



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.723203/2013-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.244 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2022
Recorrente ZAIDAN PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. CONTAGEM

Consoante pacificado pelo STJ no REsp 973.733/SC, para a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, faz-se necessário haver o pagamento antecipado do tributo e a ausência de dolo, fraude ou simulação. No caso dos autos, ausente o primeiro requisito, o prazo decadencial será elástico segundo os termos do artigo 173, I, do CTN.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO IDENTIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. DESCABIMENTO.

Sem que se tenha demonstrado a prática de intuito sonegatório, fraude ou conluio, descabe a qualificação da multa proporcional. Inteligência da Súmula CARF nº 25.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE. LEGITIMIDADE RECURSAL.

O contribuinte indicado no lançamento carece de legitimidade para pleitear direito alheio em nome próprio, nos termos do artigo 18 do CPC, não podendo questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. Exegese da Súmula CARF nº 172.

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

Ano-calendário: 2008

DIMOF. INFORMAÇÕES SINTETIZADAS NÃO ABRANGIDAS PELO SIGILO FISCAL.

As informações de que o fisco dispõe antes da instauração do procedimento de fiscalização, obtidas a partir das Declarações de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof), em valores sintetizados, apresentadas pelas instituições financeiras nos termos da então vigente Instrução Normativa RFB nº 811, de 28 de janeiro de 2008, que alterou a Instrução Normativa RFB nº 802, de 27 de dezembro de 2007, não se confundem com a individualização das operações objeto de Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), não implicando em quebra de sigilo bancário.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. POSSIBILIDADE.

A constitucionalidade dos artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, foi reconhecida pelo STF ao julgar as ADIs 2.390, 2.397, 2.386 e 2.859.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO IDENTIFICADA. A DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR COINCIDE COM AQUELA EM QUE SE VERIFICAR O CRÉDITO EM CONTA BANCÁRIA.

O §1º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que a receita omitida será considerada auferida no mês do crédito efetuado pela instituição financeira. Trata-se de presunção que não se relaciona com a efetividade do respectivo recebimento da receita. Desse modo, uma vez identificada a existência de valores creditados em contas mantidas junto a instituições financeiras que o contribuinte, uma vez intimado, não logre êxito em comprovar a origem, será presumida a obtenção de receita, que receberá tratamento idêntico ao aplicado às receitas regularmente oferecidas à tributação dentro do regime de competência, para as quais a disponibilidade do pagamento realizado por meio de cheque igualmente é irrelevante para a determinação do período de apuração.

AUTUAÇÃO REFLEXA: CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, conhecer parcialmente do recurso voluntário para, na parte conhecida, i) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação às infrações apontadas pelo Fisco, mantendo os lançamentos; ii) por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação à decadência suscitada, vencido o Relator; e, iii) em face do empate no julgamento, conforme determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, dar provimento ao recurso voluntário para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento) em todos os autos de infração (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), vencidos os Conselheiros Marco Rogério Borges, Evandro Correa Dias, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada) e Paulo Mateus Ciccone que mantinham a qualificação e negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor em relação ao item (ii) em que vencido o Relator, o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Redator designado

(assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1.Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 477/499) interposto pela empresa contribuinte contra o v. acórdão proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora-MG (fls. 438/464), que negou provimento às impugnações apresentadas pela recorrente e pelo responsável solidário, para não acatar as preliminares suscitadas, manter a responsabilização de Rômulo Artur Costa bem como as exigências constantes dos lançamentos relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), nos termos constituídos nos respectivos autos de infração.

2.Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

Contra a contribuinte identificada foram lavrados os Autos de Infração de fls. 319 e seguintes, referentes ao IRPJ, CSLL, Cofins e PIS/Pasep, que lhe exigem um crédito tributário de **R\$ 1.238.081,61** (um milhão, duzentos e trinta e oito mil, oitenta e um reais e sessenta e um centavos), com juros de mora calculados até maio/2013, sendo:

IRPJ	240.276,56
Juros de Mora	107.007,20
Multa Proporcional (passível de redução)	360.414,85
TOTAL	707.698,61

CSLL	79.282,97
Juros de Mora	35.345,76
Multa Proporcional (passível de redução)	118.924,46
TOTAL	233.553,19

Cofins	82.586,43
Juros de Mora	37.503,61
Multa Proporcional (passível de redução)	123.879,68
TOTAL	243.969,72

PIS/Pasep	17.893,71
Juros de Mora	8.125,78
Multa Proporcional (passível de redução)	26.840,60
TOTAL	52.860,09

Dos Autos de Infração há que se destacar o seguinte:

IRPJ (fls. 320 e seg.)

0001 OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos

utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

...

CSLL (fls. 336 e seg.)

0001 OMISSÃO DE RECEITA

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

...

COFINS (fls. 348 e seg.)

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo....

...

PIS/PASEP (fls. 354 e seg.)

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

...

A ação fiscal está detalhada no Termo de Constatação Fiscal, fls. 311 e seg, do qual transcreve-se:

...

O procedimento de fiscalização foi instaurado com o objetivo de verificar a incompatibilidade apurada entre os valores da movimentação financeira realizada pelo contribuinte, declarados pelas instituições financeiras, e a receita bruta declarada pelo contribuinte, referente ao ano-calendário 2008.

Na tentativa de lavrar o Termo de Início do Procedimento Fiscal, compareci ao endereço da empresa. Porém, não havia nenhum responsável, nem funcionário que pudesse assinar o recebimento do referido termo.

O contribuinte foi cientificado do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 28/01/2011, quando foi intimado, por via postal com Aviso de Recebimento AR, a apresentar os Livros Diário e Livro Razão, Extratos Bancários e talões de Notas Fiscais, referentes ao ano-calendário 2008, comprovantes de sua movimentação financeira.

Após o envio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, por Aviso de Recebimento, compareci ao endereço do contribuinte no intuito de lavrar um Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal, reintimando a apresentar os elementos solicitados no Termo de Início de Procedimento Fiscal. Entretanto, não havia no local, ninguém com poderes para assinar Termos. Fui informada, na ocasião, do nome e telefone do contador, Sr. Ilton Carneiro Guimarães CPF 304.716.447-53.

Em 17/04/2011, compareceu a esta Divisão o sr. Ilton Carneiro Guimarães CPF 304.716.447-53, na qualidade de Procurador e Técnico Contábil da empresa ora atuada, ocasião em que foi lavrado Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal. O Procurador compareceu munido de Procuração e entregou à

fiscalização o Contrato Social e suas Alterações, sem no entanto, apresentar os itens solicitados através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, lavrado em 28/01/2011 por AR.

Em 06/09/2011, enviei através de Aviso de Recebimento, Termo de Intimação Fiscal para as sócias MUSCIA ZAIDAN DE PAULA, CPF 565.774.516-72 e MARIA LUCIA COSTA ZAIDAN, CPF 264.207.106-30, ambas residentes na Av. Rio Doce n.º 4.310, apto. 304 - Ilha dos Araújos - Governador Valadares - MG, intimando-as a apresentarem os itens solicitados no Termo de Início de Procedimento Fiscal e não atendidos até aquela data. Os ARs foram recebidos e assinados em 06/09/2011, por Mustafá Zaidan.

Em 06/09/2011, foram cientificadas de Termo de Intimação Fiscal, através de Aviso de Recebimento AR, as sócias Geisa Rafaela Costa CPF 100.037.187-51 (substituiu Maria Lúcia Costa Zaidan que se retirou da sociedade) e Muscia Zaidan de Paula CPF 565.774.516-72, para apresentar os documentos solicitados em 17/04/2011.

Em 30/01/2012, enviei por Aviso de Recebimento - AR, Termo de Intimação Fiscal para as sócias da empresa, GEISA RAFAELA COSTA, CPF 100.037.187-51, AR recebido em 30/01/2011, e MUSCIA ZAIDAN DE PAULA, CPF 565.774.516-72, AR recebido em 06/02/2011, solicitando a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, o abaixo Itranscrito: Livros Diário e Razão.

Apresentar os extratos bancários dos seguintes bancos:

União de Bancos Brasileiros S.A.

Banco Bradesco S.A.

-Apresentar os talões de Notas Fiscais da empresa.

A fiscalização ressalta que, apesar do contribuinte ZAIDAN PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA. e suas sócias Geisa Rafaela Costa CPF 100.037.187-51 e Muscia Zaidan de Paula CPF 565.774.516-72, terem sido intimadas pela fiscalização, as mesmas não atenderam aos Termos lavrados por esta Auditora-Fiscal.

Considerando que a movimentação financeira do contribuinte, informada pelos bancos, referente ao ano-calendário 2008, foi no valor de R\$ 3.501.534,14 (três milhões quinhentos e um mil quinhentos e trinta e quatro reais e quatorze centavos), e na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica/2009, o contribuinte declarou como Receita Bruta o valor de R\$ 125.249,00 (cento e vinte e cinco mil duzentos e quarenta e nove reais), temos que no presente caso é aplicável o enquadramento legal do inciso VII do art. 3o do Decreto n.º 3.724/2001, que é decorrente da hipótese prevista no inciso I do art. 33 da Lei n.º 9.430/96, isto é, o não fornecimento pelo contribuinte de informações sobre sua movimentação financeira, quando intimado.

Face a divergência existente entre a movimentação financeira fornecida pelos Bancos e a Receita apropriada pelo contribuinte em sua DIPJ/2009, sob a forma de Lucro Presumido, a fiscalização solicitou, em 13/03/2012, a emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) às instituições financeiras Bradesco e Unibanco, pelos motivos acima expostos, que foram devidamente assinadas pelo Sr. Delegado Adjunto, sob os n.º 0710900-2012-00010-0 e 0710900-2012-00011-9,

respectivamente, nas quais foram requisitadas informações cadastrais, extratos bancários e instrumento de procuração outorgando poderes para terceiros movimentarem as contas-correntes.

As Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira foram enviadas, por Aviso de Recebimento, aos Bancos Bradesco e Unibanco e foram recebidas em 12/04/2012.

