



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

Processo nº 16045.000527/2008-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-000.939 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2013
Matéria SIMPLES. IRPJ. Omissão de receitas. Decadência. Exclusão do SIMPLES. Multa qualificada.
Recorrente ADIMIL MENDES JUNIOR GUARATINGUETÁ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITA. DECLARAÇÕES “ZERADAS”. SONEGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

Caracteriza sonegação, com a consequente imposição da multa qualificada, a constatação da apresentação de declarações “zeradas” combinada com a efetiva omissão de receita.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITA. DECLARAÇÃO SUBSTANCIALMENTE INFERIOR. PRÁTICA REITERADA. SONEGAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

Caracteriza sonegação, com a consequente imposição da multa qualificada, a constatação de que a receita declarada é substancialmente inferior à receita omitida, mormente quando isso constitui prática reiterada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA.

Em face da decisão contida no REsp nº 973.333-SC, decidido na sistemática dos recursos repetitivos, ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de ofício é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araujo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregorio e João Carlos de Figueiredo Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ADIMIL MENDES JUNIOR GUARATINGUETÁ contra acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/Campinas que concluiu pela procedência dos lançamentos efetivados e do ato de exclusão do SIMPLES FEDERAL, bem como pela procedência parcial dos lançamentos de IRPJ e reflexos.

Os créditos tributários lançados, referentes aos tributos abrangidos na sistemática do SIMPLES FEDERAL, devidos nos períodos de apuração correspondentes ao ano-calendário de 2003, totalizaram o valor de R\$ 1.318.830,62. Tal autuação foi fundamentada na omissão de receitas apurada com base na circularização de clientes, o que, diante dos fatos constatados, resultou também na aplicação de multa qualificada.

Com apoio nos fatos que fundamentaram essa autuação, foi editado o Ato Declaratório Executivo nº 7, de 13 de fevereiro de 2009 (fls. 650 do processo em papel), o qual excluiu a empresa do regime de tributação do SIMPLES FEDERAL, a partir do ano-calendário de 2004, devido a esta ter ultrapassado o limite de receita bruta em 2003.

Os créditos tributários lançados, referentes ao IRPJ e reflexos, devidos nos períodos de apuração correspondentes aos anos-calendário de 2004 e 2005, totalizaram o valor de R\$ 2.475.337,04. Tal autuação, no regime do lucro arbitrado, foi fundamentada na omissão de receitas apurada com base em notas fiscais não declaradas. Novamente, diante dos fatos constatados, foi aplicada a multa qualificada.

A já mencionada 2ª Turma da DRJ/Campinas, ao apreciar a impugnação interposta, proferiu o Acórdão nº 05-27.013, de 07 de outubro de 2009, por meio do qual decidiu pela procedência em parte do feito fiscal na forma acima relatada.

Assim figurou a ementa do referido julgado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

Decadência. Lançamento por Homologação. Falta de Pagamento de Antecipado.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Ausente a antecipação do pagamento, ainda que parcial, há de se aplicar a norma prevista no art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo quinquenal a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Decadência. Dolo. Fraude. Simulação.

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

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

Omissão de Receitas. Circularização.

Prozada a omissão de receitas a partir de notas fiscais obtidas mediante circularização junto aos clientes da empresa, devem ser exigidos os tributos devidos na sistemática de tributação adotada pela pessoa jurídica.

Exclusão do Simples. Receita Bruta. Efeitos.

Comprovado que a empresa auferiu receitas no ano-calendário anterior em valor superior ao limite previsto na legislação para validar a opção pelo SIMPLES, cumpre ratificar o ato de exclusão da pessoa jurídica da sistemática.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

Omissão de Receitas. Notas Fiscais. Duplicidade. Outras Saídas.

Devem ser excluídas da imputação de omissão de receitas os valores das notas fiscais de vendas ou de serviços consideradas em duplicidade na autuação ou em que a operação não configurou a obtenção de receita da atividade.

Multa Qualificada. Evidente Intuito de Fraude.

A prática de ocultar do fisco, mediante apresentação sistemática de declarações inverídicas de inatividade e/ou de receitas em valores inferiores aos efetivamente auferidos, para eximir-se do pagamento de tributos, constitui fato que evidencia intuito de fraude e implica qualificação da multa de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

Competência. Autoridade Administrativa. Apreciação de Norma Geral e Abstrata.
Efeitos retroativos do ato de exclusão do SIMPLES e das multas de ofício.

Não cabe ao órgão administrativo de julgamento apreciar a validade de preceitos legais, regularmente inseridos no ordenamento jurídico, segundo o processo legislativo constitucionalmente definido.

Aparentemente intimada dessa decisão em 06/11/2009, a empresa autuada apresentou recurso voluntário em 02/08/2010, no qual, de forma resumida, ofereceu os seguintes argumentos:

- Preliminarmente,

- a) O aviso de recebimento (AR) dos correios dá conta de que a intimação da decisão recorrida foi entregue para uma pessoa chamada “Neemias P. Oliveira”. Contudo, não recebeu tal intimação e aquela seria uma pessoa “absolutamente desconhecida”, que “não é, nem nunca foi funcionário da empresa, muito menos representante legal ou preposto”.
- b) Tudo faz crer que a intimação foi entregue em endereço diverso do seu domicílio fiscal. A respeito disso, transcreve o inciso II do artigo 23 do PAF, que determina que a intimação por via postal se faça com prova de recebimento no domicílio fiscal eleito pelo sujeito passivo, e alguns julgados administrativos que meramente confirmam essa determinação legal.

- No mérito,

- c) Parte do crédito tributário apurado já se achava alcançado pela decadência, mesmo porque é equivocada a multa qualificada aplicada ao caso. Assim, o crédito tributário somente poderia ser constituído quanto ao período não alcançado pela decadência, ou seja, novembro e dezembro de 2003.

- d) A fiscalização confunde declaração inexata com sonegação quando, no caso das operações do ano-calendário de 2003, entende que teria sido praticada omissão de receitas devido ao registro de vultosa movimentação financeira com notas fiscais de vendas emitidas, declaração de inatividade em 2003 e apresentação de informação inverídica na DIPJ acerca de sua situação econômico-financeira.
- e) A sonegação somente é caracterizada quando verificado e comprovado evidente intuito de fraude. Nesse sentido, transcreve alguns julgados administrativos e a Súmula 14 do CARF. A fiscalização não comprova conduta dolosa que pudesse caracterizar evidente intuito de fraude.
- f) Considerando que todos os tributos exigidos são do tipo sujeitos a lançamento por homologação, a Fazenda Pública dispõe de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para efetuar o lançamento.
- g) O fato de não ter havido recolhimento de qualquer tributo no ano-calendário de 2003 não altera a modalidade de lançamento (homologação) dos tributos exigidos.
- h) Transcreve trechos de várias decisões jurisprudenciais e da doutrina de Leandro Paulsen, provavelmente, tentando reforçar os argumentos acima mencionados.
- i) Transcreve trechos da descrição dos fatos que fundamentou a autuação, com a indicação das notas fiscais que motivaram a imputação da multa qualificada nos anos-calendário de 2004 e 2005, para concluir que a fiscalização não poderia generalizar a qualificação da multa para todos os períodos dos três anos-calendário.

Ao final, requer que seja conhecido seu recurso e, no mérito, provido, reformando-se a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio

O artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o qual disciplina o processo administrativo fiscal, dispõe que:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Portanto, o cerne da questão preliminar é saber se houve e, em caso positivo, quando se deu a ciência da decisão proferida pela primeira instância.

Às fls. 1954 do processo em papel, de fato, consta o AR recebido com data de 06/11/2009 pela pessoa referida na peça recursal da empresa autuada.

Tal AR contém como destinatário a denominação da recorrente acrescida do seguinte endereço:

Rua Mario Chain, 51 – Chácara Santa Rita – Bº: Rio Comprido
Guaratinguetá/SP 12522-460

Contudo, o endereço informado na impugnação (fls. 1816 do processo em papel) e no cadastro do CNPJ (fls. 1979 e 1980 do processo em papel) acrescentam um outro sobrenome ao título da rua (“Mario Elias Chain”). Esta filigrana talvez não fosse suficiente para afastar a intempestividade, porém, verifico que há um erro no endereço preenchido no campo destinatário do AR. Trata-se da denominação “Chácara Santa Rita – Bº”. Com efeito, a denominação que consta no cadastro do CNPJ é “Chácara Santa Maria”.

Essa constatação, aparentemente, não foi percebida pela SACAT da delegacia de origem (fls. 1981 do processo em papel), a qual nada comentou sobre tal divergência, apenas recorrendo sobre a alegação da empresa autuada, segundo a qual não teria tido ciência do acórdão da DRJ, e indicando as folhas do processo que conteriam as informações sobre o seu domicílio fiscal.

É verdade que a Súmula CARF nº 9 valida a ciência confirmada com a assinatura do recebedor, ainda que este não seja o representante legal do destinatário, *verbis*:

Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Nada obstante, não deve haver dúvidas quanto ao fato de que essa notificação tenha sido efetivamente enviada para o domicílio fiscal eleito pelo contribuinte. Havendo dúvidas, entendo que não se pode atestar a validade da ciência.

Portanto, há que se considerar a ciência na própria data da apresentação do recurso e acolher a pretensão de tempestividade suscitada.

No mérito, constato que a recorrente só fez alegações quanto ao transcurso do prazo decadencial, o que invalidaria alguns dos períodos lançados, e contra a imposição das multas qualificadas. Não houve também contestação ao ato de exclusão do SIMPLES FEDERAL.

Considerando que, na legislação tributária, a discussão sobre o prazo decadencial para o lançamento depende da verificação de dolo, fraude ou simulação, começo pela análise da imposição das multas qualificadas para depois tratar da questão da decadência.

A recorrente alega que é equivocada a multa qualificada aplicada ao caso e que a fiscalização confunde declaração inexata com sonegação quando, no caso das operações do ano-calendário de 2003, entende que teria sido praticada omissão de receitas devido ao registro de vultosa movimentação financeira com notas fiscais de vendas emitidas, declaração de inatividade em 2003 e apresentação de informação inverídica na DIPJ acerca de sua situação econômico-financeira; que a sonegação somente é caracterizada quando verificado e comprovado evidente intuito de fraude, mas a fiscalização não comprova a conduta dolosa que pudesse caracterizar esse intuito de fraude; e que se foram algumas notas fiscais emitidas nos anos-calendário de 2004 e 2005 que motivaram a imposição da multa qualificada, não se poderia generalizar tal qualificação para todos os períodos dos três anos-calendário.

Apesar de não haver uma argumentação clara numa determinada direção, mas uma variedade de argumentos desconexos, cumpre analisar alguns pontos levantados.

Como a empresa foi autuada segundo dois regimes de tributação diferentes, SIMPLES FEDERAL (2003) e lucro arbitrado (2004 e 2005), a fiscalização lavrou dois autos de infração. Por isso, resolveu elaborar dois relatórios distintos para relatar a descrição dos fatos.

Da descrição dos fatos referente à autuação conforme o SIMPLES FEDERAL (fls. 532 a 537 do processo em papel), transcreve-se os seguintes excertos:

Especificamente em relação ao ano-calendário de 2003, a empresa apresentou sua declaração na condição de pessoa jurídica INATIVA, indicando, assim, ao fisco (ou, ao menos querendo fazer parecer), não haver movimentado qualquer centavo naquele período (fls. 64/66).

Da mesma forma, não efetuou qualquer recolhimento de tributos sob o código 6106 - SIMPLES para o referido ano-calendário (extrato do sistema SINAL08 à fl 68).

Não obstante sua informação de condição de "inatividade", verificou-se que o sujeito passivo obteve expressiva movimentação financeira bancária no período, além da emissão de várias notas fiscais que foram retidas por esta Seção de Fiscalização quando do início do procedimento, em 04/12/2006.

Cabe registrar que no âmbito da RFB entende-se por inativa a situação do contribuinte que não exerceu qualquer atividade operacional, não-operacional, financeira ou patrimonial, durante todo o ano-calendário. Em outras palavras,

caberia dizer que o pagamento de uma simples conta de água ou o recebimento de um pequeno rendimento de determinada aplicação financeira já seriam suficientes para descaracterizar a situação de inatividade.

Ora, tanto a vultosa movimentação financeira quanto as notas fiscais emitidas, por si só, e independentemente uma da outra, já indicariam que a empresa, de fato, não estaria inativa. Conseqüentemente, sua Declaração Anual Simplificada - PJSI 2004, apresentada à RFB, não expressou a verdade, apresentando, sim, informação inverídica acerca de sua situação econômico-financeira para o ano-calendário de 2003.

(...)

Entendemos ser relevante, também, registrar o fato de a empresa não haver efetuado um recolhimento de Simples sequer para todo o período de 2003, o que afasta, indubitavelmente, qualquer hipótese de alegação de homologação de pagamento/crédito tributário, haja vista não existirem pagamentos efetuados, ou seja, antecipação de pagamento pelo contribuinte.

Quanto à aplicação da multa de ofício, o art. 44 da Lei nº 9.430/96, previa, à época dos fatos geradores, o seguinte:

"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 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, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis". (grifo)

Quanto ao conceito de **sonegação**, temos a definição do art. 71 da 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;"

(...)

A declaração da pessoa jurídica, contendo as informações relativas as receitas do período, deve ser entregue ao fisco em meados do ano seguinte ao período a que se referir, devendo, o contribuinte, durante o transcorrer do respectivo ano-calendário, apurar e efetuar o recolhimento de seus tributos, neste caso, o Simples, mensalmente.

Ora, temos aqui situação que o contribuinte além de não efetuar o pagamento de seu Simples devido em cada mês, no ano seguinte, 2004, apresentou informação à RFB de que não havia auferido receitas no período (ano-calendário de 2003). Vemos, portanto, uma ação continuada do contribuinte no intuito de não levar ao conhecimento do fisco sua real situação econômico-financeira, principalmente o recebimento de receitas, fato gerador da obrigação tributária principal, o pagamento de tributo

Portanto, entendemos, *smj.*, ter ficado caracterizada a figura de sonegação, conforme definido no art. 71 da Lei nº 4.502/64, haja vista o contribuinte haver prestado informação inverídica ao fisco por meio de sua declaração PJSI 2004, com o evidente intuito de omitir suas receitas de vendas, bem como, *em tese*, a figura de crime contra a ordem tributária, conforme definido nos art. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

Caber ressaltar, também, que a empresa não apresentou livros e documentos relativos ao ano-calendário de 2003, alegando destruição/extravio com base, segundo ela, em Boletim de Ocorrência que até então não foi apresentado. Nota-se, portanto, também, no mínimo, falta de zelo na guarda de sua documentação contábil e fiscal, cuja legislação lhe atribui obrigação em fazê-lo.

Diante do exposto, tendo em vista ter sido apurada **omissão de receitas** de vendas, conforme documentos acostados aos autos, no montante de **R\$ 4.101.571,93**, e o **fiscalizado haver informado/declarado R\$ 0,00 (zero) de receita bruta** ao fisco, bem como não haver efetuado qualquer recolhimento de Simples para o período de 2003, no interesse da Fazenda Nacional, lavramos os presentes Autos de Infração, nos termos do art. 926 e 957 do Decreto nº 3.000/99 — Regulamento do Imposto de Renda, c/c art. 17, da Lei nº 9.317/96.

Como se vê, a fiscalização motivou a qualificação da multa referente à atuação do ano-calendário de 2003 pela constatação de que houve sonegação.

De fato, pelos fatos narrados, é possível verificar que a sonegação caracterizou-se pela efetiva comprovação de que a empresa auferiu receitas, de substantivo valor, mas não ofereceu qualquer centavo à tributação.

Diante de um vasto universo de contribuintes, é razoável pensar que haverá menor atenção da fiscalização para com aqueles que realizam pouca ou nenhuma atividade financeira e operacional. E é isso que a informação contida numa declaração com valores reduzidos ou “zerados” vai provocar.

Em acórdãos recentes, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já decidiu de forma semelhante:

MULTA QUALIFICADA. Restabelece-se a multa qualificada quando constatado que o contribuinte, possuindo atividade comercial, por dois anos consecutivos, apresenta DIPJ “zeradas” e não efetua pagamentos, nem inclui os tributos devidos no parcelamento a que aderiu. Descabe falar em apresentação de declaração zerada com o intuito de evitar a multa da obrigação acessória quando, passados quase quatro anos do prazo de entrega, o sujeito passivo não promove qualquer retificação. (*Acórdão nº 9101-00.124*)

MULTA QUALIFICADA. IRPJ.

Comprovado que o contribuinte omitiu integralmente suas receitas e o imposto de renda devido em suas declarações de rendimentos (DIPJ) e de tributos devidos (DCTF), durante períodos de apuração sucessivos, visando retardar o conhecimento

da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade fazendária, caracteriza-se a figura da sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/196, impondo-se a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. (*Acórdão nº 9101-01.194*)

MULTA QUALIFICADA Não obstante a prestação de declaração inexata não seja suficiente para caracterizar o dolo ensejador da qualificação da multa, se tal conduta é adotada de forma consistente e sistemática, não há como entender que se tratou de equívoco do contribuinte, e que não houve intenção de impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. (*Acórdão nº 9101-01.291*)

Por sua vez, da descrição dos fatos referente à autuação pelo lucro arbitrado (fls. 1799 a 1805 do processo em papel), transcreve-se os seguintes excertos:

Conforme consta do Termo e seus anexos, o contribuinte auferiu receitas de vendas de produtos e serviços em valores bem superiores ao efetivamente declarado à RFB, recolhendo, conseqüentemente, seus tributos em valores aquém do devido.

Como podemos observar nas tabelas II e III, o contribuinte teve uma receita bruta total de **R\$ 11.762.682,68** contra uma receita declarada de apenas R\$ 1.438.877,46 nos dois períodos.

As receitas foram apuradas com base nas próprias notas fiscais de vendas emitidas pelo contribuinte e entregues a este fisco, e, também, em notas fiscais apresentadas por clientes do contribuinte em procedimento de Diligência efetuado por esta Seção de Fiscalização (fls. 788/1725).

Além da apresentação de declaração inexata à RFB, mediante a informação de receitas de vendas em valores bem inferiores ao efetivamente auferido no período, o contribuinte, em relação aos documentos fiscais listados no item 4 do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, cujas cópias estão acostadas aos autos as fls. 701/748, utilizou-se de artifícios fraudulentos para diminuir o valor de suas receitas de vendas de serviços, mediante a utilização, de fato, de duas notas fiscais de mesmo número, porém com valores e destinatários diferentes, como, por exemplo, a nota fiscal a seguir:

Nota Fiscal de Prestação de Serviços nº 2381:

	Apresentada pelo contribuinte	Apresentada por terceiro (cliente)
Valor (R\$)	388,00	16.500,00
Destinatário	Eme Comercial de Produtos Ltda	Wobben Windpower Ind e Com Ltda

As notas fiscais de menor valor foram apresentadas pelo contribuinte enquanto as de valor maior (correta), pelos respectivos clientes que foram objeto de Diligência Fiscal.

O contribuinte não apresentou qualquer esclarecimento a tal constatação.

(...)

Quanto à aplicação da multa de ofício, o art. 44 da Lei nº 9.430/96, previa, à época dos fatos geradores, o seguinte:

"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 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, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis". (grifo)

Quanto ao conceito de **sonegação**, temos a definição do art. 71 da 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;"

(...)

A declaração da pessoa jurídica, contendo as informações relativas as receitas do período, deve ser entregue ao fisco em meados do ano seguinte ao período a que se referir, devendo, o contribuinte, durante o transcorrer do respectivo ano-calendário, apurar e efetuar o recolhimento de seus tributos, neste caso, o Simples, mensalmente.

Ora, o contribuinte, em ambos os períodos, além de recolher seus tributos em valores bem aquém do devido, informou à RFB, nos anos seguintes a cada período, receitas de vendas que não condisseram com sua realidade, ou seja, apresentou informação falsa ou inverídica à RFB.

Além disso, em algumas situações, como no caso das notas fiscais de vendas de serviços aqui relatadas e cujas cópias estão acostadas aos autos às fls. 701/748, utilizou-se de meios explicitamente fraudulentos para omitir ou reduzir sua real receita de venda e, conseqüentemente, recolher tributos em valores menores que o devido.

Ou seja, a exemplo do ocorrido no ano-calendário de 2003, que o contribuinte, apesar de ter auferido receitas de vendas da ordem de R\$ 4.000.000,00, apresentou declaração de pessoa jurídica INATIVA e não recolheu, sequer, um centavo de tributo, nos demais períodos (2004 e 2005), em que pese haver recolhido algum tributo (na modalidade Simples), o fez em valores bem abaixo do efetivamente devido.

Portanto, entendemos, *s.m.j.*, ter ficado caracterizada a figura de sonegação, conforme definido no art. 71 da Lei nº 4.502/64, haja vista o contribuinte haver

prestado informação inverídica ao fisco por meio de suas declarações apresentadas em 2005 e 2006, com o objetivo de omitir parte de suas receitas de vendas, bem como, *em tese*, a figura de crime contra a ordem tributária, conforme definido nos art. 10 e 2º da Lei nº 8.137/90, transcritos na página anterior deste Relatório.

Diante do exposto, tendo em vista ter sido apurada receitas de vendas que não foram oferecidas à tributação, conforme documentos acostados aos autos, no montante de R\$ 10.323.805,22, no interesse da Fazenda Nacional, lavramos os presentes Autos de Infração, nos termos do art. 926 e 957 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda.

Novamente, a qualificação da multa foi motivada pela sonegação. Mas, sua caracterização agora se deu pelo fato de a empresa ter declarado receita em valor bem inferior à apurada, qual seja, R\$ 1.438.877,46 contra R\$ 11.762.682,68. Isso equivale a uma receita apurada 8,17 vezes maior que a receita declarada. Além disso, a caracterização da sonegação foi acrescida pelo fato de que os documentos anexados às fls. 701 a 748 do processo em papel comprovaram a prática de notas fiscais “paralelas” ou “clonadas”, por apresentarem idêntica numeração com valores e destinatários diferentes.

A recorrente não contesta tal comprovação, mas alega que essas notas fiscais não poderiam generalizar a qualificação da multa para todos os períodos dos três anos-calendário.

O conjunto de condutas colhidos na autuação já caracteriza a prática reiterada de a empresa sonegar sua receita nas declarações apresentadas ao Fisco. Como anteriormente ressaltado, no ano de 2003 a empresa apresentou sua declaração “zerada”. Depois, nos anos de 2004 e 2005 declara uma receita 8,17 vezes inferior à constatada pela fiscalização.

Isso, por si só, já seria suficiente para a qualificação da multa. Nesse sentido, acompanho o entendimento esposado nos seguintes julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. Auferir vultosas receitas sem declará-las à administração tributária e com pagamento mínimo de tributos e contribuições, sem qualquer justificativa razoável, é conduta dolosa que se amolda à figura delituosa da sonegação prevista no art. 71 da Lei n. 4.502/64, justificando-se a qualificação da penalidade. (Acórdão nº 9101-00.461)

MULTA QUALIFICADA. Resta caracterizada a sonegação de que trata o art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, quando o sujeito passivo declara ao Fisco valores expressivamente inferiores aos escriturados, pois deixou de levar ao conhecimento da autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador e, se tal conduta se repete em diversas declarações, evidencia-se o intuito de fraude. (Acórdão nº 9101-00.228)

MULTA QUALIFICADA - CONDUTA CONTINUADA - A escrituração e a declaração sistemática de receita menor que a real, provada nos autos, demonstra a

intenção, de impedir ou retardar, parcialmente o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal por parte da autoridade fazendária e enquadra-se perfeitamente na norma hipotética contida do artigo 71 da Lei 4.502/64, justificando a aplicação da multa qualificada. (*Acórdão nº 01-05.810*)

Ademais, conforme foi provado e não contestado, a empresa utilizou outras práticas fraudulentas que acentuam a gravidade da conduta. É verdade que o conjunto de notas fiscais reunidos para fazer essa prova não constitui a totalidade da receita omitida na autuação. Contudo, isso não pode, como quer a recorrente, servir de argumento para que se conclua que somente a parcela da receita omitida por meio de tais notas fiscais deveria servir de base para a qualificação da multa. Afinal, é a partir de todo o conjunto probatório que se concluiu que houve a conduta dolosa nos períodos de tributação autuados.

Confirmada, então, a correta aplicação das multas qualificadas, passo à análise da questão da decadência.

Independentemente das teses adotadas na decisão recorrida para a contagem do prazo decadencial, das quais discordo, importa anotar primeiramente as datas das ciências dos autos de infração referentes ao SIMPLES FEDERAL e ao lucro arbitrado, respectivamente, em 05/11/2008 e 04/08/2009.

Considerando que o SIMPLES FEDERAL é um regime de tributação cujo fato gerador é mensal, caso não fosse o dolo implícito na sonegação apontada, todos os lançamentos referentes aos fatos geradores que ocorreram até outubro de 2003 realmente estariam maculados pela decadência. É o que se depreenderia do que dispõe o § 4º do artigo 150 do CTN, *verbis*:

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. (grifei)

(...)

§ 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. (grifei)

Com efeito, entendo que a “atividade” exercida pelo sujeito passivo obrigado a antecipar o pagamento é a característica marcante dessa modalidade de lançamento chamado “por homologação”. Assim, o que se homologa é a atividade concernente à apuração de eventual crédito tributário sujeito à extinção. Independe, portanto, da existência de efetivo pagamento, até porque muitas das vezes ele poderá não ser necessário, seja porque não é

apurado crédito tributário ou porque existe crédito a favor do sujeito passivo que poderá ser aproveitado numa compensação. Nesse sentido, qualquer que seja o tributo, se ele for sujeito a essa sistemática denominada “lançamento por homologação”, o prazo decadencial de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para a homologação da atividade de apuração do crédito tributário efetivada pelo sujeito passivo, corresponderia ao mesmo prazo que dispõe o Fisco para o lançamento de ofício de eventuais diferenças não pagas e/ou declaradas.

Porém, constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a ressalva é expressa. Nessa hipótese, a regra do prazo decadencial para o Fisco efetuar o lançamento de ofício desloca-se para aquela prevista no artigo 173, I, do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Confira-se:

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;

Para os fatos geradores ocorridos durante um determinado ano-calendário, esse prazo inicial é contado a partir de 1º de janeiro do ano seguinte. Contudo, quanto aos fatos geradores ocorridos em 31 de dezembro, o primeiro dia em que o lançamento pode ser efetuado é justamente o dia 1º de janeiro do ano seguinte. Portanto, nesses casos, o prazo inicial passa a ser contado a partir de 1º de janeiro do ano subsequente.

No entanto, esse meu entendimento não pode prevalecer neste julgamento.

Isso porque o artigo 62-A do Anexo II do RICARF dispõe que as decisões proferidas pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, devem ser reproduzidos nos julgamentos do CARF. Veja-se seu teor:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

A questão da decadência foi objeto de decisão do STJ, na referida sistemática, no REsp nº 973.333-SC, com a relatoria do Ministro Luiz Fux. Foi o seguinte a ementa dessa decisão:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO

POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

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

(...)

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

(REsp 973733 SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO,
julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Portanto, o início do prazo decadencial para o Fisco promover o lançamento de ofício, nos casos de tributos sujeitos à sistemática dos denominados “lançamentos por homologação”, restou assim configurado:

1. Se ocorrer dolo, fraude ou simulação: primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (artigo 173, I, do CTN)
2. Se não ocorrer dolo, fraude ou simulação:
 - a. Se houver pagamento (ou declaração): data da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º, do CTN)
 - b. Se não houver pagamento (ou declaração): primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (artigo 173, I, do CTN)

Voltando ao caso do presente processo, foi constatado o dolo implícito na sonegação apontada para todos os períodos autuados.

Portanto, relativamente aos lançamentos do SIMPLES FEDERAL, referentes ao ano-calendário de 2003 (exceto o de dezembro), o início do prazo decadencial deve ser contado a partir de 1º de janeiro de 2004. Como a ciência foi efetivada em 05/11/2008, há que se concluir que não havia sido ainda concluído o referido prazo. Obviamente, o lançamento referente a dezembro de 2003, que teria sua contagem iniciada em 1º de janeiro de 2005, poderia menos ainda ser questionado.

Por sua vez, quanto aos lançamentos com base no lucro arbitrado, há que se reconhecer sua periodicidade trimestral. Assim, o início do prazo decadencial dos lançamentos referentes ao primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2004 tiveram o início do prazo decadencial em 1º de janeiro de 2005. Como a ciência foi efetivada em 04/08/2009, há também que se concluir que não houve o decurso do referido prazo. Obviamente, a conclusão será a mesma para o terceiro trimestre de 2004 e todos os trimestres de 2005.

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar seu provimento.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Processo nº 16045.000527/2008-13
Acórdão n.º **1102-000.939**

S1-C1T2
Fl. 2.043

CÓPIA