os fatos descritos nos autos se encontram perfeitamente tipificados em todos os artigos da Lei 4.502, de 1964, já que restou comprovado que no presente caso houve sonegação, (art. 71), fraude (art. 72) e conluio (art. 73):"

Documento nato-digital

Em ambos os v. Arestos foi colhida, descrita e provada manobras societárias promovidas em relação à Empresa contribuinte, por parte dos sócios, cambiando sua titularidade e modificando o quadro societário, valendo-se, nos dois *casos*, de tais ocorrências para justificar a qualificação da multa de ofício – seja tal motivo procedente ou improcedente.

Dessa forma, esse Conselheiro afasta a alegação de Contrarrazões dos Sujeitos Passivos, concluindo pela presença de similitude fática entre os v. Acórdãos recorrido e paradigma. Em relação ao dissídio jurisprudencial, não há insurgência, sendo notória a disparidade na solução jurisdicional adotada por pelos C. Colegiados, nas oportunidades de julgamento.

Assim, considerando tal circunstância e arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, entende-se por conhecer do *Apelo* interposto, nos termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 5.141 a 5.146.

Admissibilidade do Recurso Especial dos Sujeitos Passivos

Primeiro, atesta-se a tempestividade do Recurso Especial dos Coobrigados. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese do art. 67 do Anexo II do RICARF instituído pela Portaria MF nº 343/15.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional questiona o conhecimento do Recurso Especial do Procurador.

Em Resumo, afirma-se que *o citado acórdão* [paradigma] *aplicou o art. 150, § 4º, do CTN, por entender configurada a antecipação de pagamento diante da existência de saldos de IRPJ e de CSLL a pagar na DIPJ do ano calendário. A existência de pagamento em face de DIPJ que registra saldo a pagar do tributo, fundamento para aplicação do o art. 150, § 4º, do CTN pelo suposto paradigma, não tratado no acórdão recorrido pelo colegiado a quo, que, sequer foi instada a se manifestar sobre a questão por meio de embargos de declaração.*

E conclui: a*ssim, não há como se verificar divergência sobre questão que não foi tratada pelo acórdão recorrido.*

Mesmo diante de tais alegações, é certo que o v. Acórdão recorrido analisou, ponderou e tinha plena ciência dos períodos em que os resultados e receitas foram registrados nas DIPJs entregas, somente não atribuindo relevância jurídica para tal fato no seu julgamento sobre a decadência, considerando, inclusive, o arbitramento do lucro. Tais informações estavam disponíveis e são incontroversas nos autos Confira-se:

Documento nato-digital

Acórdão nº 1402-001.951

> *Para os anos-calendário de 2003 e 2004 o lucro foi arbitrado conforme receita bruta declarada em DIPJ, cujos valores apresentados são compatíveis com as notas fiscais apresentadas.*
>
> *Para o ano-calendário de 2005, como a DIPJ foi entregue zerada, o arbitramento deu-se com base nos depósitos bancários.*
>
> (...)
>
> *VI. Da Decadência*
>
> *No caso dos autos, aplicando o entendimento consolidado no RE 973.733, julgado sob a sistemática de recursos repetitivos (art. 543C do CPC), ainda que se desconsiderasse a entrega de declaração (fl. 130), com lançamento na modalidade de arbitramento, para os fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos até 30/09/2003, bem como para os fatos geradores do PIS e da Cofins verificados até 30/11/2003 o lançamento podia ter sido realizado em 2003, tendo marco inicial do prazo decadencial em 01/01/2004 e prazo final em 31/12/2018. No caso dos autos a notificação dos responsáveis deu-se, respectivamente, em 30/09/2009 e 02/10/2009, razão pela qual reconhece a decadência para o 1º, 2º e 3º trimestres de 2003, no caso do IRPJ e da CSLL; e para os fatos geradores ocorridos até 30/11/2003, no caso do PIS e da Cofins.*

Já no v. Acórdão nº 1102-001.250 (paradigma), que também tratou de infração que levou ao arbitramento do lucro, a entrega de DIPJ com tributos apurados como devidos foi considerado elemento bastante para atrair a regra do art. 150, §4º do CNT. Confira-se:

> *No presente caso, houve pagamento antecipado, já que, na DIPJ 2002, foram apurados IRPJ e CSLL a pagar, e não houve a imputação de existência de dolo, fraude ou simulação, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, § 4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.*
>
> *Como o fato gerador do imposto de renda pelo lucro arbitrado é trimestral, para o segundo trimestre de 2001, o prazo decadencial se iniciou em 30/6/2001 e terminou em 30/6/2006. Como a ciência do lançamento se deu apenas em 6/9/2006, o crédito tributário dos primeiro e segundo trimestres de 2001 já havia sido fulminado pela decadência.*
>
> (...)
>
> *Neste processo, a questão é de fácil deslinde, pois existiu antecipação de pagamento, já que, na DIPJ 2002, foram apurados IRPJ e CSLL a pagar (fls. 58 e 63), não tendo sido imputada a existência de dolo, fraude ou simulação.*
>
> *Assim, diante de recolhimento antecipado, é obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, § 4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.*
>
> *Como o fato gerador do imposto de renda pelo lucro arbitrado é trimestral, para o segundo trimestre de 2001, o prazo decadencial se iniciou em 30/6/2001 e terminou em 30/6/2006.*

Documento nato-digital

> *Como a ciência do lançamento se deu apenas em 6/9/2006 (fl. 2.253), o crédito tributário dos primeiro e segundo trimestres de 2001 já havia sido fulminado pela decadência, devendo-se acolher a preliminar suscitada.*

Diferentemente do alegado pelo I. Procurador em suas Contrarrazões, é evidente a a demonstração da existência de dissídio jurisprudencial, apenas e precisamente em relação a apresentação de DIPJ apurando tributos devidos basta para a aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Observe-se que o próprio r. Despacho Decisório, em razão de tal *critério* do v. Aresto paradigma, já delimitou o prosseguimento apenas parcial do Recurso Especial dos Sujeitos Passivo, delimitando do debate e julgamento nessa C. 1ª Turma da CSRF aos crédito de Contribuição ao PIS e COFINS, *exceto a Cofins dos meses de abril e de setembro de 2004*.

Não houve Agravo dos Coobrigados, prevalecendo tal *afunilamento* do tema recursal.

Assim, considerando tal circunstância e arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, entende-se por conhecer do *Apelo* interposto, nos termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 5.258 a 5.261.

Mérito

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Uma vez conhecido o Recurso Especial oposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, passa-se a apreciar a singular matéria submetida a julgamento, qual seja, a *atividade ilícita comprovada, descrita no auto de infração e confirmada no termo de verificação fiscal, observada na operação de alienação simulada da empresa a terceiros* é fundamento válido para a qualificação da multa de ofício referente às omissões de receitas apuradas.

Em resumo, o I. Procurador alega que *restou cristalina a atividade ilícita do autuado, observada na operação de alienação simulada da empresa a terceiros, o que revela evidente intuito fraudulento, apto a ensejar a incidência da multa qualificada. De fato, o contribuinte praticou omissão dolosa tendente a impedir o fisco de tomar conhecimento de suas condições pessoais, revelando, assim, sua intenção deliberada de se eximir do pagamento do tributo.*

E conclui que d*estarte, o sujeito passivo, repita-se, por sua ação firme, abusiva e sistemática, em burla ao cumprimento da obrigação fiscal, demonstrou conduta consciente em busca de enriquecimento sem causa.*

Documento nato-digital

Pois bem, o v. Acórdão nº 1402-001.951, recorrido, apreciando tais *fatos* e *circunstancias* utilizadas como motivação para a qualificação da multa de ofício aplicada na presente exigência, decidiu no seguinte sentido:

> *MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE DISTINÇÃO ENTRE SITUAÇÕES FÁTICAS QUE ENSEJAM MULTA QUALIFICADA DAS INFRAÇÕES QUE RESULTAM RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS.*
>
> *8. Nos anos-calendário de 2003 e 2004 a autuação se efetivou a partir dos valores declarados em DIPJ condizentes, nos dizeres da autoridade autuante, com as notas fiscais emitidas pela contribuinte. O arbitramento se deu pelo fato dos antigos sócios não terem apresentado o Livro de Apuração do Lucro Real LALUR.*
>
> *Neste cenário, não subsiste a multa qualificada quando esta tem como causa de ser situações que caracterizam responsabilidade dos sócios, a saber, encerramento das atividades sem regular baixa da empresa ou transferência desta para o nome de terceiros que nunca exerceram atividade empresarial.*
>
> *9. A conduta tida por fraudulenta, dolosa ou simulada para justificar a multa deve estar relacionada ao fato gerador, isto é, impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*
>
> *10. Se a conduta do agente não estiver ligada ao fato gerador, mas sim a situação subsequente, como no caso de transferência da empresa para o nome de terceiros ou o encerramento de suas atividades, estar-se-á diante de situação que justifica a imputação de corresponsabilidade aos sócios e não qualificação da multa.*
>
> *11. Quanto aos anos-calendário de 2005, em que a exigência deu-se a partir da presunção com base em depósitos bancários, de empresa que não possuía escrituração e entregou declaração zerada, a razão da qualificação da multa manteve-se na mesma linha dos motivos apontados para os anos-calendário de 2003 e 2004, razão pela qual também não subsiste.*
>
> *12. Ademais, ainda em relação ao ano-calendário de 2005, mesmo com declaração entregue zerada, os DARFS de fls. 1039 a 1046 indicam que a empresa, mensalmente, apurou e recolheu tributos pela sistemática do SIMPLES, fato que, conjugado com as demais provas e circunstâncias dos autos, está a demonstrar a inexistência de ação dolosa com o objetivo de sonegar tributo.*
>
> (...)
>
> *V. Da questão relacionada à qualificadora da multa*
>
> *Em relação ao ano-calendário 2003, foram apresentadas notas fiscais com numeração compreendida entre 3125, emitida em 06/01/2003, e 3368, emitida em 29/12/2003. Das 244 notas fiscais existentes neste intervalo, foram apresentadas 220, cujo valor somado monta R$ 1.224.712,82, compatível com o valor declarado de R$ 1.304.467,67.*
>
> *Em relação ao ano-calendário 2004, foram apresentadas notas fiscais com numeração compreendida entre 3369, emitida em 22/01/2004, e 3718, emitida*

Documento nato-digital

> *em 17/12/2004. Das 350 notas fiscais existentes neste intervalo, foram apresentadas 322, cujo valor somado monta R$ 961.421,82, compatível com o valor declarado de R$ 1.086.416,58.*
>
> *Dos fatos até aqui relacionado não há nenhum elemento que caracterize conduta descrita nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, a ensejar a qualificadora da multa. A autoridade fiscal, a partir das notas fiscais apresentadas pelos antigos sócios, considerou que o valor das receitas da empresa estavam declarados em DIPJ. O arbitramento se deu não pela falta de escrituração, mas sim porque no período a empresa era tributada com base no lucro real e não apresentou a documentação correspondente.*
>
> *A conduta tida por fraudulenta, dolosa ou simulada para justificar a multa deve estar relacionada ao fato gerador, isto é, impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. Porém, se a conduta do agente não estiver ligada ao fato gerador e sim a situação subsequente, como no caso de transferência da empresa para o nome de terceiros ou o encerramento de suas atividades, estar-se-á diante de situação que justifica a imputação de corresponsabilidade aos sócios e não qualificação da multa.*
>
> *Ainda em relação ao exame da multa qualificada, mais especificamente em relação ao ano-calendário de 2005 em que a empresa entregou declaração zerada, destaco que mesmo assim ela apurou receita, calculou tributos com base no SIMPLES e fez os correspondentes recolhimentos em cada um dos meses do ano-calendário de 2005, conforme DARFs, de fls. 1039 a 1046 (dentre os quais segue abaixo o correspondente ao mês de janeiro), demonstrando que não existia conduta dolosa com a finalidade de sonegar tributos e que a entrega de declaração zerada, sem mencionar sequer os tributos pagos caracteriza, no caso concreto, erro de procedimento.*
>
> (destacamos)

Desde já, este Conselheiro registra que as razões de decidir sobre tal tema são irretocáveis, motivo pelo qual justifica-se a sua adoção também como fundamento deste voto, em acréscimo àquilo que se aduz a seguir.

O I. Relator, de maneira muito acertada, deixa claro que as condutas de alienação das quotas da Empresa contribuinte, de forma lícita ou ilícita, relacionada ao *encerramento* das atividades, não tem vinculação com os *fatos geradores* apurados e a infração de *omissão de receitas*.

Por mais que deva ser rechaçado e combatida tal espécie de manobras societárias, que alteraram seu quadro de titulares, sua verificação, no momento da Fiscalização, após a ocorrência dos *fatos jurídicos tributários*, não se relacionam ao nascimento do crédito tributário especificamente sob exigência.

Documento nato-digital

Tratando-se de elemento punitivo, é legalmente imprescindível que exista **nexo causal**, direto, indissociável e consequencial, entre os *fatos geradores* colhidos pelo Fisco e as condutas descrita nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, para a devida qualificação da multa de ofício.

Se posteriormente – ou em outro momento, anterior ou posterior, mas de forma descontextualizada e desvinculada ao nascimento da obrigação tributária inadimplida, apurou-se prática de *ardil* ou *fraude*, certamente tal conduta terá consequências – como a responsabilização de sócios e pessoas diretamente beneficiadas por tal ilícito – mas, a qualificação da multa referente à infração de *omissões de receitas*, que ocorreram independentemente das alterações societárias e negócios promovidos, não é uma delas.

E registre-se que foi este o único fundamento para a duplicação da multa ordinária, ainda que pudesse a Fiscalização explorar outros elementos em torno das exações relativas às infrações apuradas.

A argumentação jurídica da Recorrente no *Apelo* Especial, reforçada diversas vezes por citações acadêmicas, não está equivocada, mas olvidou-se da premissa maior de vinculação de tal *intuito* e *postura* ilícita, fraudulenta, aos débitos tributários apurados e exigidos.

Se acata tal tese, todos os débitos *fiscalizados* após remanejamento societário teriam sua sanção duplicada, indiscriminada e independentemente do modo como surgiram – inclusive um simples pagamento a menor, dentro da proposta recursal que se pretende o provimento, estaria também submetido à multa de 150%.

Desse modo, correto o julgamento promovido pela C. Turma Ordinária *a quo* em relação à redução da penalidade para o seu patamar ordinário, não merecendo reforma o v. Acórdão recorrido em relação a tal tema.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Recurso Especial dos Sujeitos Passivos

Uma vez conhecido parcialmente o Recurso Especial oposto pelos Coobrigados, passa-se a apreciar a singular matéria submetida a julgamento, qual seja, *decadência das Contribuições ao PIS e da COFINS, exceto a Cofins dos meses de abril e de setembro de 2004, já que foram apurados valores a pagar dessas exações na respectiva DIPJ*.

Documento nato-digital

A delimitação da matéria e a pretensão dos ora Recorrentes é muito clara: bastaria a apuração de tais Contribuições Sociais nas DIPJs dos períodos para a atração e aplicação da regra de cômputo de caducidade do art. 150, §4º do CTN.

No *Apelo* Especial, de modo muito sucinto, remetendo aos termos do v. Aresto paradigma, que a adotou a informação em DIPJ como *discrimén* para a aplicação dos diversos prazos decadenciais, alega-se que *do confronto dos dois acórdãos, recorrido e paradigma, que enquanto no primeiro foi aplicada a norma constante do art. 173, I do CTN, no segundo, que tratou de caso análogo, a regra aplicada foi aquela prevista no art. 150, § 4°, do CTN.*

E se acrescenta, concluindo *em razão da divergência demonstrada, impõe-se a reforma do acórdão a quo para que, aplicando-se a regra prevista no art. 150, § 4°, do CTN, seja reconhecida a decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores tenham ocorrido até 30/09/2004.*

E o pedido, que delimita a pretensão dos Recorrentes, se consigna que: *seja reformada a decisão recorrida para ao final julgar improcedente os lançamentos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 30/09/2004*.

Pois bem, alinhado e submetido regimentalmente ao efetivo teor da decisão alcançada pelos Exmos. Ministros do E. Superior Tribunal de Justiça no REsp n° 973.733/SC, entende-se que, para a devida atração da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN, seria necessário existir recolhimentos ou a constituição definitiva por instrumento legal hábil do mesmo tributo objeto do crédito exigido, no mesmo período abrangido no lançamento de ofício, bastando isso para configurar *recolhimento* a ser homologado.

Caso contrário, não havendo pagamentos *prévios* ou a constituição de débitos no mesmo período, por meio formal adequado, o cômputo do prazo dessa modalidade caducidade é regido pela regra geral do art. 173, inciso I, do CTN.

Diferentemente de outros I. Julgadores desta mesma C. 1ª Turma da CSRF, entende-se que a simples apresentação de DIPJ, informando débitos - com exceção do período em que esta Declaração tinha natureza constitutiva de créditos tributários - não basta para atrair a hipótese do art. 150, §4º, do CTN.

Registre-se que o REsp n° 973.733/SC deve ser interpretado em conjunto com as Súmulas do mesmo E. Superior Tribunal de Justiça, sobre a mesma temática. Nessa esteira, para ilustrar tal análise, confira-se a ementa de tal precedente vinculante e o teor das Súmulas nº 436 e nº 555:

REsp n° 973.733/SC

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 qüinqüenal 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 (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 qüinqüenal 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 qüinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

Documento nato-digital

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

Súmula STJ nº 436

A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

Súmula STJ nº 555

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Extrai-se dos elementos *jurisdicionais* emanados do E. Superior Tribunal de Justiça que, toda vez que se tratou de *declaração* do *débito fiscal*, considerou-se apenas o efeito **constitutivo** de alguns desses instrumentos.

E exata e exclusivamente em razão tal premissa estabelecida, presente e expressa na jurisprudência e em súmula daquele E. Tribunal Superior, que, para efeitos da incidência do art. 150, §4º do CTN, afirma-se como bastante a *declaração* do crédito tributário.

Porém, é certo que, mormente na esfera federal da Administração Tributária, nem todas as declarações têm efeitos constitutivos – mas, algumas delas, apenas informativos, como é o caso da DIPJ, nos anos mais recentes.

Ora, se considerado os efeitos atuais da DIPJ, a afirmação contida na Súmula STJ nº 436 de que a sua entrega dispensaria *qualquer outra providência por parte do fisco* para a constituição do crédito tributário torna-se falsa – mas, por outro lado, verdadeira em relação à DCTF, por exemplo.

Exatamente por isso que, na devida interpretação do julgamento do REsp n° 973.733/SC, de maneira *sistemática* com as Súmula STJ nº 436 e nº 555, deve-se apenas considerar a apresentação de declarações com efeito constitutivo do débito fiscal, para a atração da norma do §4º, do art. 150, do CTN.

Documento nato-digital

Desse modo, como dito, entende-se ser ineficaz e irrelevante para a aplicação do cômputo do prazo decadencial, como veiculado no art. 150, §4º do CTN a existência de informação do débito em DIPJ, merecendo, neste ponto, reforma o v. Acórdão recorrido.

No presente caso, pelos elementos dos autos, considerando a Autuação, as *defesas* e as r. *Decisões* proferidas, apenas apurou-se pagamentos e constituição de créditos tributários, por instrumento hábil, durante o ano-calendário de 2005, quando a Empresa contribuinte havia aderido ao SIMPLES.

Contudo, posto que a data de ciência das Atuações pelos Sujeitos Passivos deu-se em 30/09/2009 e 02/10/2009, em relação aos débitos do ano-calendário de 2005, nem a adoção prazo do art. 150, §4º do CTN daria margem para a ocorrência da decadência.

E, mais importante, o pedido do Recurso Especial é *julgar improcedente os lançamentos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 30/09/2004*.

Dessa forma, mostra-se improcedente o *Apelo* dos Coobrigados, devendo ser mantido o v. Acórdão nº 1402-001.951.

Registre-se, por derradeiro, que, em julgamento e votação, prevaleceu por maioria o entendimento e fundamento referente à matéria de decadência expresso, agora, pela Declaração de Voto da I. Conselheira Andreá Duek Simantob, também insculpido na porção pertinente da ementa deste v. Acórdão.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial dos Sujeitos Passivos.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

Declaração de Voto

Recurso Especial da PGFN

Documento nato-digital

No que tange ao Recurso Especial interposto pela PGFN, cumpre-me ressaltar que divergi do i. Relator e votei para restabelecer a multa qualificada. Senão vejamos.

Pretende a Procuradoria da Fazenda restabelecer a multa de ofício qualificada, nos termos do lançamento formalizado pela autoridade fiscal e conforme mantido em decisão de primeira instância.

Para isso, sustentou que a conduta praticada pelos sócios da autuada subsume-se ao previsto no art. 72 da Lei nº 4.502/64.

O regramento da matéria está veiculado no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que por sua vez remete à Lei nº 4.502/64, nos seguintes termos:

> Lei nº 9.430/96
>
> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)
>
> I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)
>
> **II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.** (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)" (redação original).
>
> **...**
>
> Lei nº 4.502/64
>
> Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, 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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.
>
> Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.
>
> Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

De tudo o que se apurou no procedimento fiscal, e que resta incontroverso até o presente momento, é que os antigos sócios da empresa autuada desfizeram-se, simuladamente, de suas cotas no capital social.

Assevera o Contribuinte, em suas contrarrazões, que a empresa declarara os valores devidos, o que é parcialmente verdade e informara os valores em DIPJ, razoavelmente compatíveis com o apurado com as notas fiscais apresentadas, mas até o ano de 2004.

Ocorre que, declarar um débito e pagar o valor devido são coisas diversas. E exatamente aí está situado o intuito fraudulento, merecedor da qualificação da multa de ofício.

Documento nato-digital

A empresa declara seus débitos, não os recolhe e os sócios simplesmente a abandonam, transferindo a titularidade para terceiros, que não prosseguem com a atividade empresarial, tampouco dispõem de recursos para arcar com as obrigações assumidas.

O art. 72 acima transcrito vai além da fraude no fato gerador do tributo devido e alcança, como bem destacado no recurso da Procuradoria, o momento da satisfação do crédito tributário.

Quando o texto normativo informa que se amolda à conduta o ato que provoca o diferimento da obrigação tributária principal, ou até a evitar o seu pagamento, ele alberga, sem sombra para qualquer dúvida, a situação enfrentada no presente processo.

Não havia qualquer outra razão para que os antigos sócios se desfizessem de suas participações societárias, a não ser elidir a cobrança de tributos devidos, inclusive outros anteriores ao próprio lançamento.

O dolo da conduta está expresso na alienação societária viciada, já que o acordo de vontade entre vendedores e compradores jamais existiu, mas sempre esteve presente o intuito de preservar o próprio patrimônio em detrimento do fisco e, eventualmente, outros credores.

> Vale transcrever a passagem constante do relatório da decisão recorrida, e não infirmada até a presente data, extraída da descrição dos fatos pela autoridade autuante:
>
> "Ficou comprovado que os antigos sócios, TÂNIA MARIA ANTUNES NUNES PEREIRA e ÁTILA ALEXANDRE NUNES PEREIRA, na pretensão de se eximirem das responsabilidades decorrentes da atividade empresarial, **inclusive em relação a créditos tributários anteriores constituídos mediante Autos de Infração e que foram objeto de parcelamento no âmbito do PAES** (as parcelas deixaram de ser pagas logo após a transferência da empresa), simularam a venda da empresa aos sócios atuais, ANDRÉ SILVA DOS SANTOS e FLÁVIO DE OLIVEIRA SODRÉ, que jamais exerceram ou pretenderam exercer as atividades empresariais, tendo seus nomes sidos utilizados unicamente com a clara finalidade de simular a transferência da propriedade da pessoa jurídica.
>
> ...
>
> É inegável que TÂNIA MARIA ANTUNES NUNES PEREIRA e ÁTILA ALEXANDRE NUNES PEREIRA, ao simular a venda da empresa a ANDRÉ SILVA DOS SANTOS e FLÁVIO DE OLIVEIRA SODRÉ, agiram com dolo, buscando o resultado específico de se eximirem de suas obrigações empresariais e tributárias, haja vista, além de todo o exposto, a suspensão do pagamento do parcelamento PAES imediatamente após a transferência da empresa e a entrega da DIPJ "zerada" relativa ao ano-calendário 2005.

Por todo o exposto, optei por deixar consignado nesta declaração de voto meu entendimento de que não há como afastar o dolo da conduta dos sócios da pessoa jurídica no caso em julgamento, razão pela qual os fundamentos da minha divergência quanto ao voto do i. Relator, levam-me a concluir pela reforma da decisão recorrida, com o restabelecimento da multa qualificada de 150%, mantendo-se incólume, neste aspecto, a autuação fiscal. Portanto, votei por dar provimento ao recurso da PGFN.

Recurso Especial dos sujeitos passivos

Quanto ao recurso interposto pelos sujeitos passivos, releva notar que acompanhei o i. Relator pelas conclusões, eis que em seu voto também aplicou como marco inicial da contagem do prazo para efeitos de decadência o artigo 173, I do CTN, bem como se pautou na aplicação do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no REsp 973.733/SC,

Documento nato-digital

que estabeleceu as condições para aplicação do disposto no art. 150, § 4º ou 173, I, ambos do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça já decidiu, em recurso afetado como representativo de controvérsia, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, que no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação a regra para contagem do prazo decadencial encontra-se prevista no art. 173, I, do CTN, quando não há pagamento antecipado. Trata-se da decisão proferida no REsp nº 973.733/SC, publicada em 18/09/2009, cujo teor da ementa ora se transcreve:

> 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 qüinqüenal 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** (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). (grifei)
>
> 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 qüinqüenal 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 qüinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

Documento nato-digital

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

É bem verdade que, inobstante os valores declarados em sua DIPJ, bem como se houve lucro arbitrado no período, ou mesmo porventura apuração de prejuízo, fosse o caso do IRPJ ou de base negativa, fosse o caso de CSLL, nenhum desses fatos me levam à conclusão de que o marco deveria ser contado quando é caso de não existir pagamento do débito, ou mesmo sua confissão irretratável.

No caso dos autos, como dele se verifica, **não houve recolhimento dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação**, donde se conclui, com fundamento no acórdão do STJ ao norte transcrito, que o prazo decadencial tem seu marco inicial de contagem fixado nos termos do art. 173, I do CTN.

Fundamentos como a natureza da declaração prévia do débito e outros relevantes apontamentos formulados pelo i. Relator em seu substancioso voto, entendo não estarem subsumidos à objetividade pela qual verifico o marco inicial da contagem do prazo decadencial, conforme o já citado acórdão do STJ e portanto, essas as razões de divergir apenas de alguns fundamentos trazidos pelo i. Relator, mas de pleno acordo com a sua conclusão neste aspecto, de que deve ser negado provimento ao recurso dos sujeitos passivos.

(documento assinado digitalmente)

Andreá Duek Simantob

Documento nato-digital