Das respostas dos bancos acima, constatamos que a sócia Maria Lúcia Costa Zaidan nomeou, por Instrumento Público, lavrado em 04/04/2007 no Segundo Tebelionato de Notas, na Cidade de Governador Valadares, no Estado de Minas Gerais, o Sr. Rômulo Artur Costa CPF 351.961.907- 59, como Procurador com plenos poderes para: a) comprar e vender mercadorias, b) admitir e demitir empregados, c) celebrar contratos de qualquer natureza, d) agir em quaisquer repartições públicas, inclusive

perante a Secretaria da Receita Federal, e)... f) abrir, movimentar e encerrar contas correntes em estabelecimentos bancários e/ou economiários em geral, onde com esta se apresentar notadamente Banco do Brasil S/A, Banco Bradesco S/A, Banco Itaú S/A, (vide anexo)

Tendo em vista o acima informado, enviei, em 18/06/2012, por AR, Termo de Intimação para o Procurador, Sr. Rômulo Artur Costa, CPF 351.961.907-59, para que comprovasse a origem dos valores depositados nas contas dos Bancos Itaú e Bradesco. O Aviso de Recebimento foi recebido em 20/06/2012, cabendo ressaltar que o intimado não atendeu a solicitação da fiscalização.

Foi encaminhado por Aviso de Recebimento, o qual foi recebido em 26/06/2012, Termo de Intimação Fiscal para o contribuinte ora autuado, solicitando a comprovação dos valores depositados em suas contas correntes, cabendo ressaltar que nos Termos de Intimação encaminhados por AR ao Procurador Rômulo Artur Costa CPF 351.961.907-59 e ao contribuinte ora autuado, os depósitos bancários encontram-se discriminados por datas e valores.

Uma vez que não houve resposta aos termos acima mencionados, foi encaminhado, através de AR, Termo de Reintimação Fiscal para o contribuinte ora autuado, o qual foi recebido em 20/02/2013, sendo que o contribuinte, em 28/02/2013, informou que continuava fazendo buscas em seus arquivos para tentar localizar a documentação comprobatória das origens com o objetivo de apresentar as informações solicitadas.

Considerando que o procurador, Sr. Rômulo Artur Costa CPF 351.961.907-59, não atendeu à solicitação constante no Termo de Intimação Fiscal, recebido por AR em 20/06/2012, foi encaminhado por AR, Termo de Reintimação Fiscal, o qual foi recebido em 21/02/2013, cabendo ressaltar que o referido procurador não atendeu aos Termos lavrados pela Fiscalização.

Da análise dos extratos bancários encaminhados pelos Bancos Bradesco e Itaú, foi constatada Omissão de Receita, que foi apurada pelo confronto da Receita apropriada pelo contribuinte e dos valores creditados nas contas correntes dos bancos acima mencionados, sendo que a diferença apurada pela fiscalização foi tributada sob a forma Lucro Arbitrado pela falta de apresentação de livros e documentos fiscais, conforme estabelece o art. 530 inciso III do Decreto n.º 3.000/99, de 26 de março de 2000 (RIR/99), conforme abaixo:

...

Obs: Os valores declarados na DIPJ do contribuinte e acima transcritos, não foram levados em consideração no cálculo do presente Auto de Infração, tendo em vista que tais valores não constam declarados em DCTF.

Tendo em vista que a empresa ora autuada e o seu procurador Sr. Rômulo Artur Costa não atenderam aos vários Termos lavrados pela fiscalização e com o intuito de subsidiar os trabalhos de fiscalização, foi autorizada nova RMF, solicitando aos Bancos Itaú e Bradesco que enviassem cópias (frente e verso) dos cheques emitidos pela empresa Zaidan Produções Artísticas Ltda. cujos valores fossem superiores a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), (vide anexo)

Considerando que o Sr. Rômulo Artur Costa CPF 351.961.907-59 era o Procurador nomeado através de Escritura Pública, a qual lhe dava plenos poderes para abrir, movimentar e encerrar contas bancárias, e considerando também que os cheques emitidos pela empresa ora autuada foram, supostamente, assinados pelo Procurador acima mencionado, uma vez que comparando os cheques assinados, enviados pelos bancos, com as assinaturas nas cópias dos Contratos Sociais de empresas de sua propriedade FURACÃO 2000 PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA, CNPJ 32.569.089/0001-06 e HOUSE FUMK PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA,

CNPJ 00.184.287/0001-57, obtidos perante a JUCERJA, temos que restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Dessa maneira, foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva na pessoa física do Sr. Rômulo Artur Costa, real administrador e beneficiário econômico da atividade empresarial.

O Auto de Infração está sendo lavrado conforme o disposto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966), que abaixo transcrevo:

...

Em virtude dos fatos constatados que caracterizam interposição fraudulenta, foi aplicada Multa qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme dispõe o § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, que abaixo transcrevo:

...

Foi lavrado o Termo de Sujeição Passivas Solidária, fls. 316/317, para o Sr. Sr. Rômulo Artur Costa CPF 351.961.907-59.

A contribuinte, por meio de seu procurador, apresentou a impugnação, fls. 378 e seguintes, parcialmente reproduzida a seguir:

III.1. DA DECADÊNCIA

...

Como no caso em tela a Impugnante teve seu lucro arbitrado pelo Fisco, com base em receita presumidamente omitida, o fato gerador do tributo (IRPJ e CSLL) ocorre ao final de cada trimestre, bem como da Contribuição para o PIS e a COFINS no final de cada mês, quando efetivamente deve ter início a contagem do prazo decadencial.

Desta forma, verifica-se que toda tributação de IRPJ e da CSLL efetuada relativa ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2008, bem como a tributação de PIS e COFINS relativa aos meses de janeiro a abril de 2008, do Auto de Infração em epígrafe, na data de sua edição, ou seja, 10/05/2013, já se encontrava alcançada pela decadência, uma vez que o imposto de renda das pessoas jurídicas - lucro arbitrado é apurado trimestralmente e as contribuições para o PIS e a COFINS apuradas mensalmente, ocorrendo aí o seu fato gerador, sendo o lançamento por homologação. Assim, conforme exposto acima, nesta modalidade o início da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos é o fato gerador do tributo, como disposto nos arts. 144 e 150 do CTN.

...

III-2 Das Informações Obtidas de Forma Ilegal

Inicialmente, incumbe atentar para o fato de que antes mesmo do início da ação fiscal o sigilo bancário da mesma já estava ilegalmente afastado, como a seguir demonstraremos:

Em seu Termo de Constatação Fiscal assim se pronunciou a autoridade fiscal:

...

Como facilmente se pode constatar, fica patente que as informações sigilosas relativas às transações operadas através das instituições financeiras já estavam disponíveis à fiscal atuante anteriormente ao início de qualquer procedimento fiscal em total afronta à legislação de regência, sendo que tais Informações assim obtidas de forma completamente ilegal foram as que serviram de base para a constituição do presente lançamento. Ora r.Julgadores: realmente trata-se de um procedimento totalmente inaceitável.

...

III-3 Da Quebra Indevida do Sigilo das Operações Financeiras

A Fiscal atuante, no curso da ação fiscal, mesmo restando claro que o exame não era indispensável, procedeu à quebra do sigilo bancário da Impugnante. Assim, uma vez mais, agiu em total afronta a uma norma legal como pode ser facilmente observado pela análise do artigo 5o, inciso X, da Constituição da República Federativa do Brasil, que garante o direito à intimidade e à privacidade das pessoas:

A partir daí, mediante diversos dispositivos legais e constitucionais, citações de doutrinadores, jurisprudência, a contribuinte discute à saciedade a ilegalidade da quebra do sigilo das operações financeiras.

Após, prossegue a impugnante:

III.4 - Dos Depósitos Bancários sem Comprovação da origem

A autoridade autuante, ao sustentar o presente lançamento pretendeu argumentar que a Impugnante, não logrou êxito em comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias.

A Impugnante insurge-se, veementemente, contra tal pretensão fiscal, uma vez que, pelas razões a seguir expostas, a Fiscalização incorreu em completo equívoco ao apurar a suposta presunção de omissão de receita, conforme comprovaremos a seguir, de maneira inequívoca.

Neste ponto, é de suma importância ressaltar que, tais créditos, em grande parte, e de acordo com os próprios extratos bancários, referem-se a DEPÓSITO EM CHEQUE; O Código Tributário Nacional - CTN, cuja natureza de seu conteúdo foi aceita como sendo de lei complementar, que estabelece em seu Art.º. 43, "verbis":

...

Entende-se como disponibilidade econômica o incremento de valor produzido no patrimônio da pessoa em um dado momento ou em um determinado espaço de tempo e do qual tem a referida disponibilidade.

Somente no momento em que passa a existir, por ter sido realizado, separado e, conseqüentemente, suscetível de ser trocado, que ocorre a disponibilidade econômica de um bem, ou de um serviço, e da renda nele contida, representada, esta última, por uma parcela do valor desse bem, ou desse serviço.

Disponibilidade, porque o titular pode dispor, alienar o bem, ou o serviço. Econômica, porque a troca é o principal elemento caracterizador da economia. Disponibilidade econômica tem sentido virtual ou potencial. Significa que algo se encontra em situação favorável para que dele se disponha, para que seja alienado, trocado.

...

Ora, se os depósitos ainda se encontram bloqueados (não disponíveis), nem em uma Interpretação extremamente fiscalista pode-se concluir que ocorreu a disponibilidade econômica e conseqüentemente o fato gerador do imposto de renda.

Vejam ilustres julgadores: é claro que a disponibilidade desses depósitos, se ocorreu, pois, podem perfeitamente também não se tornarem disponíveis, efetuou-se em data posterior, ocorrendo então, caso a origem não tenha sido comprovada, o fato gerador do imposto de renda, isto é, somente na data em que os depósitos se tornam disponíveis é que acontece o crédito dos recursos e conseqüentemente o fato gerador do imposto de renda, .

No caso vertente nota-se claramente o deslocamento do fato gerador em diversos meses de depósitos em cheques efetuados no final do mês.

Vejamos os seguintes exemplos:

Em 29/02/2008 e 31/10/2008 foram efetuados os depósitos em cheque na conta n.º 140169-4, agência 1392 do UNIBANCO nos valores de R\$ 34.006,00 e R\$ 6.000,00, respectivamente.

...

Com a devida vênia, o lançamento tributário não comporta esse tipo de imprecisão. Ao contrário, o art. 142 do CTN é claro quando define o lançamento como procedimento administrativo "tendente a verificar a ocorrência do fato gerador do obrigação correspondente, determinar a matéria tributável calcular o montante do tributo devido". Isto é, verificar a ocorrência do fato gerador, e não insinuar, dar a entender, presumir.

Ora Srs. Julgadores: Pela exegese do artigo supracitado depreende-se, com fundamento no princípio da tipicidade cerrada, que a atividade fiscal é vinculada e deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador, no caso do presente tópico, por ocasião da disponibilidade do crédito.

...

Ainda acerca dos depósitos sem comprovação da origem

A autoridade fiscal ao consolidar os valores dos depósitos para apurar a suposta omissão de receita considerou, em janeiro de 2008, como créditos efetuados no BRADESCO (fl. 03 do Termo de constatação Fiscal) o valor de R\$ 17.273,75, quando o valor discriminado desses créditos totaliza R\$ 14.273,75.

Dessa forma, foi considerado, indevidamente a maior, a importância de R\$ 3.000,00, devendo a mesma ser expurgada da inconsistente base tributária.

IV- Da Qualificação da Multa

Quanto às elucubrações de que tenha havido dolo, para justificar a qualificação da multa para 150%, tal suposição é completamente descabida, como a seguir cabalmente demonstraremos.

Com fulcro no art. 44, § Io, da Lei n.º- 9.430 de 27/12/96, o fiscal atuante aplicou, sobre a suposta infração apontada no presente auto de infração, a multa qualificada de 150%, entendendo ter ocorrido evidente intuito de fraude, conforme definido nos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502 de 30/11/64.

Para tentar justificar a absurda aplicação da multa qualificada a fiscal atuante, de forma simplória, assim descreve às fls. 4 do TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL:

Em virtude dos fatos constatados que caracterizam interposição fraudulenta, foi aplicada Multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme dispõe o § Ia do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 que abaixo transcrevo:

Quanto à argumentação, por parte do fisco, da existência de interposição fraudulenta que acarretou na sujeição passiva solidária ao procurador Sr. Rômulo Artur Costa, tal imposição será devidamente contestada pela Impugnante mais adiante em tópico específico, de modo a facilitar o entendimento.

De pronto, é importante esclarecer que a ilustre auditora atuante, em nenhum momento faz alguma menção a qualquer intenção dolosa por parte da Impugnante, limitando-se a relatar procedimentos e irregularidades tributárias supostamente cometidas e de forma totalmente simplória e precipitada aplicar a multa qualificada e pronto, restando à indefesa contribuinte tentar defender-se arcando com todos os prejuízos decorrentes.

Como já comentado, jamais a fiscal atuante deixou evidenciado ou logrou comprovar qualquer espécie de conduta fraudulenta por parte da Impugnante que pudesse justificar a qualificação da multa de ofício. Aliás, jamais, sequer afirmou, categoricamente, que a Impugnante agiu de forma dolosa, ficando sempre na esfera das suposições, entendimentos, teses, etc.

Ora, para se decidir por aplicar a multa qualificada o Fisco não pode simplesmente se basear em entendimentos, teses, conjecturas. Deve, isto sim, haver a certeza absoluta, a evidência clara, como prevê a legislação de regência.

Ao que se depreende o referida auditora, colocou-se na posição de julgador e externou conclusões precipitadas e destituídas de qualquer comprovação material.

Não dispondo de evidências documentais que pudessem comprovar suas acusações, frutos, como já salientado, de idéias preconcebidas de agente que assumiu ares de verdadeiro julgador, limitou-se apenas a LANÇAR A MULTA DE 150%.

*Por certo não atentou a ilustre auditora, ao comando proveniente do próprio texto legal por ele utilizado para embasar a qualificação da multa efetuada. Com efeito, o art. 44, § Io da Lei n.º- 9.430 de 27/12/96 somente admite a aplicação da multa de ofício qualificada no caso de **evidente** intuito de fraude. Vale dizer, nas hipóteses em que a fraude esteja efetivamente caracterizada e seja irrefutável.*

*Ademais, da locução "evidente intuito de fraude" destaca-se o adjetivo **EVIDENTE**, que denota a necessidade de certeza absoluta, de total inexistência de qualquer dúvida, e que, em conseqüência, deve direcionar o julgador a refletir rigorosamente sobre a real e correta existência da conduta prevista no dispositivo legal.*

Em outras palavras, a prática da infração imputada ao sujeito passivo não pode depender ou estar condicionada a fatores subjetivos de mera opinião do exator, mas ao contrário, deve obrigatoriamente, estar comprovada nos autos o evidente intuito de fraudar, ou a própria fraude, o dolo ou a simulação contra o Fisco Federal.

Portanto, a ocorrência de fraude, necessária para que se possa impor a multa qualificada de 150%, não pode ser embasada por meras interpretações pessoais dos agentes fiscais, nem tampouco por ilações prematuras.

O termo "eWdenfe" importa na necessidade de que a ocorrência da fraude seja cabalmente provada com base em elementos materiais e não simplesmente com fundamento em meras suposições e pré-julgamentos, como ocorreu no caso do presente processo.

Definitivamente, não se coaduna com a caracterização de ocorrência de fraude, onde se exige a presença de dolo. Repita-se, portanto, à exaustão, se necessário for, o dolo tem de ser provado de forma inquestionável. As circunstâncias que justificam a qualificação da multa de lançamento de ofício de 75% necessitam estar justificadas e comprovadas de forma clara e minuciosa nos autos de forma que fique absolutamente e de forma incontestada demonstrada a materialidade da conduta fraudulenta do contribuinte, situação esta que, no caso vertente, jamais aconteceu.

O caso em pauta é de todo inaceitável. Como justificar que as autoridades fiscais, que devem zelar pela primazia da Lei sobre qualquer ressentimento pessoal ou influências externas, devendo ater-se aos fatos estritamente verificados, insistam em querer tributar, agora, com base em pretensão de "conscientização da fraude", ignorando a própria lei?

As razões até aqui analisadas demonstram que a imposição da multa qualificada representou conclusão precipitada e idéia preconcebida do fiscal autuante, o qual, sem nenhuma prova material que demonstrasse ter ocorrido o "evidente intuito de fraude" a que alude a legislação, pretendeu, por convicções pessoais, sem nenhum amparo na legislação, atribuir vestimenta dolosa à alegada irregularidade. Insurge-se, portanto, veementemente a Impugnante contra tal procedimento de fiscalização, que ignorou simplesmente abundante jurisprudência de nosso Tribunal Administrativo existente a esse respeito, adiante relacionada:

...

Para finalizar a Impugnante transcreve a sumula de nº14 do 1º Conselho de Contribuintes, que acaba de uma vez por todas com qualquer pretensão de aplicação de multa qualificada para o presente caso:

...

Em síntese, portanto, ante as razões até aqui analisadas, propugna a Impugnante, por todos os motivos supracitados, pelo cancelamento integral da qualificação da multa aplicada.

V - Da Sujeição Passiva Solidária

*A autoridade fiscal assevera em seu Termo de Verificação Fiscal que o Sr. Rômulo Artur Costa era procurador da Impugnante com poderes para movimentar contas bancárias e que. **SUPOSTAMENTE**, assinava cheques da Impugnante, haja vista a comparação dos cheques assinados com as assinaturas nas cópias dos Contratos Sociais de empresas de sua propriedade.*

Ora, se a Impugnante passa uma procuração para o Sr. Rômulo, logicamente é para que ele possa exercer os poderes que lhe foram outorgados inclusive assinar cheques, o que não significa necessariamente que se locupletou ou mesmo tirou algum proveito de tal situação.

Na situação em exame, importa destacar o seguinte: no curso do ano- calendário de 2008, devido a situações familiares uma vez que as sócias da empresa estavam residindo fora da cidade do Rio de Janeiro, é fato que o Sr. Rômulo, tendo em vista sua experiência e sendo, respectivamente, irmão e tio das efetivas titulares da sociedade, prontificou-se a colaborar sempre que possível, ajudando na administração da empresa. Tal situação absolutamente normal no convívio familiar

não significa e não autoriza, de forma alguma, presumir que seja ele o proprietário da empresa. A realidade dos fatos é que a sociedade empresarial ora Impugnante, Z Aidan Produções Artísticas Ltda. jamais pertenceu ao Sr. Rômulo, tendo este atuado tão somente como procurador pelas razões acima expostas.

A interpretação completamente equivocada do Fisco de que os fatos caracterizam interposição fraudulenta, além de desprovida de qualquer tipo de prova, não tem qualquer fundamento bem como não faz o menor sentido, vejamos:

Na nossa humilde avaliação, a interposição fraudulenta é utilizada quando o sujeito passivo tem por objetivo esquivar-se do pagamento de tributos fazendo recair sobre terceiros, geralmente chamados "laranjas", a responsabilidade sobre eventuais, cobranças tributárias.

Logicamente estas interpostas pessoas, "laranjas", são elementos que não possuem capacidade financeira e muitas vezes nem endereço fixo, ou seja, efetivamente não tem absolutamente nada a perder.

No caso vertente, para que não ocorra uma situação de grave e injusto prejuízo não só em relação à Impugnante, mas também em relação ao Sr. Rômulo, pois o simples fato de ser procurador não justifica tamanha imputação, uma situação deve ser observada com atenção, vejamos:

Em, 05/06/2010 foi promovida a quinta alteração contratual da empresa, ingressando na sociedade a Sra. Geisa Rafaela Costa, CPF 100.037.187- 51, que permanece até os dias de hoje e que detém a administração da sociedade a partir de 30/09/2010 data da sexta alteração contratual.

V.l - Da Responsabilidade Tributária dos Sucessores

Para melhor entendimento, releva transcrever o artigo 133 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional), que assim estabelece:

...

Ora, ilustres Julgadores: como se constata, é assente, de forma incontestada, que os adquirentes da sociedade empresária são seus sucessores no que diz respeito às obrigações tributárias. O art. 133 do CTN impõe ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. Como visto o adquirente de fundo de comércio ou estabelecimento que continuar a atividade exercida responde pelos tributos devidos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, integralmente se o alienante cessar a exploração de atividade econômica, e subsidiariamente se o alienante prosseguir na exploração ou reiniciá-la dentro de seis meses da data da alienação.

Neste contexto, é de fundamental importância destacar que a partir do seu ingresso na sociedade e na condição de sócia administradora responsável, foi a Sra Geisa Rafaela-Costa quem sempre esteve à frente na administração diária da empresa, exercendo de forma integral a gerência da sociedade em todos os seus atos e fatos e responsabilizando-se por todas as decisões tomadas na empresa, assinando documentos oficiais, enfim liderando e participando ativamente de todos os eventos normais para manutenção da atividade empresarial.

Ademais, importa salientar que a Sra. Geisa possui bens, tem domicílio tributário fixo e entrega regularmente suas declarações de imposto de renda tendo, por conseguinte, todas as condições de responder pela empresa da qual é sócia administradora. Deste modo, se houvesse o absurdo interesse aventado pela fiscalização de funcionar como uma interposta pessoa não haveria nenhuma lógica de a Sra Geisa, uma pessoa com total capacidade e com possibilidade de comprometimento de seus bens ingressar na sociedade e se responsabilizar face a sucessão como já mencionado.

Quanto ao Sr. Rômulo, releva frisar que, ao contrário do que afirma a auditora responsável pela ação fiscal em seu Termo de Constatação Fiscal no claro intuito de tentar levar aos Srs. Julgadores uma situação que não corresponde à verdade dos fatos, tal Sr. não detinha poderes para fornecer as informações exigidas nas intimações pelo simples fato de que não tinha acesso aos dados contábeis da empresa, exercendo tão somente a função de procurador cabendo, portanto, à Impugnante

fornecer tais informações como de fato aconteceu.

Além disso, apesar de o referido Sr. Rômulo não figurar mais como procurador da Impugnante, incumbe argumentar que a colocação leviana e desprovida de qualquer base legal por parte da fiscalização de que "cheques emitidos pela empresa foram, SUPOSTAMENTE, assinados pelo então procurador" a partir de comparações de assinaturas pode e deve ser totalmente contestada uma vez que a fiscalização não pode se colocar no papel de perito avocando para si uma atribuição que não lhe pertence. Tal avaliação, sem dúvida, mostra-se eivada de total parcialidade devendo ser prontamente rejeitada.

Ante os fatos acima relatados, o que mais importa ressaltar é que o Sr. Rômulo jamais se locupletou do fato de ser procurador da empresa não restando caracterizada nenhuma vantagem ou benefício decorrente de tal condição.

Diante de todo o exposto, restando claramente demonstrada a completa normalidade das atividades desempenhadas pelo Sr. Rômulo Artur Costa na qualidade de procurador da Impugnante, deve ser completamente afastada por inteiramente imprópria a imposição de sujeição passiva solidária.

O Sr. Rômulo Artur Costa comparece aos autos, fls. 419 e seguintes, para contestar a sujeição passiva solidária que lhe fora imposta no presente caso. A seguir, reproduz-se parcialmente a peça contestatória:

III - Da Sujeição passiva Solidária

A autoridade fiscal sustenta em seu TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL que o Manifestante era procurador da empresa Z Aidan Produções Artísticas Ltda., CNPJ nº. 08.617.363/0001-82 com poderes para movimentar contas bancárias e que, SUPOSTAMENTE, assinava cheques da empresa, haja vista a comparação dos cheques assinados com as assinaturas nas cópias dos Contratos Sociais de empresas das quais figurava como sócio quotista.

I Ora, se a Empresa passa uma procuração para o Manifestante, logicamente é para que ele possa exercer os poderes que lhe foram outorgados, inclusive assinar cheques, o que não significa necessariamente que se locupletou ou mesmo tirou algum proveito de tal situação.

Na situação em exame, importa destacar o seguinte: no curso do ano- calendário de 2008, devido a situações familiares uma vez que as sócias da empresa estavam residindo fora da cidade do Rio de Janeiro, é fato que o Manifestante, tendo em vista sua experiência e sendo, respectivamente, irmão e tio das efetivas titulares da sociedade, prontificou-se a colaborar sempre que possível, ajudando na sua administração. Tal situação absolutamente normal no convívio familiar não significa e não autoriza, de forma alguma, presumir que seja ele o proprietário da empresa. A realidade dos fatos é que a sociedade empresarial Z Aidan Produções Artísticas Ltda. jamais pertenceu ao Manifestante, tendo este atuado tão somente como procurador pelas razões acima expostas.

A interpretação completamente equivocada do Fisco de que os fatos caracterizam interposição fraudulenta, além de desprovida de qualquer tipo de prova, não tem qualquer fundamento bem como não faz o menor sentido, vejamos:

Na nossa humilde avaliação, a interposição fraudulenta é utilizada quando o sujeito passivo tem por objetivo esquivar-se do pagamento de tributos fazendo recair sobre terceiros, geralmente chamados "laranjas", a responsabilidade sobre eventuais cobranças tributárias.

Logicamente estas interpostas pessoas, "laranjas", são elementos que não possuem capacidade financeira e muitas vezes nem endereço fixo, ou seja, efetivamente não tem absolutamente nada a perder.

No caso vertente, para que não ocorra uma situação de grave e injusto prejuízo não só em relação à pessoa jurídica autuada, mas também em relação ao Manifestante, pois o simples fato de ser procurador não justifica tamanha imputação, uma situação deve ser observada com atenção, vejamos:

Em, 05/06/2010 foi promovida a quinta alteração contratual da empresa, ingressando na sociedade a Sra. Geisa Rafaela Costa, CPF 100.037.187- 51, que permanece até os dias de hoje e que detém a administração da sociedade a partir de 30/09/2010, data da sexta alteração contratual.

III-.1 - Da Responsabilidade Tributária dos Sucessores

Para melhor entendimento, releva transcrever o artigo 133 da Lei n.º 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional), que assim estabelece:

...

Ora, ilustres Julgadores: como se constata, é assente, de forma inconteste, que os adquirentes da sociedade empresária são seus sucessores no que diz respeito às obrigações tributárias. O art. 133 do CTN impõe ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. Como visto o adquirente de fundo de comércio ou estabelecimento que continuar a atividade exercida responde pelos tributos devidos relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, integralmente se o alienante cessar a exploração de atividade econômica, e subsidiariamente se o alienante prosseguir na exploração ou reiniciá-la dentro de seis meses da data da alienação.

Neste contexto, é de fundamental importância destacar que a partir do seu ingresso na sociedade e na condição de sócia administradora responsável, foi a Sra Geisa Rafaela Costa quem sempre esteve à frente na administração diária da empresa, exercendo de forma integral a gerência da sociedade em todos os seus atos e fatos e responsabilizando-se por todas as decisões tomadas, assinando documentos oficiais, enfim liderando e participando ativamente de todos os eventos normais necessários à manutenção da atividade empresarial.

Ademais, importa salientar que a Sra, Geisa possui bens, tem domicílio tributário fixo e entrega regularmente suas declarações de imposto de renda tendo, por conseguinte, todas as condições de responder pela empresa da qual é sócia administradora. Deste modo, se houvesse o absurdo interesse aventado pela fiscalização de funcionar como uma interposta pessoa não haveria nenhuma lógica de a Sra. Geisa, uma pessoa com total capacidade e com possibilidade de comprometimento de seus bens ingressar na sociedade e se responsabilizar face a sucessão como já mencionado.

Releva ainda frisar que, ao contrário do que afirma a auditora responsável pela ação fiscal em seu Termo de Constatação Fiscal no claro intuito de tentar levar aos Srs. Julgadores uma situação que não corresponde à verdade dos fatos, o Manifestante não detinha poderes para fornecer as informações exigidas nas intimações pelo simples fato de que não tinha acesso aos dados contábeis da empresa, exercendo tão somente a função de procurador cabendo, portanto, à fiscalizada fornecer tais informações como de fato aconteceu.

Além disso, apesar de não figurar mais como procurador da empresa, incumbe argumentar que a colocação leviana e desprovida de qualquer base legal por parte da fiscalização de que "cheques emitidos pela empresa foram, SUPOSTAMENTE, assinados pelo então procurador" a partir de comparações de assinaturas pode e deve ser totalmente contestada uma vez que a fiscalização não pode se colocar no papel de perito avocando para si uma atribuição que não lhe pertence. Tal avaliação, sem dúvida, mostra-se eivada de total parcialidade devendo ser prontamente rejeitada.

Ante os fatos acima relatados, o que mais importa ressaltar é que o Manifestante jamais se locupletou do fato de ser procurador da empresa não restando caracterizada nenhuma vantagem ou benefício decorrente de tal condição.

Diante de todo o exposto, restando claramente demonstrada a completa normalidade das atividades desempenhadas pelo Manifestante na qualidade de procurador da fiscalizada, deve ser completamente afastada por inteiramente imprópria a imposição de sujeição passiva solidária.

IV - da impugnação apresentada

Incumbe registrar que Inconformada com o Auto de Infração lavrado contra si pela

DRF - RIO DE JANEIRO II a empresa ZAIDAN PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA. CNPJ n.º. 08.617.363/0001-82 apresentou impugnação, cuja cópia segue anexa, (Doc. 04).

...

3.A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora-MG houve por bem julgar improcedente as impugnações em decisão assim ementada (fls. 438/464):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; quando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE.

Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DIMOF.

As informações contidas na DIMOF, totalizações de determinadas modalidades de operações financeiras acima de determinados limites, não comportam sigilo bancário.

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001. PREVISÃO LEGAL.

É lícito ao Fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura-se omissão de receitas a parte dos valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, origem dos recursos utilizados nestas operações.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

A decisão proferida em relação ao lançamento de IRPJ se aplica, no que couber, às exigências dele decorrentes.

MULTA QUALIFICADA.

A imposição da multa qualificada mostra-se justificada quando demonstrados suficientes indícios da ação dolosa do contribuinte, 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 tributo devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4.Inconformada, a empresa contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 477/499, via do qual, em breve resumo, deduziu os seguintes argumentos:

- diante da inexistência de dolo, fraude ou simulação, toda tributação de IRPJ e da CSLL efetuada relativa ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2008, bem como a tributação de PIS e COFINS relativa aos meses de janeiro a abril de 2008 do Auto de Infração em pauta, na data de sua

edição, ou seja, em 10/05/2013, já se encontravam alcançadas pela decadência;

- as informações sigilosas relativas às transações operadas através das instituições financeiras já estavam disponíveis à fiscal autuante anteriormente ao início de qualquer procedimento fiscal, em total afronta à legislação de regência, sendo que tais informações assim obtidas de forma completamente ilegal foram as que serviram de base para a constituição do presente lançamento. No início da ação fiscal, antes de qualquer processo administrativo instaurado ou, obviamente, procedimento fiscal em curso, a Fiscalização já possuía as informações das operações financeiras, ou seja, já havia quebrado o seu sigilo;
- outra condição exigida para se efetuar a quebra de sigilo é que o exame das operações financeiras seja considerado indispensável, sendo que no caso em pauta o Fisco jamais pode alegar a sua imprescindibilidade para a execução dos trabalhos, haja vista que quando iniciou a ação fiscal a quebra do seu sigilo já havia sido consumada;
- em face da desobediência aos requisitos legais para a quebra do sigilo das operações financeiras por parte das autoridades administrativas, deve o lançamento em questão ser anulado na sua plenitude;
- a Lei Complementar n.º 105, de 2001, é inconstitucional, tanto do ponto de vista da quebra do sigilo bancário em si, como do procedimento fiscal nela previsto, qual seja, investigação sem contraditório;
- o simples lançamento dos valores no extrato bancário não caracteriza o crédito a que se refere o § 1º do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996;
- considerar como ocorrido o fato gerador do imposto de renda quando realizado o simples lançamento no extrato bancário antes de efetivamente se tornar disponível e conseqüentemente caracterizar o crédito ao contribuinte, certamente torna o lançamento totalmente inconsistente, por não atender ao conceito de disponibilidade econômica ou jurídica de que trata o artigo 43 do CTN;
- se os depósitos em cheques ainda se encontram bloqueados (não disponíveis), nem em uma interpretação extremamente fiscalista pode-se concluir que ocorreu a disponibilidade econômica e, conseqüentemente, o fato gerador do imposto de renda;
- não justifica atribuir sujeição passiva solidária ao Sr. Rômulo Artur da Costa pelo simples fato de ser administrador da empresa, tendo-se demonstrado que a sujeição passiva solidária carece de quaisquer fundamentos que a justifiquem; e
- a qualificação da multa não pode prevalecer, pois a ilustre auditora autuante em nenhum momento faz menção a qualquer intenção dolosa por parte da Impugnante, limitando-se a relatar procedimentos e irregularidades tributárias supostamente cometidas, não tendo evidenciado qualquer espécie de conduta fraudulenta que pudesse justificar a qualificação da multa de ofício, invocando a Súmula CARF n.º 14.

5.É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

6.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade, com exceção das alegações relativas à atribuição de responsabilidade tributária a Rômulo Artur da Costa, que, segundo a Recorrente, não se justificaria pelo simples fato de ser administrador da empresa.

7.Contudo, carece a Recorrente de legitimidade para pleitear direito alheio em nome próprio, nos termos do artigo 18 do CPC, de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal por força do artigo 15 do mesmo códex:

Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.

Parágrafo único. Havendo substituição processual, o substituído poderá intervir como assistente litisconsorcial.

8.A matéria, aliás, não comporta mais discussão no âmbito deste Sodalício a partir da edição da Súmula CARF n.º 172, assim enunciada:

Súmula CARF n.º 172

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

9.Portanto, não serão conhecidos os argumentos atinentes à responsabilidade tributária constantes do Recurso Voluntário.

I) DA DECADÊNCIA

10.Sustenta a Recorrente que os lançamentos relativos ao IRPJ e à CSLL do primeiro trimestre do ano-calendário de 2008 e ao PIS e à COFINS dos meses de janeiro a abril do mesmo ano estariam fulminados pela decadência, que não pode ser aferida com base no inciso I do art. 173 do CTN diante da inexistência de dolo, fraude ou simulação.

11.Ao apreciar o tema, assim se pronunciou a r. decisão recorrida:

A impugnante alegou a decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário para o 1º trimestre de 2008, no que se refere ao IRPJ e CSLL, e para os meses de jan/fev/mar/abr no que se refere ao PIS e Cofins.

Contudo, consoante o art. 1º da Lei n.º 9.430/96 o imposto de renda das pessoas jurídicas é determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Em virtude de ser a renda, ou o lucro, o resultado de um conjunto de fatos que acontecem durante determinado período, o fato gerador do IRPJ é considerado do tipo complexo. Seu ciclo de formação se completa dentro de um determinado período de tempo, que abrange fatos, circunstâncias ou acontecimentos globalmente considerados. Assim, o fato gerador do imposto relativo ao primeiro trimestre de 2008 ocorreu apenas em 31 de março

daquele ano, ao término do respectivo período de apuração.

No caso, o lançamento do imposto sobre a renda de pessoa jurídica se insere no rol dos chamados lançamentos por homologação. Tal sistemática, como se sabe, encontra-se regulada no CTN, art. 150, § 4º, que é taxativo no sentido de fixar o prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para o exame da autoridade administrativa com vistas à homologação ali referida, salvo se a lei fixar prazo diverso à homologação ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o início do prazo se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado, previsto no art. 173-I 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;

Como se verá no decorrer do presente Voto, as autuações, inclusive de CSLL, Cofins e PIS (para estas duas últimas o FG é mensal) se amoldam ao que se prevê no inciso I do art. 173 do CTN, tendo em vista a caracterização da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, apontada pela autoridade autuante e mantida por este relator.

A contribuinte foi cientificada das presentes autuações em **maio/2013** (fls. 785), e assim, não há que se falar em decadência, tendo em vista que o prazo decadencial expirar-se-ia somente em 31/12/2013.

(...)

Verifica-se que a sonegação se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária; assim, ainda que o conceito de sonegação seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde, utilizando-se de subterfúgios escamoteia-se ocorrência do fato gerador ou retarda-se o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária; ou seja, o dolo é elemento específico da sonegação, que a diferenciam da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração de ajuste, seja ela pelos mais variados motivos que se aleguem.

No presente caso a qualificação da multa encontra-se plenamente configurada. Não há como excluir dos conceitos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, os casos de interposição de pessoas, que se enquadram perfeitamente naquilo que expressam os citados dispositivos legais. Assim, há que se manter a qualificação da multa.

Por oportuno, cabe registrar, somente a título de observação, que os valores em contas correntes bancárias cujas origens não foram comprovadas, reiteradamente durante o decorrer de todo o Ac2008, conseqüentemente não foram oferecidos à tributação, informados em DIPJ e DCTF. Oportuno aqui reproduzir do Termo de Constatação Fiscal:

Considerando que a movimentação financeira do contribuinte, informada pelos bancos, referente ao ano-calendário 2008, foi no valor de R\$ 3.501.534,14 (três milhões quinhentos e um mil quinhentos e trinta e quatro reais e quatorze centavos), e na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica/2009, o contribuinte declarou como Receita Bruta o valor de R\$ 125.249,00...

12. De outra parte, o Termo de Constatação Fiscal de fls. 311/315 assim descreve as circunstâncias que conduziram ao lançamento:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no curso da ação fiscal no contribuinte acima identificado e de acordo com o disposto nos art. 904, 905, 910, 911 e 927 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 (RIR/99), CONSTATAMOS os fatos abaixo discriminados:

Em atenção ao Mandado de Procedimento Fiscal nº 00973-9-2010, foi realizada a fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, referente ao ano-calendário 2008, no contribuinte acima identificado.

O procedimento de fiscalização foi instaurado com o objetivo de verificar a incompatibilidade apurada entre os valores da movimentação financeira realizada pelo

contribuinte, declarados pelas instituições financeiras, e a receita bruta declarada pelo contribuinte, referente ao ano-calendário 2008.

Na tentativa de lavrar o Termo de Início do Procedimento Fiscal, compareci ao endereço da empresa. Porém, não havia nenhum responsável, nem funcionário que pudesse assinar o recebimento do referido termo.

O contribuinte foi cientificado do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 28/01/2011, quando foi intimado, por via postal com Aviso de Recebimento AR, a apresentar os Livros Diário e Livro Razão, Extratos Bancários e talões de Notas Fiscais, referentes ao ano-calendário 2008, comprovantes de sua movimentação financeira.

Após o envio do Termo de Início de Procedimento Fiscal, por Aviso de Recebimento, compareci ao endereço do contribuinte no intuito de lavrar um Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal, reintimando a apresentar os elementos solicitados no Termo de Início de Procedimento Fiscal. Entretanto, não havia no local, ninguém com poderes para assinar Termos. Fui informada, na ocasião, do nome e telefone do contador, Sr. Ilton Carneiro CPF 304.716.447-53.

Em 17/04/2011, compareceu a esta Divisão o sr. Ilton Carneiro Guimarães CPF 304.716.447-53, na qualidade de Procurador e Técnico Contábil da empresa ora autuada, ocasião em que foi lavrado Termo de Ciência e Continuação do Procedimento Fiscal. O Procurador compareceu munido de Procuração e entregou à fiscalização o Contrato Social e suas Alterações, sem no entanto, apresentar os itens solicitados através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, lavrado em 28/01/2011 por AR.

Em 06/09/2011, enviei através de Aviso de Recebimento, Termo de Intimação Fiscal para as sócias MUSCIA ZAIDAN DE PAULA, CPF 565.774.516-72 e MARIA LUCIA COSTA ZAIDAN, CPF 264.207.106-30, ambas residentes na Av. Rio Doce n.º 4.310, apto. 304 - Ilhas dos Araujos - Governador Valadares - MG, intimando-as a apresentarem os itens solicitados no Termo de Início de Procedimento Fiscal e não atendidos até aquela data. Os ARs foram recebidos e assinados em 06/09/2011, por Mustafá Zaidan.

Em 06/09/2011, foram cientificadas de Termo de Intimação Fiscal, através de Aviso de Recebimento AR, as sócias Geisa Rafaela Costa CPF 100.037.187-51 (substituiu Maria Lúcia Costa Zaidan que se retirou da sociedade) e Muscia Zaidan de Paula CPF 565.774.516-72, para apresentar os documentos solicitados em 17/04/2011.

Em 30/01/2012, enviei por Aviso de Recebimento - AR, Termo de Intimação Fiscal para as sócias da empresa, GEISA RAFAELA COSTA, CPF 100.037.187-51, AR recebido em 30/01/2011, e MUSCIA ZAIDAN DE PAULA, CPF 565.774.516-72, AR recebido em 06/02/2011, solicitando a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, o abaixo transcrito:

- Livros Diário e Razão.
- Apresentar os extratos bancários dos seguintes bancos:
- União de Bancos Brasileiros S.A.
- Banco Bradesco S.A.
- Apresentar os talões de Notas Fiscais da empresa.

A fiscalização ressalta que, apesar do contribuinte ZAIDAN PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA. e suas sócias Geisa Rafaela Costa CPF 100.037.187-51 e Muscia Zaidan de Paula CPF 565.774.516-72, terem sido intimadas pela fiscalização, as mesmas não atenderam aos Termos lavrados por esta Auditora-Fiscal.

Considerando que a movimentação financeira do contribuinte, informada pelos bancos, referente ao ano-calendário 2008, foi no valor de R\$ 3.501.534,14 (três milhões quinhentos e um mil quinhentos e trinta e quatro reais e quatorze centavos), e na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica/2009, o contribuinte declarou como Receita Bruta o valor de R\$ 125.249,00 (cento e vinte e cinco mil duzentos e quarenta e nove reais), temos que no presente caso é aplicável o enquadramento legal do inciso VII do art. 33 do Decreto n.º 3.724/2001, que é decorrente da hipótese prevista no inciso I do art. 33 da Lei n.º 9.430/96, isto é, o não fornecimento pelo contribuinte de informações sobre sua movimentação financeira, quando intimado.

Face a divergência existente entre a movimentação financeira fornecida pelos Bancos

e a Receita apropriada pelo contribuinte em sua DIPJ/2009, sob a forma de Lucro Presumido, a fiscalização solicitou, em 13/03/2012, a emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) às instituições financeiras Bradesco e Unibanco, pelos motivos acima expostos, que foram devidamente assinadas pelo Sr. Delegado-Adjunto, sob os n.º 0710900-2012-00010-0 e 0710900-2012-00011-9, respectivamente, nas quais foram requisitadas informações cadastrais, extratos bancários e instrumento de procuração outorgando poderes para terceiros movimentarem as conta-correntes.

As Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira foram enviadas, por Aviso de Recebimento, aos Bancos Bradesco e Unibanco e foram recebidas em 12/04/2012.

Das respostas dos bancos acima, constatamos que a sócia Maria Lúcia Costa Zaidan nomeou, por Instrumento Público, lavrado em 04/04/2007 no Segundo Tebelionato de Notas, na Cidade de Governador Valadares, no Estado de Minas Gerais, o Sr. Rômulo Artur Costa CPF 351.961.907-59, como Procurador com plenos poderes para: a) comprar e vender mercadorias, b) admitir e demitir empregados, c) celebrar contratos de qualquer natureza, d) agir em quaisquer repartições públicas, inclusive perante a Secretaria da Receita Federal, e) f) abrir, movimentar e encerrar contas correntes em estabelecimentos bancários e/ou economiários em geral, onde com esta se apresentar notadamente Banco de Brasil S/A, Banco Bradesco S/A, Banco Itaú S/A, (vide anexo)

Tendo em vista o acima informado, enviei, em 18/06/2012, por AR, Termo de Intimação para o Procurador, Sr. Rômulo Artur Costa, CPF 351.961.907-59, para que comprovasse a origem dos valores depositados nas contas dos Bancos Itaú e Bradesco. O Aviso de Recebimento foi recebido em 20/06/2012, cabendo ressaltar que o intimado não atendeu a solicitação da fiscalização.

Foi encaminhado por Aviso de Recebimento, o qual foi recebido em 26/06/2012, Termo de Intimação Fiscal para o contribuinte ora atuado, solicitando a comprovação dos valores depositados em suas contas corrente, cabendo ressaltar que nos Termos de Intimação encaminhados por Ar ao Procurador Rômulo Artur Costa CPF 351.961.907-59 e ao contribuinte ora atuado, os depósitos bancários encontram-se discriminados por datas e valores.

Uma vez que não houve resposta aos termos acima mencionados, foi encaminhado, através de AR, Termo de Reintimação Fiscal para o contribuinte ora atuado, o qual foi recebido em 20/02/2013, sendo que o contribuinte, em 28/02/2013, informou que continuava fazendo buscas em seus arquivos para tentar localizar a documentação comprobatória das origens com o objetivo de apresentar as informações solicitadas.

Considerando que o procurador, Sr. Rômulo Artur Costa CPF 351.961.907-59, não atendeu à solicitação constante no Termo de Intimação Fiscal, recebido por AR em 20/06/2012, foi encaminhado por AR, Termo de Reintimação Fiscal, o qual foi recebido em 21/02/2013, cabendo ressaltar que o referido procurador não atendeu aos Termos lavrados pela Fiscalização.

Da análise dos extratos bancários encaminhados pelos Bancos Bradesco e Itaú, foi constatada Omissão de Receita, que foi apurada pelo confronto da Receita apropriada pelo contribuinte e dos valores creditados nas contas correntes dos bancos acima mencionados, sendo que a diferença apurada pela fiscalização foi tributada sob a forma Lucro Arbitrado pela falta de apresentação de livros e documentos fiscais, conforme estabelece o art. 530 inciso III do Decreto nº 3.000/99, de 26 de março de 2999 (RIR/99), conforme abaixo:

(...)

Obs: Os valores declarados na DIPJ do contribuinte e acima transcritos, não forma levados em consideração no cálculo do presente Auto de Infração, tendo em vista que tais valores não constam declarados em DCTF.

Tendo em vista que a empresa ora atuada e o seu procurador Sr. Rômulo Artur Costa não atenderam aos vários Termos lavrados pela fiscalização e com o intuito de subsidiar os trabalhos de fiscalização, foi autorizada nova RMF, solicitando aos Bancos Itaú e Bradesco que enviassem cópias (frente e verso) dos cheques emitidos pela empresa Zaidan Produções Artísticas Ltda. cujos valores fossem superiores a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais). (vide anexo)

Considerando que o Sr. Rômulo Artur Costa CPF 351.961.907-59 era o Procurador

nomeado através de Escritura Pública, a qual lhe dava plenos poderes para abrir, movimentar e encerrar contas bancárias, e considerando também que os cheques emitidos pela empresa ora autuada foram, supostamente, assinados pelo Procurador acima mencionado, uma vez que comparando os cheques assinados, enviados pelos bancos, com as assinaturas nas cópias dos Contratos Sociais de empresas de sua propriedade FURACÃO 2000 PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA. CNPJ 32.569.089/0001-06 e HOUSE FUMK PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA CNPJ 00.184.287/0001-57, obtidos perante a JUCERJA, temos que restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). Dessa maneira, foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva na pessoa física do Sr. Rômulo Artur Costa, real administrador e beneficiário econômico da atividade empresarial.

O Auto de Infração está sendo lavrado conforme o disposto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), que abaixo transcrevo:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Em virtude dos fatos constatados que caracterizam interposição fraudulenta, foi aplicada Multa qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme dispõe o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que abaixo transcrevo:

Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º - O percentual da multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.

A fiscalização transcreve abaixo os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

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.

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

13. Conforme se pode concluir da atenta leitura dos aspectos fáticos que circundaram a acusação, não houve a indicação de qualquer prática associada a dolo, fraude ou simulação.

14. Na verdade, a única referência feita foi que *“Em virtude dos fatos constatados que caracterizam interposição fraudulenta, foi aplicada Multa qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento)”*, mas sem serem descritos quais seriam esses fatos.

15. A propósito, consulte-se o enunciado das Súmulas CARF nºs 14 e 25, que indicam que a simples apuração de omissão de receitas ou rendimentos, ou a sua presunção legal, não autorizam a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente

intuito de fraude do sujeito passivo ou de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64:

Súmula CARF n.º 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF n.º 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

16. *Mutatis mutandis*, o mesmo princípio se aplica para a aferição da decadência, não sendo possível estabelecer o seu termo *a quo* na forma do inciso I do artigo 173 do CTN quando não se comprovar o evidente intuito de fraude do sujeito passivo ou a ocorrência de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio).

17. Alerta-se que, de acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 311/315 e também conforme noticiado na DIPJ de fls. 03/18, a Recorrente apurou o IRPJ e a CSLL mediante a sistemática trimestral durante o ano-calendário de 2008.

18. De acordo com a Súmula STJ n.º 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”*** (STJ, 1ª Seção, aprovada em 09.12.2015, DJe 15.12.2015, original sem grifo).

19. Confirma-se, por oportuno, o seguinte trecho da ementa do acórdão proferido pela Corte Cidadã ao julgar REsp n.º 973733/SC, representativo da controvérsia e que deu origem à referida Súmula n.º 555:

(...)

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 incoorre, 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).

(...)

(original sem grifo)

20. Anote-se que a menção à “declaração do débito” se refere à obrigação acessória por meio da qual o contribuinte informa à autoridade administrativa a atividade por ele exercida - que pode ou não ter por efeito a constituição do crédito tributário -, nos do artigo 150 *caput c/c* §4º do Código Tributário Nacional, *in 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.

(...)

§ 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.

(original sem grifo)

21. Em outras palavras, o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte, desde que tenha sido informada ao fisco, e não o pagamento.

22. Portanto, existindo declaração do débito retratado na DIPJ do período e à mingua de qualquer contextualização apta a caracterizar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso *sub examine*, deve ser aplicada a regra decadencial estatuída no § 4º do artigo 150 do CTN.

23. Considerando-se, pois, que o fato gerador do IRPJ e da CSLL do primeiro trimestre de 2008 ocorreu em 31.03.2008, o lançamento poderia ter sido realizado até 31.03.2013, estando assim decaído por ocasião da cientificação da lavratura dos respectivos autos de infração, ocorrida apenas em 10.05.2013 (fls. 363).

24. Já no que toca ao PIS e à COFINS, cujos fatos geradores ocorrem mensalmente, encontram-se abrangidos pela decadência os lançamentos relativos aos períodos de apuração anteriores a 10.05.2008, ou seja, de janeiro a abril de 2008.

II) DAS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS

25. Nesse quesito, alega a Recorrente que suas informações sigilosas, relativas a transações operadas com instituições financeiras, teriam sido ilegalmente disponibilizadas à fiscalização, antes mesmo do início do procedimento fiscal.

26. Além disso, acrescenta que a posterior quebra de sigilo por meio de requisição às instituições financeiras não poderia ser considerada indispensável, tendo em vista que a fiscalização já disporia das informações anteriores.

27. Por fim, defende que a Lei Complementar nº 105, de 2001, é inconstitucional, tanto do ponto de vista da quebra do sigilo bancário em si, como do procedimento fiscal nela previsto, qual seja, investigação sem contraditório.

28. De proêmio, registre-se que, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, “*No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade*”, conforme, aliás, disposto na Súmula CARF nº 2 e no art. 62, *caput*, do Anexo II do RICARF.

29. Não obstante, impende ressaltar que o Pretório Excelso, ao julgar as ADIs 2.390, 2.397, 2.386 e 2.859, de relatoria do ministro Dias Toffoli, em decisão plenária de 24.02.2016, se pronunciou quanto à constitucionalidade dos dispositivos insculpidos na Lei Complementar nº 105, de 2001, em acórdão de cuja ementa se destacam os seguintes excertos:

Ação direta de inconstitucionalidade. Julgamento conjunto das ADI n.º 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859. Normas federais relativas ao sigilo das operações de instituições financeiras. Decreto n.º 4.545/2002. Exaurimento da eficácia. Perda parcial do objeto da ação direta n.º 2.859. Expressão “do inquérito ou”, constante no § 4º do art. 1º, da Lei Complementar n.º 105/2001. Acesso ao sigilo bancário nos autos do inquérito policial. Possibilidade. Precedentes. Art. 5º e 6º da Lei Complementar n.º 105/2001 e seus decretos regulamentadores. Ausência de quebra de sigilo e de ofensa a direito fundamental. Confluência entre os deveres do contribuinte (o dever fundamental de pagar tributos) e os deveres do Fisco (o dever de bem tributar e fiscalizar). Compromissos internacionais assumidos pelo Brasil em matéria de compartilhamento de informações bancárias. Art. 1º da Lei Complementar n.º 104/2001. Ausência de quebra de sigilo. Art. 3º, § 3º, da LC 105/2001. Informações necessárias à defesa judicial da atuação do Fisco. Constitucionalidade dos preceitos impugnados. ADI n.º 2.859. Ação que se conhece em parte e, na parte conhecida, é julgada improcedente. ADI n.º 2.390, 2.386, 2.397. Ações conhecidas e julgadas improcedentes.

(...)

4. Os artigos 5º e 6º da Lei Complementar n.º 105/2001 e seus decretos regulamentares (Decretos n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001, e n.º 4.489, de 28 de novembro de 2009) consagram, de modo expresso, a permanência do sigilo das informações bancárias obtidas com espeque em seus comandos, não havendo neles autorização para a exposição ou circulação daqueles dados. Trata-se de uma transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do correntista, exatamente como determina o art. 145, § 1º, da Constituição Federal.

5. A ordem constitucional instaurada em 1988 estabeleceu, dentre os objetivos da República Federativa do Brasil, a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a erradicação da pobreza e a marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais. Para tanto, a Carta foi generosa na previsão de direitos individuais, sociais, econômicos e culturais para o cidadão. Ocorre que, correlatos a esses direitos, existem também deveres, cujo atendimento é, também, condição **sine qua non** para a realização do projeto de sociedade esculpido na Carta Federal. Dentre esses deveres, consta o **dever fundamental de pagar tributos**, visto que são eles que, majoritariamente, financiam as ações estatais voltadas à concretização dos direitos do cidadão. Nesse quadro, é preciso que se adotem mecanismos efetivos de combate à sonegação fiscal, **sendo o instrumento fiscalizatório instituído nos arts. 5º e 6º da Lei Complementar n.º 105/2001 de extrema significância nessa tarefa.**

(...)

30. Considerando a existência de procedimento fiscal em curso por ocasião em que as Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) foram operacionalizadas (fls. 72/81), nos exatos termos do Decreto n.º 3.724, de 2001, nada há a prover nesse aspecto.

31. Já em relação às informações de que o fisco dispunha anteriormente, que inclusive motivaram a instauração do procedimento de fiscalização, cumpre reconhecer que se trata de valores sintetizados, que não se confundem com a individualização das operações que consistiram o objeto das RMF's em questão, que foram obtidas a partir das Declarações de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) apresentadas pelas instituições financeiras nos termos da então vigente Instrução Normativa RFB n.º 811, de 28 de janeiro de 2008, que alterou a Instrução Normativa RFB n.º 802, de 27 de dezembro de 2007, *in verbis*:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição conferida pelo art. 224, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF n.º 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto no art. 5º da Lei

Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, no Decreto n.º 4.489, de 28 de novembro de 2002, no art. 16 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, no art. 30 da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e na Instrução Normativa RFB n.º 802, de 27 de dezembro de 2007, resolve:

Art. 1º Instituir a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof), cuja apresentação é obrigatória para os bancos de qualquer espécie, cooperativas de crédito e associações de poupança e empréstimo.

Art. 2º As instituições financeiras de que trata o art. 1º prestarão, por intermédio da Dimof, informações sobre as seguintes operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços em conta de depósitos ou conta de poupança:

I - depósitos à vista e a prazo;

II - pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques;

III - emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados;

IV - resgates à vista ou a prazo.

§ 1º As informações de que trata o caput compreendem a identificação dos titulares das operações financeiras, pelo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), e os montantes globais mensalmente movimentados.

§ 2º É vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a origem ou o destino dos recursos utilizados nas operações financeiras de que trata o caput.

§ 3º Para fins do disposto no § 1º considera-se, de forma isolada, montante global mensalmente movimentado:

I - o somatório dos lançamentos a crédito efetuados no mês, nas operações financeiras de que trata o inciso I do caput;

II - o somatório dos lançamentos a débito efetuados no mês, vinculados às operações financeiras de que tratam os incisos II, III e IV do caput;

§ 4º Na apuração dos montantes globais mensalmente movimentados, as instituições financeiras não deverão considerar os lançamentos:

I - a débito ou a crédito referentes a estornos contábeis;

II - de juros pagos ou creditados a título de rendimento de aplicações financeiras nas contas de poupança;

III - de transferências entre contas de depósito e contas de poupança do mesmo titular.

§ 5º Na hipótese em que a pessoa física ou jurídica seja titular de mais de uma conta de depósito ou de poupança em uma mesma instituição financeira, as informações sobre os montantes globais mensalmente movimentados deverão ser consolidadas, de acordo com os incisos I e II do § 3º, para fins de prestação de informações na Dimof.

§ 6º Em relação a contas de depósito ou de poupança tituladas por mais de uma pessoa física, as informações sobre os montantes globais mensalmente movimentados nas mesmas deverão ser prestadas em nome do primeiro titular.

Art. 3º As instituições financeiras de que trata o art. 1º estão obrigadas à apresentação das informações, em relação aos titulares das operações financeiras mencionadas no art. 2º, quando o montante global movimentado, em cada semestre, for superior a:

I - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), no caso de pessoas físicas;

II - R\$ 10.000,00 (dez mil reais), no caso de pessoas jurídicas.

§ 1º Para fins do disposto no caput, considera-se montante global movimentado em cada semestre o somatório dos montantes globais movimentados mensalmente nos meses de janeiro a junho e de julho a dezembro, correspondendo ao primeiro e ao segundo semestres de cada ano, respectivamente.

§ 2º Os limites mencionados no caput deverão ser aplicados isoladamente em relação a cada um dos somatórios dos montantes globais movimentados de que tratam os incisos I e II do § 3º do art. 2º;

§ 3º Na hipótese em que o somatório, no semestre, de qualquer um dos montantes globais movimentados de que tratam os incisos I e II do § 3º do art. 2º seja superior aos valores

estabelecidos nos incisos I e II do caput, as instituições financeiras deverão prestar as informações relativas aos demais montantes globais movimentados mensalmente, ainda que para estes o somatório semestral seja inferior aos referidos limites.

Art. 4º A Dimof deverá ser apresentada, em meio digital, mediante a utilização de aplicativo a ser disponibilizado na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, no endereço www.receita.fazenda.gov.br:

I - até o último dia útil do mês de fevereiro, contendo as informações relativas ao segundo semestre do ano anterior; e

II - até o último dia útil do mês de agosto, contendo as informações relativas ao primeiro semestre do ano em curso.

Parágrafo único. Excepcionalmente, em relação ao primeiro semestre de 2008, a Dimof poderá ser apresentada até 15 de dezembro de 2008.

Art. 5º A alteração de declaração já entregue será efetivada mediante apresentação de declaração retificadora (Dimof-Retificadora), que conterá todas as informações anteriormente declaradas, ainda que não sujeitas à alteração, bem assim as informações a serem adicionadas, se for o caso.

Parágrafo único. A Dimof-Retificadora substituirá, integralmente, as informações apresentadas na declaração anterior, vedada a complementação.

Art. 6º As instituições financeiras obrigadas à entrega da Dimof deverão conservar cópia dos sistemas utilizados para processamento das movimentações mensais, bem como das bases de dados processadas, de forma a possibilitar a recomposição e comprovação das informações constantes na Dimof, enquanto perdurar o direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 7º A não apresentação da Dimof ou sua apresentação de forma inexata ou incompleta sujeitará a instituição financeira às seguintes penalidades:

I - R\$ 50,00 (cinquenta reais) por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas;

II - R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso I, na hipótese de atraso na entrega da Dimof.

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

I - apuradas considerando o período compreendido entre o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração até a data da efetiva entrega;

II - majoradas em 100% (cem por cento), na hipótese de lavratura de auto de infração.

§ 2º Na hipótese de que trata o inciso II do § 1º deste artigo, caso a instituição não apresente a declaração, serão lavrados autos de infração complementares até a sua efetiva entrega.

Art. 8º A omissão de informações, o retardo injustificado ou a prestação de informações falsas na Dimof configura hipótese de crime nos termos do art. 10 da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, e do art. 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, sem prejuízo das demais sanções cabíveis.

Art. 9º A Coordenação-Geral de Fiscalização e a Coordenação-Geral de Tecnologia e Segurança da Informação adotarão as providências necessárias para implementação do disposto nesta Instrução Normativa.

Art. 10. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação.

32.Por conseguinte, não se verifica qualquer nulidade a ser proclamada.

III) DA DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

33.Defende a Recorrente que se os depósitos em cheques ainda se encontravam bloqueados, o fato gerador do imposto de renda somente teria ocorrido posteriormente, com a

disponibilidade da renda, pois o simples lançamento dos valores no extrato bancário não caracteriza o crédito a que alude o § 1º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

34. Razão, porém, não lhe assiste.

35. Com efeito, verifica-se que o § 1º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é de meridiana clareza ao dispor que a receita omitida será considerada auferida no mês do crédito efetuado pela instituição financeira. Confira-se:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

(...)

36. Ademais, registre-se que se trata de presunção de omissão de receita, que não se relaciona com a efetividade do respectivo recebimento. Desse modo, uma vez identificada a existência de valores creditados em contas mantidas junto a instituições financeiras que o contribuinte, uma vez intimado, não logre êxito em comprovar a origem, será presumida a obtenção de receita, que receberá tratamento idêntico ao aplicado às receitas regularmente oferecidas à tributação dentro do regime de competência, para as quais a disponibilidade do pagamento realizado por meio de cheque igualmente é irrelevante para a determinação do período de apuração.

IV) DA MULTA QUALIFICADA

37. A multa foi aplicada na forma qualificada com fundamento no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430, de 1996, assim enunciado:

Art. 44. *Omissis*

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º. O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.

(...)

38. Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 1964, estatuem:

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.

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 arts. 71 e 72.

39.Como visto anteriormente, o Termo de Constatação Fiscal de fls. 311/315, reproduzido no item 12 da presente decisão, não indicou qualquer prática associada a dolo, fraude ou simulação. A única referência feita foi que *“Em virtude dos fatos constatados que caracterizam interposição fraudulenta, foi aplicada Multa qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento)”*, mas sem serem descritos quais seriam esses fatos.

40.Nesse passo, sem que a presunção legal de omissão de receitas tenha sido acompanhada da descrição de condutas sugestivas de dolo, fraude ou simulação, resta plenamente configurada a hipótese de que trata a Súmula CARF n.º 25, que ostenta a seguinte redação:

Súmula CARF n.º 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

41.Conseqüentemente, sem que tenha sido demonstrada a prática de intuito sonegatório, fraude ou conluio, a multa deve ser reduzida para o patamar simples, de 75%.

V) DISPOSITIVO

42.Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço parcialmente do Recurso Voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para o fim de: (a)reconhecer a decadência e cancelar os lançamentos de IRPJ e CSLL do primeiro trimestre de 2008 e de PIS e COFINS dos meses de janeiro a abril de 2008; e (b)reduzir a multa proporcional para 75% (setenta e cinco por cento), em todos os autos de infração (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Redator designado

O Colegiado, por maioria de votos de seus membros, divergiu do entendimento do I. Relator Jandir José Dalle Lucca na parte em que deu provimento à preliminar de decadência suscitada pela recorrente, afastando os lançamentos de IRPJ e de CSLL relativamente ao 1º trimestre/2008 e de PIS e COFINS dos meses de janeiro a abril de 2008, conforme dispositivo do voto, parte inicial:

42.Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço parcialmente do Recurso Voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para o fim de: (a)reconhecer a decadência e cancelar os lançamentos de IRPJ e CSLL do primeiro trimestre de 2008 e de PIS e COFINS dos meses de janeiro a abril de 2008

O racional de seu voto pode ser visto nos excertos abaixo:

13.Conforme se pode concluir da atenta leitura dos aspectos fáticos que circundaram a acusação, não houve a indicação de qualquer prática associada a dolo, fraude ou simulação.

14.Na verdade, a única referência feita foi que *“Em virtude dos fatos constatados que caracterizam interposição fraudulenta, foi aplicada Multa qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento)”*, mas sem serem descritos quais seriam esses fatos.

15.A propósito, consulte-se o enunciado das Súmulas CARF n.ºs 14 e 25, que indicam que a simples apuração de omissão de receitas ou rendimentos, ou a sua presunção legal, não autorizam a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo ou de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64:

(...)

16.*Mutatis mutandis*, o mesmo princípio se aplica para a aferição da decadência, não sendo possível estabelecer o seu termo *a quo* na forma do inciso I do artigo 173 do CTN quando não se comprovar o evidente intuito de fraude do sujeito passivo ou a ocorrência de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64 (sonegação, fraude ou conluio).

17.Alerte-se que, de acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 311/315 e também conforme noticiado na DIPJ de fls. 03/18, a Recorrente apurou o IRPJ e a CSLL mediante a sistemática trimestral durante o ano-calendário de 2008.

18.De acordo com a Súmula STJ n.º 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” (STJ, 1ª Seção, aprovada em 09.12.2015, DJe 15.12.2015, original sem grifo).

19. Confirma-se, por oportuno, o seguinte trecho da ementa do acórdão proferido pela Corte Cidadã ao julgar REsp nº 973733/SC, representativo da controvérsia e que deu origem à referida Súmula nº 555:

(...)

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 incoorre, 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).

(...)

(original sem grifo)

20. Anote-se que a menção à “declaração do débito” se refere à obrigação acessória por meio da qual o contribuinte informa à autoridade administrativa a atividade por ele exercida - que pode ou não ter por efeito a constituição do crédito tributário -, nos do artigo 150 *caput* c/c §4º do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

(...)

21. Em outras palavras, o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte, desde que tenha sido informada ao fisco, e não o pagamento.

22. Portanto, existindo declaração do débito retratado na DIPJ do período e à míngua de qualquer contextualização apta a caracterizar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso *sub examine*, deve ser aplicada a regra decadencial estatuída no § 4º do artigo 150 do CTN.

23. Considerando-se, pois, que o fato gerador do IRPJ e da CSLL do primeiro trimestre de 2008 ocorreu em 31.03.2008, o lançamento poderia ter sido realizado até 31.03.2013, estando assim decaído por ocasião da cientificação da lavratura dos respectivos autos de infração, ocorrida apenas em 10.05.2013 (fls. 363).

24. Já no que toca ao PIS e à COFINS, cujos fatos geradores ocorrem mensalmente, encontram-se abrangidos pela decadência os lançamentos relativos aos períodos de apuração anteriores a 10.05.2008, ou seja, de janeiro a abril de 2008.

Resumindo, a discussão centra-se na forma e motivação da contagem do prazo decadencial para os lançamentos por homologação (caso aqui tratado), se pela regra do artigo 150, § 4º, ou a do artigo 173, I, ambos do CTN.

No entendimento assumido pelo Nobre Relator, **i)** não restou comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação (inclusive afastada pelo Colegiado, na forma do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020), e que poderia levar à aplicação da Súmula CARF n.º 72)¹; e, **ii)** o débito teria sido “declarado” à Receita Federal² via DIPJ transmitida pela recorrente, de forma que a contagem decadencial deslocar-se-ia do artigo 173, I, para o artigo 150, § 4º, do Códex.

Respeitando as sempre bem articuladas posições do I. Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, vejo de forma diferente o quadro.

Explico.

Quando à exteriorização de dolo, fraude ou simulação (artigo 71 a 73, da Lei n.º 4.502/1964), ainda que vislumbre nos autos claramente a intenção ou omissão dolosa da contribuinte de “*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*”, como dito acima, juntamente com os demais Conselheiros representantes da Fazenda Nacional, fui vencido na votação da matéria, em face da aplicação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, de modo que neste aspecto, a contagem da decadência, *stricto sensu* a esse julgamento, não pode subsumir-se ao artigo 173, I, do Estatuto Tributário.

Em suma, no caso concreto, não sendo ratificada pelo Colegiado a acusação do Fisco de ter a recorrente praticado **dolo, fraude ou simulação** (cf. Recurso Especial n.º 973.733 - SC 2007/0176994-0), não há como deslocar a contagem decadencial para o ritmo do artigo 173, I, do CTN, impondo seja seguida a regra do artigo 150, § 4º, do CTN.

Há, porém, outra variável na referida decisão da Corte Cidadã e que exige seja analisada, qual seja, a necessidade de que haja RECOLHIMENTOS EFETUADOS pelo sujeito

¹ **Súmula CARF n.º 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 n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

² 22. Portanto, existindo declaração do débito retratado na DIPJ do período e à míngua de qualquer contextualização apta a caracterizar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação no caso *sub examine*, deve ser aplicada a regra decadencial estatuída no § 4º do artigo 150 do CTN.

passivo quando a lei prever pagamentos antecipados para posterior homologação da Autoridade Tributária.

Veja-se:

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)
EMENTA : 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 inoocorre**, 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).*

Ou seja, não basta inexistir ou não se comprovar quaisquer dos parâmetros previstos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964. É preciso que também haja PAGAMENTOS, ainda que parciais, para que a regra de contagem do prazo decadencial se desloque do artigo 173, I, para o artigo 150, § 4º.

Nesse sentido, a linha assumida pela 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.

Então, concretamente, a) foi afastada a existência de dolo, fraude ou simulação; b) não se constatou a ocorrência de pagamentos.

Desse modo, não atendido a um dos requisitos para que o artigo 150, § 4º, seja aplicado ao caso, a contagem deve dar-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN.

Destaco que o I. Relator comunga pensamento (que respeito) no sentido de que a recorrente teria “declarado” ao Fisco seu débito (“18. De acordo com a 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”**”).

Todavia, data vênua, não vejo que a DIPJ tenha esta finalidade (de declarar débitos), antes tem (ou para ser mais preciso, **TINHA**, posto que ela nem existe mais, substituída que foi pela Escrituração Contábil Fiscal (ECF) a partir do ano-calendário 2014), **TINHA**, **REPITO, função meramente informativa e não se prestava a tal desiderato (de constituir o crédito tributário.**

Matéria, aliás, superada e sumulada no CARF:

Súmula CARF nº 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Com esse contexto fixado, a contagem do prazo decadencial submete-se, *in casu*, aos dizeres do artigo 173, I, *verbis*:

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;

Então, lembrando, foram feitos lançamentos de quatro tributos (IRPJ/CSLL/PIS e COFINS), abrangendo o ano-calendário de 2008.

Como o IRPJ e a CSLL têm uma forma de apuração (no caso, trimestral) e o PIS e a COFINS são apurados mensalmente, há que se separá-los para que se possa aferir possível decadência.

Antes, registre-se, **a ciência dos lançamentos deu-se em 10/05/2013** e a contagem do fluxo decadencial, na forma acima exposta, subsume-se ao artigo 173, I, do CTN.

Dito isso, passo à análise da decadência suscitada.

IRPJ/CSLL

Estes dois tributos obedeceram ao regime trimestral, tendo sido realizados lançamentos nos 4 períodos.

Tomando-se o mais antigo deles (1º trimestre/2008), tem-se:

1. período: 01/01/2008 a 31/03/2008
2. nascimento do fato gerador: 31/03/2008
3. primeiro dia do exercício seguinte “àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”:
01/01/2009
4. contagem do prazo: *dies a quo* (primeiro dia) 01/01/2009 - *dies ad quem* (término)
31/12/2013
5. ciência dos lançamentos: 10/05/2013

6. conclusão: **não houve decadência**

PIS/COFINS

Estes dois tributos têm períodos mensais de apuração e constaram lançamentos nos 12 meses de 2008.

A defesa reclamou e o I. Relator concordou ter havido decadência dos meses de janeiro/2008 a abril/2008.

Discordo e demonstro abaixo a contagem do prazo decadencial em relação aos quatro primeiros meses do ano-calendário de 2008, com fulcro no artigo 173, I, do CTN.

Para tanto, tomo como exemplo o mais recente dos períodos reclamados, no caso, abril/2008 e que serve de balizamento para verificar possível decadência:

1. período: 01/04/2008 a 30/04/2008
2. nascimento do fato gerador: 30/04/2008
3. primeiro dia do exercício seguinte “àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”:
01/01/2009
4. contagem do prazo: *dies a quo* (primeiro dia) 01/01/2009 - *dies ad quem* (término)
31/12/2013
5. ciência dos lançamentos: 10/05/2013

6. conclusão: **não houve decadência**

Evidentemente, para os três primeiros meses também não há o que se falar em decadência, posto que a ciência foi dada à recorrente em 10/05/2013, portanto dentro do intervalo temporal, cuja data final seria 31/12/2013.

CONCLUSÃO

Pelo exposto e o que mais consta dos autos, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário em relação à preliminar de decadência, mantendo integralmente os lançamentos neste aspecto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone