



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000485/2005-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.991 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2020
Recorrente HAWER REPRESENTACOES COMERCIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2000

AUTUAÇÃO. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO

Caracteriza a hipótese de qualificação da multa de ofício prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original, o caso em que sócio da pessoa jurídica movimentava receitas da empresa em sua conta corrente de pessoa física, quando tais receitas são descobertas por autuação fiscal e deveriam ter sido submetidas à tributação do IRPJ e reflexos.

DECADÊNCIA. HIPÓTESE DE SONEGAÇÃO FISCAL. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, I DO CTN

Nos casos de dolo, fraude ou simulação, não se aplica o disposto no art. 150, § 4º do CTN como regra de fixação da decadência, devendo incidir o art. 173, I do CTN. Inteligência das súmulas CARF nº 72 e 101.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCIDÊNCIA REFLEXA. INAPLICABILIDADE DA REGRA DE DECADÊNCIA DE DEZ ANOS

Com o advento da súmula vinculante nº 8 que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, o prazo de decadencial para a constituição do crédito tributário referente a contribuições sociais para a seguridade social é de cinco anos, nos termos dos arts. 150, § 4º e 173, I, ambos do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Fabiana Okchstein Kelbert e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 6ª Turma da DRJ/RJO1 (fls. 664/674), que julgou improcedente, em parte, impugnação apresentada pela contribuinte.

Em síntese, o caso versa sobre lançamento de ofício por meio do auto de infração de fls. 576/610, decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0720100-2005-00166-8. O auto de infração constituiu crédito tributário de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS/Cofins, referente a fatos geradores do ano calendário 2000.

Narra o Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF (fls. 552/575), que o auto de infração é resultado de fiscalização realizada na conta corrente no Banco do Brasil, sob o nº 105.341-8, em nome de Walber Baptista de Sousa, sócio da empresa recorrente, que atua no ramo de restaurante de frutos do mar. A fiscalização detectou que Walber teria movimentado o valor de R\$ 1.500.284,16 na conta corrente mencionada, embora tivesse informado em sua declaração de rendimentos anual, o montante de R\$ 36.986,54 a título de rendimentos tributáveis e não tributáveis. Intimado para esclarecer os fatos, Walber informou que os valores depositados em sua conta pessoal, na verdade, pertenciam à empresa da qual é sócio, exatamente a ora recorrente. Alegou ainda que isso decorria de uma “confusão de caixas” entre a pessoa física do sócio e a pessoa jurídica.

Assim, a fiscalização intimou a empresa a apresentar os extratos bancários de sua conta corrente, mantida também no Banco do Brasil, sob o nº 100.851-X. Em atendimento à intimação, a empresa apresentou os extratos e informou que as receitas da sociedade por vezes eram depositadas na conta corrente do sócio Walber. Esclareceu ainda que tais montantes eram escriturados na conta “caixa”, e que o sócio movimentava os valores e se encarregava de realizar pagamentos de despesas e custos da sociedade, conforme cópias de cheques apresentadas.

Acrescenta a fiscalização, que a empresa apresentou os livros “diário e razão” os quais teriam sido registrados na Junta Comercial após o início da auditoria fiscal com o objetivo de refletir as ocorrências até então detectadas. Verificou-se, pois, que a empresa utilizara o seguinte artifício para legitimar a movimentação de receitas da pessoa jurídica na conta da pessoa física do sócio. Reconheceu como receitas da empresa os valores encontrados na conta do sócio, mas não registrou na contabilidade a saída dos recursos dessa conta, fazendo surgir saldo fictício de caixa. Para esvaziar o caixa, utilizou o recurso de contabilizar nessa conta a saída dos valores como suposta distribuição de lucros ao sócio Walber Baptista.

Concluiu o TEAF que não existiu confusão entre os caixas da pessoa física com o da pessoa jurídica. Em verdade, houve a prática de “caixa 2”, pois as receitas da empresa que foram encontradas na conta corrente da pessoa física teriam sido sonegadas, na medida em que

não foram submetidas à tributação pela na pessoa jurídica e deram saída na forma fictícia de pagamento de lucros. A autuada registrou ainda nos livros contábeis apresentados em 16/06/2005, a receita de venda de R\$ 234.205,05, que corresponde à diferença entre o valor da movimentação financeira na conta bancária do sócio (R\$ 1.500.284,16) e os créditos efetivados (R\$ 1.266.079,13) na referida conta como receitas da empresa.

Assim, o valor de R\$ 1.266.079,13 foi considerado como omissão de receita decorrentes de depósitos sem comprovação de origem, movimentados dolosamente pela direção da empresa, na conta corrente de interposta pessoa, qual seja, o próprio sócio Walber Baptista. Tal conduta tipificaria crime de sonegação fiscal, previsto no art. 1º, V da Lei nº 8.137, de 1990 c/c art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, o que ensejaria o agravamento da multa de ofício, nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996.

Em relação ao valor de R\$ 234.205,05, a fiscalização entendeu que se tratava da infração de falta de declaração de receitas de venda contabilizadas, sujeita à multa de ofício de 75% prevista pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Com base nestes fatos foi lavrado o auto de infração citado acima, constituindo crédito tributário de IRPJ e reflexos, acrescido de multa de ofício de 75% e respectivo agravamento de 150%, do qual a empresa foi notificada em 12/07/2005.

A recorrente apresentou sua impugnação, sustentando, em síntese, a ocorrência de decadência, na forma do § 4º do art. 150 do CTN e improcedência do agravamento da multa, ante o fato de a empresa ter colaborado com a fiscalização, atendendo às intimações fiscais. Pede, com efeito, a extinção dos créditos tributários anteriores ao primeiro semestre de 2000 por força da decadência e o cancelamento do agravamento da multa de ofício.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação, sob os seguintes argumentos. Em primeiro lugar, entendeu ter ficado caracterizado o dolo da conduta da empresa, na medida em que manteve à margem da escrituração contábil, R\$ 1.266.079,13 na conta corrente do seu sócio-gerente, razão pela qual a multa agravada seria cabível.

Com relação à alegação de decadência, sustentou a decisão recorrida que, com relação ao IRPJ incidente sobre a receita omitida de R\$ 1.266.079,13, não caberia tal alegação, pois teria ficado comprovado o dolo da empresa em sonegar citado montante de receita por meio de interposta pessoa. No tocante ainda ao IRPJ, incidente sobre a receita declarada de R\$ 234.205,05, a autuação não teria feito referência ao dolo, razão pela qual seria aplicável a regra do § 4º do art. 150 do CTN, de modo que teria operado a decadência sobre os fatos geradores praticados até a data de 30/06/2000, pois a ciência do lançamento se deu em 12/07/2005.

Quanto aos reflexos de CSLL, PIS/Cofins, entendeu a DRJ não ser aplicável a alegação de decadência, pois o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, previa um prazo de dez anos para a consumação da perda do prazo para se constituir crédito tributário decorrente de tais contribuições.

Por fim, recompôs o lançamento de IRPJ para excluir o montante de tributos alcançado pela decadência, mantendo integralmente os lançamentos das contribuições à seguridade, por não ter sido reconhecida a caducidade do crédito tributário.

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário contra a matéria sucumbida, sustentando, em resumo, não proceder o agravamento da multa, porque teria colaborado com a fiscalização, o que afastaria a pretendida conduta dolosa ou caracterização de sonegação fiscal. Em relação ao não reconhecimento da decadência sobre as contribuições, sustentou que o reconhecimento da caducidade de parte do crédito tributário de IRPJ deveria se estender também aos reflexos. Além disso, invocou precedentes do STF e do extinto Conselho de Contribuinte, que teria afastado a regra de dez anos para decadência de crédito tributário referente às contribuições para a seguridade social. Com base nesses argumentos pediu a invalidação da multa agravada e a extinção do crédito tributário referente às contribuições até 06/2000.

Às fls. 729, 742, 755 e 768, constam petições da contribuinte informando que teria aderido ao parcelamento PAEX, somente em relação às parcelas não controvertidas do crédito tributário, qual seja, os valores de principal e juros moratórios incidentes sobre o segundo semestre de 2000 e sobre a multa de ofício de 75%. Alegou que a Fazenda incluiu no parcelamento os valores referentes à multa agravada contra a sua vontade.

A recorrente formulou outro petitório às fls. 781, informando que a Fazenda teria negado a expedição de CND/CPEN a favor da empresa, pois esta não teria recolhido o PAEX corretamente. Na petição, juntou os documentos de fls. 782/869, esclarecendo que o parcelamento confessava somente as parcelas incontroversas do crédito tributário, razão pela qual pagou os DARFs referentes aos valores confessados. Por inconsistências no sistemas da RFB, constava que a empresa deveria confessar a totalidade do crédito, sendo que uma parte de todo o montante era objeto do presente processo.

A RFB expediu o despacho de fls. 870/873, reconhecendo o pleito da contribuinte e recompôs o valor do crédito parcelado, excluindo da base de cálculo o valor correspondente à multa agrava, que permanece sendo objeto do presente recurso.

O processo foi distribuído para minha relatoria e este é o relatório

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo. Além disso, a matéria que constitui o seu objeto está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Sobre a regularidade da representação processual, desde a manifestação de inconformidade a recorrente se defende por meio de procurador devidamente constituído.

Assim, o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. MÉRITO

A recorrente não alega preliminares no recurso voluntário, limitando-se a impugnar a decisão da DRJ sobre dois pontos relativos ao mérito.

O primeiro se refere à não incidência do agravamento da multa, porquanto não teria ficado caracterizada sua hipótese legal. O segundo diz respeito à decadência sobre o crédito tributário de IRPJ, não reconhecida pela DRJ, porque a recorrente teria agido com dolo. Neste caso, a regra de decadência seria a combinação da parte final do § 4º do art. 150 com o art. 173, I ambos do CTN. Em relação aos reflexos de CSLL, PIS/Confis, a empresa também impugnou a decisão da DRJ, alegando a extensão da decadência reconhecida sobre parcela do débito de IRPJ à todo o crédito tributário constituído, bem como a aplicação da jurisprudência do STF e do Conselho de Contribuintes, reconhecendo o prazo de cinco anos e não de dez para a consumação da decadência.

Passo a análise de cada uma das alegações.

2.1 Da multa de ofício

Conforme esclarecido no relatório, tanto a autuação quanto a DRJ entenderam ser cabível o agravamento da multa de ofício sobre o crédito tributário constituído, pois a empresa teria agido com dolo, na medida em que manteve valores na conta corrente do sócio Walber Baptista, e não os submeteu à tributação, tentando legitimar tal operação, depois de iniciada a fiscalização, escriturando na contabilidade (livros razão e diário) a entrada de tais valores como receitas de vendas e depois a respectiva saída como pagamento de lucros ao mencionado sócio. Para a fiscalização teria ficado caracterizado crime de sonegação fiscal, nos termos do art. 1º, V da Lei nº 8.137, de 1990 e a sonegação fiscal tributária, prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964. Essas hipóteses legais, levariam ao agravamento da multa de ofício, nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996.

À época da autuação 07/2005, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tinha a seguinte redação:

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

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;

II - cento e cinquenta 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.

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do *caput* passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pela art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.

Como se observa, o auto de infração aplicou o disposto no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, obviamente, com a redação que dispunha à época, qual seja, incidência de 150% de multa qualificada sobre o montante do crédito tributário devido, nos casos em que o contribuinte teria agido na forma dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.205, de 1964.

A fiscalização entendeu que, em relação à conduta de suprimir tributos devidos “relativamente à omissão contumaz de receitas da atividade ocultas em conta de interposta pessoa” era o caso de se qualificar a multa na hipótese do art. 71 da Lei nº 4.205, de 1964 que, por sua vez, tem seguinte previsão:

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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

No caso dos autos, ficou evidente que o sócio da pessoa jurídica, Sr. Walber Baptista Sousa, deliberadamente, movimentou em sua conta corrente pessoal, valores que, em verdade, constituíam receitas da empresa. Isso porque, a fiscalização detectou nos extratos correntes de sua conta pessoal, o montante de R\$ 1.500.284,16, sendo que, desse valor, R\$ 1.266.079,13 referiam-se a depósitos que constituíam créditos da empresa recorrente.

Tais valores não foram contabilizados como receitas da empresa no momento certo, o que afastaria a hipótese de impedimento da verificação da ocorrência do fato gerador. A prova disso é que, depois de iniciado o procedimento fiscal, a empresa “regularizou” as receitas

mantidas na conta pessoa do sócio como receitas da empresa, contabilizando na conta caixa como crédito de vendas e depois debitando como pagamento de lucros ao sócio.

Os fatos somente foram descobertos porque o sócio foi fiscalizado em razão de incompatibilidades entre sua movimentação bancária e a respectiva declaração anual de ajustes. Trata-se inegavelmente de sonegação fiscal, na forma do art. 71, I da Lei 4.502, de 1964, pois o seu sócio único, Walber Baptista de Sousa, mantinha receitas tributáveis da empresa em sua conta corrente, impedindo a ocorrência do fato gerador das obrigações tributárias da empresa. Isso é o bastante para a caracterização da multa qualificada prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996, conforme transcrito acima, com a redação da época dos fatos.

Nesse sentido tem decidido este CAREF, conforme os precedentes abaixo.

Numero do processo: 18470.730847/2015-36

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu May 09 00:00:00 BRT 2019

Data da publicação: Thu Nov 14 00:00:00 BRT 2019

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2010 As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa. SONEGAÇÃO. CONLUÍO. A sonegação, em uma de suas vertentes, é toda ação ou omissão dolosa com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento do fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. O conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando alcançar o efeito da sonegação. DECADÊNCIA. A regra contida no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional é excepcionada nos casos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, passando a prevalecer o prazo previsto no inciso I do art. 173, em que o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a constituição do crédito tributário poderia ter sido efetuada. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E CONLUÍO. POSSIBILIDADE. A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de sonegação e conluio, hipóteses previstas nos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PERDA, EM FAVOR DA UNIÃO, DE VALORES AUFERIDOS PELO AGENTE COM A PRÁTICA DO FATO CRIMINOSO. CARACTERIZAÇÃO COMO PAGAMENTO DO TRIBUTO: IMPOSSIBILIDADE. Considera ocorrida a denúncia espontânea quando o sujeito passivo confessa a infração, mediante a sua declaração, e extingue a sua exigibilidade com o pagamento do tributo devido e dos juros de mora. A perda em favor da União de valor auferido pelo agente com a prática do fato criminoso é um efeito da condenação penal e não se confunde com a figura do pagamento do tributo. COLABORAÇÃO PREMIADA. DEVOLUÇÃO AO ERÁRIO DOS VALORES OBTIDOS ILICITAMENTE. IMPOSTO ORIUNDO DE TAIS VALORES: EXIGÊNCIA CONTIDA NA LEI. ANISTIA: IMPOSSIBILIDADE. Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos à tributação. A legislação tributária não prevê a possibilidade de anistia para o imposto de renda decorrente de rendimentos ilícitos devolvidos ao erário. Recurso Voluntário Negado.

Numero do processo: 10880.740302/2018-47

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara **Seção:** Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Feb 06 00:00:00 BRT 2020

Data da publicação: Mon Mar 02 00:00:00 BRT 2020

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2012, 2013, 2014 EXPROPRIAÇÃO DE VALORES. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA. A expropriação de valores angariados pelo contribuinte em prol da União, em razão da prática de ilícito criminal, não altera a ocorrência do fato gerador do imposto, mas se constitui em efeito da condenação penal. RENDIMENTOS DE ATIVIDADES ILÍCITAS. ACORDO DE DELAÇÃO. SANÇÕES. As sanções tributárias decorrem da inobservância da legislação aplicável, não havendo determinação legal para sua limitação tendo em vista sanções propostas em Acordo de Delação Premiada. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO. A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício. DECADÊNCIA. Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e/ou não antecipação de pagamento de imposto, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CUMULATIVIDADE. FUNDAMENTOS DIVERSOS. BASE DE CÁLCULO DISTINTA. A incidência cumulativa de multa de ofício e de multa isolada é legítima, pois as multas possuem fundamentações fáticas e jurídicas diversas. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES NO EXTERIOR. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber, de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País. REPRODUÇÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO Reproduzir os argumentos apresentados em sede de impugnação. Não enfrentar a decisão recorrida. Disposto no artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, entendo que a fiscalização agiu corretamente ao aplicar a multa qualificada não havendo o que reformar na decisão recorrida sobre este ponto específico.

2.2 Da decadência do crédito tributário

Sobre a decadência, conforme consta do recurso voluntário, a recorrente se insurge contra dois pontos da decisão da DRJ. O primeiro é que, em relação ao período autuado de janeiro a junho de 2000, teria ocorrido a decadência, pois, estando os tributos em questão sujeitos ao lançamento por homologação, o termo inicial da decadência é a data da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º do CTN. O segundo é que não deve prevalecer a fundamentação da DRJ, que não acolheu a alegação de decadência, fundada na incidência do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê prazo de dez anos para a sua ocorrência.

2.2.1 Da decadência do crédito de IRPJ

Quanto ao primeiro argumento, aduziu a DRJ que, considerando que a conduta da empresa foi dolosa no tocante à omissão de receita, não seria aplicável o § 4º do art. 150 do

CTN, para efeito da contagem do prazo decadencial. Nos casos de dolo, fraude ou simulação, a regra em questão é substituída pelo disposto no art. 173, I do CTN.

Estabelece o art. 150, § 4º do CTN o seguinte:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Realmente, como é de conhecimento amplo no direito tributário, caracterizada a hipótese de dolo, fraude ou simulação, não se aplica a regra do § 4º do art. 150 do CTN, como expressamente estabelece o próprio dispositivo. No entanto, não será aceitável que nessas hipóteses, fique o crédito tributário excluído de qualquer regra de decadência. Daí porque a doutrina, em grande parte, sustenta a aplicação do art. 173, I do CTN que, embora não se destine especificamente ao lançamento por homologação pode ser utilizado por interpretação sistemática para os casos em que a Fazenda constitui o crédito tributário pelo auto de infração, ainda que a modalidade original de lançamento seja por homologação.

Com efeito, prevê o inciso I do art. 173 do CTN:

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;

Fixadas essas premissas, não há como negar que o contribuinte não tenha agido com dolo no caso dos autos. Ora, da mesma forma que restou caracterizada a sonegação fiscal com o ocultamento de receitas da empresa na conta corrente de interposta pessoa, ainda que esta seja o único sócio da empresa, com mais razão fica tipificado o dolo. Isso por que, não é crível que ao manter receitas da pessoa jurídica em sua conta pessoal, não tenha o sócio a real e deliberada intenção de esconder receitas que, uma vez contabilizadas pela pessoa jurídica no tempo certo, teriam que ser submetidas à tributação.

A prova cabal de que o dolo existiu decorre do fato de a contribuinte ter admitido a procedência do crédito tributário. Tanto assim que o parcelou. Aliás, o recurso não contesta a omissão de receitas, apenas alega que teria ocorrido decadência sobre determinado período.

Ocorre que o argumento jurídico que afasta a decadência neste caso é exatamente a verificação do dolo, elemento volitivo indissociável no caso concreto, especialmente porque quem mantinha as receitas da empresa em sua conta corrente era o único sócio da pessoa jurídica.

Os precedentes deste CARF seguem esse entendimento, quando assentam a exclusão da regra do § 4º do art. 150 e a incidência da norma do art. 173, I, ambos do CTN,

quando ficar caracterizada a hipótese de dolo, fraude ou simulação quando se tratar de lançamento por homologação. Por todos reproduzo o seguinte precedente:

Numero do processo: 10880.740302/2018-47

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Feb 06 00:00:00 BRT 2020

Data da publicação: Mon Mar 02 00:00:00 BRT 2020

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2012, 2013, 2014 EXPROPRIAÇÃO DE VALORES. FATO GERADOR. OCORRÊNCIA. A expropriação de valores angariados pelo contribuinte em prol da União, em razão da prática de ilícito criminal, não altera a ocorrência do fato gerador do imposto, mas se constitui em efeito da condenação penal. RENDIMENTOS DE ATIVIDADES ILÍCITAS. ACORDO DE DELAÇÃO. SANÇÕES. As sanções tributárias decorrem da inobservância da legislação aplicável, não havendo determinação legal para sua limitação tendo em vista sanções propostas em Acordo de Delação Premiada. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO. A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício. DECADÊNCIA. Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e/ou não antecipação de pagamento de imposto, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CUMULATIVIDADE. FUNDAMENTOS DIVERSOS. BASE DE CÁLCULO DISTINTA. A incidência cumulativa de multa de ofício e de multa isolada é legítima, pois as multas possuem fundamentações fáticas e jurídicas diversas. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES NO EXTERIOR. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber, de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País. REPRODUÇÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO Reproduzir os argumentos apresentados em sede de impugnação. Não enfrentar a decisão recorrida. Disposto no artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Acrescente-se que, na linha da jurisprudência administrativa transcrita acima, tem-se a súmula CARF nº 72, com o seguinte verbete:

Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Em complementação a esse enunciado, a súmula CARF nº 101 orienta como deve ser a contagem do prazo decadencial nas hipóteses de aplicação do art. 173, I do CTN:

Súmula CARF nº 101:

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia

ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, acertada a decisão da DRJ quando fundamentou o seguinte:

De acordo com o art. 173, I, do CTN, para os fatos geradores do ano-calendário de 2000, o lançamento poderia ser efetuado em 2001, o prazo decadencial passaria a contar de 01/01/2002 e a decadência ocorreria a partir de 01/01/2007. Como a ciência do lançamento ocorreu em 12/07/2005 (fls. 509), não há que se falar em decadência para a parcela de R\$ 1.266.079,13.

Esclareço que, em relação ao valor não declarado de R\$ 234.205,05, a DRJ reconheceu a decadência e, considerando não se tratar de hipótese de recurso de ofício, deixo de manifestar qualquer argumento sobre este ponto específico.

2.2.2 Da decadência das contribuições sociais reflexas

Quanto a segunda matéria recursal relativa à decadência, tem razão a contribuinte. Note-se que o fundamento da DRJ para afastar o reconhecimento da decadência sobre os reflexos de CSLL, PIS/Cofins, que deveriam ser logicamente alcançados pelo reconhecimento da decadência sobre o montante apurado de R\$ 234.205,05, foi o seguinte:

No caso das contribuições sociais, o prazo decadencial é de 10 anos contado do fato gerador, por força do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, razão pela qual não há que se falar em decadência quanto As contribuições lançadas. Portanto, ficam integralmente mantidos os valores das contribuições lançados e exigidos no presente processo aqueles que foram objeto de impugnação, a saber:

De acordo com a súmula vinculante nº 8, o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, foi declarado inconstitucional, pois, dentre outros motivos, a regulamentação da decadência no direito tributário depende de lei complementar, conforme a norma do art. 146, III, *b* da Constituição Federal. Veja-se:

Súmula Vinculante 8

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

De acordo com o art. 103-A da Constituição Federal, a administração pública e demais órgãos e poderes da república estão sujeitos ao comando das súmulas vinculantes depois de sua publicação no DOU.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

Por conseguinte, deve ser reconhecida a decadência de parte do lançamento das contribuições sociais (CSLL, PIS/Cofins), constituídas como reflexos do crédito de IRPJ apurado

sobre a receita de R\$ 234.205,05, referente ao período de janeiro a junho de 2000, afastando-se a incidência do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991.

3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso e voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL, para reconhecer a decadência de parte do lançamento das contribuições sociais (CSLL, PIS/Cofins), constituídas como reflexos do crédito de IRPJ apurado sobre a receita de R\$ 234.205,05, referente ao período de janeiro a junho de 2000, afastando-se a incidência do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes