



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

Processo nº 19311.000040/2009-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-001.578 – 3ª Turma Especial
Sessão de 7 de novembro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente CHROMA RENT A CAR LOCAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

LUCRO ARBITRADO APURAÇÃO TRIMESTRAL. A exigência do IRPJ e CSLL na sistemática do lucro arbitrado, a partir de 1997 se dão em períodos trimestrais, nos termos do art. 1º. Da Lei 9.430/1996.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DE CONTAGEM. OMISSÃO NA ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. NOTIFICAÇÃO DE MEDIDA PREPARATÓRIA INDISPENSÁVEL AO LANÇAMENTO. RECURSO REPETITIVO DO STJ.

Nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, flui o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN (STJ - Recurso Repetitivo).

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DE CONTAGEM. PAGAMENTO ANTECIPADO EFETUADO COM FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. NOTIFICAÇÃO DE MEDIDA PREPARATÓRIA INDISPENSÁVEL AO LANÇAMENTO. RECURSO REPETITIVO DO STJ.

A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como *dies a quo* do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, *in casu*, reiniciado (STJ - Recurso Repetitivo).

MULTA QUALIFICADA DE 150%. LEI 9.430/96, ART.44, II - COMPROVAÇÃO DO DOLO.

A hipótese prevista no art. 44, II da Lei 9.430/96 deve ser aplicada nos casos de evidente intuito de fraude em que tenha sido tipificada a ação em um dos institutos dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64, estando demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente.

ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

O arbitramento de lucro é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, utilizada pela autoridade fiscal quando o contribuinte deixa de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, ou seja, quando a escrituração a que estiver obrigado revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificação da movimentação financeira efetiva ou determinar o lucro real, bem como quando não mantiver em boa ordem e segundo as normas contábeis o Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir, totalizar, por conta ou subconta os lançamentos efetuados no Diário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, rejeitar a preliminar de decadência, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Walter Adolfo Maresch, Sérgio Rodrigues Mendes e Selene Ferreira de Moraes votaram pelas conclusões.

(Assinado Digitalmente)

SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (Presidente), Sérgio Rodrigues Mendes, Walter Adolfo Maresch, Meigan Sack Rodrigues e Victor Humberto da Silva Maizman. Ausente, justificadamente, a Conselheira Viviani Aparecida Bacchmi.

Trata-se o presente feito de auto de infração de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício qualificada pelo evidente intuito de fraude e juros de mora, lavrado em 09.02.2009, tendo em vista as irregularidades apuradas no 4º trimestre de 2003 e no 1º trimestre de 2004. A ação fiscal teve origem no procedimento investigatório criminal, através de ofício remetido pelo Ministério Público Federal – Procuradoria da República no Município de Campinas. Com o intuito de melhor relatar o feito, adoto parte do Termo de Verificação Fiscal, que segue:

HISTÓRICO DA AÇÃO FISCAL

2.1 - A presente ação fiscal iniciou-se, com o fulcro de fiscalizar o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) referente aos anos-calendário de 2003 e 2004, em 02 de junho de 2008 com a ciência do contribuinte, pela via postal com aviso de recebimento no endereço de sua sócia-gerente Anabela Marques Gonçalves do Termo de Início de Fiscalização (77F), onde foi dado o prazo de 20 (vinte) dias para que o contribuinte apresentasse a seguinte documentação:

- *Livros Diário e Razão;*
- *Livro Registro de Entradas;*
- *Livro Registro de Saídas;*
- *Livro Registro de Apuração do ICMS;*
- *Livro Registro de Apuração do Lucro Real (LALUR);*
- *Livros auxiliares da escrituração;*
- *Notas Fiscais de compra de veículos;*
- *Contrato Social e Alterações;*

2.2 - Importante informar que em 26/05/2008 o AFRFB signatário deste termo intentou dar a ciência do mencionado TIF pessoalmente, comparecendo ao endereço constante do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, verificando, porém, que ali se encontra um edifício residencial, sem portaria, restando impossível o desempenho de atividade comercial naquele, notadamente a de locação de automóveis. Tal fato foi descrito no Termo de Constatação Fiscal lavrado naquela data. Por esse motivo o TIF foi enviado à sócia-gerente.

2.3 - Em 13/06/2008, compareceu à repartição pública o Sr. Francisco Pacheco Marques, alegando ser o pai de Anabela Marques Gonçalves. Afirmou que a Sra. Anabela encontrava-se fora do País. Trouxe resposta por escrito ao TIF asseverando

que a empresa havia sido formalizada com a intenção de começar a operar após o recebimento de verbas trabalhistas pendentes de decisão judicial, a qual até a presente data não teve sentença prolatada, e desta forma, pela falta de recursos, não tivera qualquer atividade. A fiscalização solicitou que providenciasse procuração para responder pela empresa e foi atendida, visto que o Sr. Francisco juntou, a posteriori procuração expedida junto ao Consulado Geral da República Federativa do Brasil em Barcelona. Juntou também cópia do Contrato Social.

2.4 - Tendo a Fiscalização conhecimento de que o contribuinte acima identificado tivera comprado 40 veículos junto General Motors do Brasil Ltda., no valor de R\$1.040.864,19, e 19 veículos junto à Volkswagen do Brasil Indústria de Veículos Automotores 13, Ltda., no valor de R\$ 570.603,52, expediu-se Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D) para as referidas empresas com o objetivo de buscar-se informações adicionais sobre tais operações.

2.5 - Na data de 2 de julho de 2008, a empresa Volkswagen do Brasil Indústria de Veículos Automotores Ltda., atendendo à solicitação da autoridade fiscal, confirmou a venda de 19 veículos ao contribuinte identificado no cabeçalho deste termo, totalizando R\$570.603,52, conforme cópias das notas fiscais enviadas ao Fisco naquela ocasião.

2.6 — Da mesma forma, em 17 de julho de 2008, a empresa General Motors do Brasil Ltda., confirmou que vendera 40 veículos ao contribuinte objeto da presente ação fiscal, e enviou cópias autenticadas das notas fiscais referentes a tais operações, as quais confirmam o valor total dos produtos em R\$ 1.040.864,19.

2.7 - Diante dos fatos apresentados, a autoridade fiscal elaborou o Termo de Intimação Fiscal nº 0002 (TIF 0002), do qual o contribuinte tomou ciência pela via postal em 05/08/2008, através do qual enviou-se cópias das citadas notas fiscais e intimou-se o contribuinte a apresentar a seguinte documentação e/ou justificativas:

- Comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados para a aquisição do 59 (cinquenta e nove) veículos;**
- Comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a destinação dada aos 59 (cinquenta e nove) veículos (Ativo permanente, revenda, etc.);**

- *Apresentar a escrituração solicitada no Termo de Início do Procedimento Fiscal;*

2.8 - Em resposta ao TIF 0002, protocolou na DRF Jundiaí, o Sr. Francisco Pacheco Marques, documento onde, resumidamente, afirmou **que os carros comprados das montadoras foram repassados a terceiros, os quais realizaram os pagamentos diretamente àquelas**. Percebe-se que o contribuinte não foi explícito ao dar a conhecer qual a destinação dada aos veículos comprados, muito embora, implicitamente, afirmou tê-los comercializado. Afirmou também não ter sido realizada a escrituração dessas operações.

2.9 - Diante desta última afirmativa, lavrou-se o Termo de Intimação Fiscal nº 0003 (TIF 0003), intimando o contribuinte a elaborar a escrituração referente às operações realizadas, no prazo de 20 dias do recebimento do TIF 0003. O contribuinte tomou ciência deste no dia 29/09/2008 pela via postal.

2.10 - Em 17/10/2008, protocolou resposta ao TIF 0003, alegando apresentar a escrituração solicitada. Juntou folhas soltas contendo lançamentos contábeis, sem registro à Junta Comercial do Estado de São Paulo ou à qualquer outro órgão oficial.

2.11 - Em atendimento ao disposto no art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72, foi lavrado o Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal, do qual tomou ciência o contribuinte em 03/12/2008.

2.12 - Até a presente data, nada mais apresentou ou alegou o contribuinte perante a Fiscalização.

3. DO LUCRO ARBITRADO

3.1 - À guisa de início, cabe informar que o contribuinte, desde a constituição da empresa e cadastramento no CNPJ até a presente data, apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - Simplificada (PJSI) como "INATIVA".

3.1.1 - Esta conduta somente seria passível caso o contribuinte não tivesse realizado qualquer operação, o que, como se verifica

no item 2 deste termo, não se comprova, havendo inclusive a confissão do contribuinte que, no período fiscalizado, a empresa realizou a revenda de veículos.

3.2 - Preceitua o Art. 8º da Lei 9.317 de 5 de dezembro de 1996, in verbis:

Art. 8º A opção pelo SIMPLES dar-se-á mediante a inscrição da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda - CGC/MF, quando o contribuinte prestará todas as informações necessárias, inclusive quanto: (..)

3.2.1 - Esta opção deve ser formal. Da análise do citado cadastro (CNPJ), verifica-se que a empresa não é optante pelo Sistema Integrado de Pagamento e Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, sujeitando-se a sistemática normal de apuração dos tributos.

3.3 - O art. 219 do RIR/99 normatiza:

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, 1996, art. 12).

3.4 - Da leitura do art. 516 do RIR/99, verificamos que o contribuinte não obrigado à apuração do Imposto de Renda pela sistemática do Lucro Real, pode optar pela apuração do Lucro Presumido, opção essa que se dá com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

3.4.1 - Verifica-se que o contribuinte não realizou qualquer pagamento, não havendo, portanto, realizado a opção pelo Lucro Presumido, sujeitando-se assim à apuração pelo Lucro Real.

3.5 - Dispõe o art. 530 do Decreto 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda- RIR/99:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º): (grifos nossos)

I- o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real; (...)

3.6 - Conforme já explanado no item 2.10 deste termo, o contribuinte apresentou folhas soltas, sem se revestirem das formalidades legais, as quais chamou de "escrituração", entretanto, a análise de tal documentação nos impede de aceitá-la como tal, como veremos.

3.6.1 - A primeira justificativa para não aceitá-la apoia-se nas formalidades exigidas pela lei, visto que as folhas não se encontram encadernadas, nem tão pouco possuem registro na Junta Comercial do Estado de São Paulo, possibilitando assim ao contribuinte alterar as informações ali contidas de acordo com suas conveniências momentâneas.

3.6.2 - A segunda justificativa para não dar crédito a tal documentação baseia-se na materialidade das informações ali prestadas. Verifica-se que os lançamentos constantes de tal documentação não condizem com a realidade comercial e/ou financeira.

3.6.2.1 - Da análise do "Diário" encontramos um lançamento inicial de integralização de capital no valor de R\$ 10.000,00 (Caixa Geral a Capital Social) e lançamentos seguintes de aquisição de imobilizado (Automóveis a Caixa Geral). Aqui já aparece a primeira inconsistência, visto que não há saldo de Caixa para suprir os pagamentos de aquisição dos automóveis, restando, assim, saldo credor de caixa.

3.6.2.2 - Posteriormente aparecem lançamentos de venda dos carros imobilizados, sendo que o período entre as compras e a alienação dos bens não supera a 60 dias, situação atípica de tratamento do imobilizado, sendo, entretanto, característica de operações de revenda de mercadorias. Soma-se a isso a própria alegação do contribuinte de que comprara os automóveis para

repassá-los a terceiros e chegamos à conclusão de que os referidos lançamentos estão em desacordo com as normas contábeis e com a realidade operacional da empresa.

3.6.2.3 - Outro fato de desabona a documentação trazida pelo contribuinte é que os Balanços Patrimoniais apresentam valores de Ativo Circulante e Ativo Permanente, porém o Ativo Total, para "bater" com o Passivo Total, não representa a soma dos ativos, sendo sub-avaliado através de erro grosseiro.

3.7 - Desta forma, visto que a escrituração não se reveste das formalidades -legais -e tão pouco representa as operações reais-da empresa, esta não pode ser considerada na determinação do Lucro Real, cuja apuração fica prejudicada, sujeitando assim o contribuinte a sistemática do Lucro Arbitrado.

4. INFRAÇÕES A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

4.1 - Receita Operacional Omitida - IRPJ

4.1.1 - Nos instrui o art. 532 do RIR/99, ipsis literis:

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I). Grifos nossos

4.1.2 - Dessa maneira, para apurarmos o Lucro Presumido, precisamos primeiramente determinar a receita bruta do contribuinte.

4.1.3 - Embora o contribuinte tenha cadastrado como sua atividade principal o aluguel de automóveis sem condutor, durante a Fiscalização apurou-se que as operações realizadas foram de revenda de automóveis novos, devendo assim ser consideradas para efeito de tributação.

4.1.4 - Diante disso, a receita bruta do contribuinte é aquela originária da atividade de revenda de automóveis, a qual, em condições normais, seria apurada pela sua escrituração, calcada nas notas fiscais de venda dos veículos. Contudo, o contribuinte não emitiu tais documentos fiscais, sendo, portanto, desconhecida a receita bruta do período fiscalizado.

4.1.5 - Determina o art. 51 da Lei 8.981 de 20 de janeiro de 2005, *ipsis literis*

Art. 51. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo: (Grifo nosso)

(...)

V - 0,4 (quatro décimos) do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;

4.1.6 - Como já informado, a única documentação, de posse da Fiscalização, a respeito das operações realizadas pelo contribuinte são as notas fiscais de compra dos veículos por ele comercializados, desta maneira, dentre todas as alternativas presentes no artigo retro citado, o inciso V aparece como o mais indicado para se apurar o Lucro Arbitrado do contribuinte.

4.1.7 - Desta forma, elaborou-se a Tabela I, pela qual chega-se aos valores de Lucro Arbitrado Trimestral dos períodos abrangidos pela ação fiscal.

4.2 - CSTJ. sobre Omissão de Receita

4.2.1 - Em decorrência da infração acima, apurou-se falta/insuficiência de recolhimento de CSLL, conforme demonstrativo constante do corpo principal do Auto de Infração.

5. DA MULTA QUALIFICADA

5.1 - Dispõe a Lei 4.502/64:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I- da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. Grifos nossos.

5.2 - Como anteriormente explanado, o contribuinte, desde a constituição da empresa, apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - Simplificada (PJS1) como "INATIVA" e se omitiu de apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

5.3 - Este procedimento levou a Administração Tributária a crer que a empresa não realizara qualquer operação comercial que ensejasse fato gerador de tributo, muito embora, como demonstrado, o contribuinte tenha efetivamente atuado na área econômica.

5.4 - Outro ponto importante reside no fato de que o contribuinte informou ao Fisco que atuaria como locadora de veículos, entretanto, as operações realizadas foram de revenda de automóveis, o que, sobremaneira, dificulta à Administração Tributária identificar a ação do contribuinte, configurando assim, atitude dolosa com o intuito de suprimir o pagamento de tributos, conduta essa tipificada no Art. 1º da Lei 8.137 de 27 de dezembro de 1990, o qual transcrevemos abaixo:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I- omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V- negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

5.5 - Percebe-se que a ação do -contribuinte- está caracterizada -em mais de um inciso da norma acima, o que reforça o entendimento que o contribuinte agiu com o intuito de fraudar o

Fisco, visto que se houvesse cometido mero erro não teria se cercado de tantos subterfúgios de sonegação.

5.4 - Preceitua o art. 44, §1º da lei 9.430/96, in verbis:

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 de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal.(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

5.5 - Deste modo, aplica-se ao presente auto de infração, multa de ofício qualificada, conforme norma do o art. 44, §1º da lei 9.430/96.

6. DA DECADÊNCIA

6.1 - Na análise da Decadência do Crédito Tributário do lançamento em referência, seguimos o entendimento, já prolatado inclusive pelo Superior Tribunal de Justiça, de que no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação deva ser feita uma interpretação conjunta dos Art. 150, §4º e Art.

173, I do Código Tributário Nacional, sendo que a contagem do prazo decadencial será de uma forma nos casos em que haja pagamento antecipado (lançamento por homologação) e será de outra nos casos em que não houver pagamento antecipado ou o pagamento for a menor, ou efetuado com comprovada prática de dolo, fraude ou simulação (lançamento de ofício).

6.2 - Esta posição, como já dito, foi sustentada pelo STJ, como se verifica no texto abaixo, in verbis:

TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – *Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de*

constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a

contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Recurso Especial conhecido e improvido. (RESP 199.560/Pargendler) (STJ - RESP 172.997 - SP - 10 T - Rel. Min. Humberto Gomes de Barros - DJU 01. 07.199 -p. 125)

6.3 - Como anteriormente comentado, não constam, até a data de lavratura deste termo, dos sistemas da RFB pagamentos relativos aos tributos objetos deste Auto de Infração. Destarte, o contribuinte deixou de executar o auto-lançamento (Art. 150, §4º), sujeitando-se ao lançamento de ofício (Art. 173, I), contando-se o prazo de decadência nos seguintes termos:

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.

6.4 - Ademais de não haver efetuado o pagamento do tributo, aperfeiçoando, desta maneira, o lançamento por homologação, o contribuinte agiu com dolo, como demonstrado no item 5, corroborando com o entendimento de que o prazo de decadência deve ser contado conforme acima. Esse também é o entendimento do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

LANÇAMENTO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - DECADÊNCIA - Nos casos de evidente intuito de fraude a contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário rege-se pelo artigo 173, I do CTN (Acórdão 104-20424 de 27/01/2005 — 4º CC).

DECADÊNCIA - FRAUDE - o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN somente se aplica, no caso do imposto sobre a renda, nas situações em que não há fraude, dolo ou simulação. (Acórdão 106-13642 de 04/11/2003 — 6º CC).

7. COMUNICADO DE INDÍCIO CRIMINAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 30/12/2012 por MEIGAN SACK RODRIGUES, Assinado digitalmente em 06/02/201

3 por SELENE FERREIRA DE MORAES, Assinado digitalmente em 07/01/2013 por SERGIO RODRIGUES MENDES, As
sinado digitalmente em 30/12/2012 por MEIGAN SACK RODRIGUES

Impresso em 19/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

7.1 Como já explanado no item 5 (Da Multa Qualificada), o contribuinte através

de seus atos cometeu, em tese, crime contra a ordem tributária nos termos do Art. 1º da Lei 8.137/90 e por força da normativa expressa na Portaria RFB nº 665, de 24 de abril de 2008, formalizou-se COMUNICADO DE INDÍCIO CRIMINAL em desfavor do contribuinte acima identificado, sendo arrolados como responsáveis os sócios Francisco Pacheco Marques - CPF 860.025.978-91 e Bárbara Spranger Marques - CPF 286.705.438-93.”

Devidamente cientificada dos autos de infração, pela via posta na pessoa do seu administrador, na data de 18.02.2009, a empresa recorrente apresenta suas razões em seara de impugnação de forma tempestiva. A empresa alega, em apertada síntese, que os créditos tributários, ora em apreço, estariam decadentes, tendo em conta o disciplinado no artigo 150, §4º do CTN.

Ainda, afirma não ter praticado qualquer ato de comércio ou de circulação de mercadoria, não havendo prova em contrário nos autos. No mesmo caminho, aduz não existir comprovação de pagamentos e recebimentos relacionados às operações, tratando-se apenas de ilações do fisco de cunho imaginário e deduções desprovidas de qualquer fundamento.

Prossegue a empresa recorrente referindo tratar-se de empresa prestadora de serviço tão somente, não se tratando de empresa dedicada ao comércio de veículo. Torna a afirmar que a fiscalização limitou-se a trazer aos autos prova do faturamento de veículos em nome da autuada, mas que não demonstra que tais veículos viessem a integralizar o patrimônio da empresa, ou seja, não houve prova de que a recorrente efetivamente pagou e recebeu tais veículos em sua propriedade.

Entende que na ausência da prova de que os veículos transitaram pela propriedade da empresa, não pode prevalecer a presunção de que a autuada dedicava-se à prática do comércio. Isso porque, no seu entendimento, a materialidade do fato somente ficaria provada pela demonstração do pagamento e da propriedade dos veículos por parte da autuada. Faltaria, assim, a prova da aquisição e da venda dos veículos.

Esclarece ser uma prática comum no ramo, a realização do pedido de veículo junto à montadora em nome de qualquer empresa, o que não significa a aquisição dos veículos por estas mesmas empresas. Entende que o simples fato dos veículos terem sido faturados em nome da empresa recorrente, não poderia lhe causar responsabilidade tributária sem ao menos existir prova de que tenha adquirido e pago. Refere ser prática comum a revenda dos veículos pela concessionária, quando há desistência da compra pelas revendedoras, sem cancelamento das referidas notas fiscais.

Nesse caminho, a empresa recorrente reconhece que procedeu ao pedido dos veículos, mas como não teria conseguido pagá-los, sequer teria tomado posse dos mesmos, razão pela qual teriam sido vendidos diretamente aos consumidores finais. Afirma que não poderia ser responsabilizada pelas vendas dos veículos. Reitera que o faturamento de mercadorias em nome de uma empresa não significa que tal empresa tenha pagado e se tornado proprietária de tais mercadorias.

A recorrente afirma não haver prova nos autos da aquisição dos veículos pela mesma e frisa que deveriam ter sido intimados os adquirentes dos veículos, o que seria suficiente para esclarecer as condições das vendas dos veículos: local da compra, forma de pagamento, beneficiário do pagamento e a correspondente nota fiscal. Requer a nulidade das autuações.

Foram juntados ao presente feito, os autos dos processos nº:19311.000053/2009-91 e 19311.000054/2009-36, nos quais foram formalizados os Termos de Sujeição Passiva Solidária dos Sras. Anabela Marques Gonçalves, , CPF nº 251.568.988-40, e Marli Carneiro, CPF nº 797.910.268-15, nos termos do art. 124 do CTN.

A autoridade de primeira instância entendeu por bem manter o lançamento em sua integralidade e informa que não houve impugnação aos atos de responsabilidade solidária aos sócios da recorrente, o que torna a matéria consolidada administrativamente. Já quanto à decadência, arguida pela empresa recorrente, o julgador *a quo* refere que a regra disciplinada no artigo 150, §4º do CTN não deve ser aplicada aos casos de fraude, dolo ou simulação. Contudo, atenta que mesmo que afastado o dolo, levando em conta o já disposto pelo STJ, na ausência de pagamento, a contagem do prazo se daria pelo que está disciplinado no artigo 173, I do CTN.

Quanto ao mérito, a autoridade julgador aduz que embora a defesa da empresa seja no sentido de que falta comprovação pelo fisco da aquisição dos veículos consignados nas Notas Fiscais- Faturas emitidas pelas empresas **General Motors do Brasil Ltda.** (CNPJ nº 59.275.792/0001-50) e pela **Volkswagen do Brasil Ltda.** (CNPJ nº 59.104.422/0057-04), cujo nome da empresa recorrente consta no campo dos destinatários dos veículos vendidos.

Salienta que no campo "Dados Adicionais", nas notas fiscais-faturas emitidas pela General Motors do Brasil Ltda. (CNPJ nº 59.275.792/0001-50), constaram ainda as seguintes observações: "**Faturamento Direto a Consumidor Final**" e "Para fins de simples revisão e entrega o veículo será remetido a Carlos Cunha Veic. e Peças Ltda., sito a Rod. Virginia Viel Campo Dall'Orto, Km 1, 860, Sumaré/SP, CNPJ nº73.032.492/0001-70)". Já nas notas fiscais-faturas emitidas pela Volkswagen do Brasil Ltda. (CNPJ nº 59.104.422/0057-04), destacam-se as observações do mesmo campo: "Veículo que segue para revisão de entrega sem ônus ao destinatário"; "**Faturamento Direto a Consumidor Final**"; "Veie. Entregue p/ s/ cta e ordem SBC São Bernardo Coml DN 1171, Av. Dr. Rudge Ramos, 505 — São Bernardo do Campo/SP (CNPJ nº 05.130.251/0001-04)".

Assevera o julgador que as aquisições de veículos, representadas nas notas fiscais-faturas emitidas pela General Motors do Brasil Ltda. e pela Volkswagen do Brasil Ltda foram selecionadas para verificação da regularidade, tendo em conta que: (i) a adquirente dos veículos havia informado a situação de inatividade operacional perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB e (ii) pela denominação social, a adquirente deveria ser uma empresa dedicada à locação de veículos.

O julgador diverge do entendimento da recorrente no sentido de que a nota fiscal-fatura é elemento hábil para a comprovação da operação de compra e venda nela representada. Assim, frente a essa prova, dispensável ao Fisco a comprovação do pagamento ou mesmo da efetiva transferência dos veículos para a propriedade da empresa. Ademais, a pretensa distinção entre faturamento e efetiva aquisição das mercadorias, que diz a recorrente ser praxe de mercado, não pode ser admitida como válida, porque comprometeria

irrevogavelmente o valor probante do documento, não apenas para efeitos fiscais, mas civis e comerciais.

Quanto à atividade da empresa não ser o comércio de veículos, segundo o entendimento do julgador de primeira instância, tal fato se apresenta irrelevante. O mesmo tem em conta a comprovação da aquisição dos veículos destinados a integrar o ativo imobilizado, a declaração de inatividade e a falta de apresentação de escrituração comercial e fiscal, que fez a fiscalização adotar o lucro arbitrado, com base nas compras de veículos, na medida em que desconhecida a receita bruta da empresa.

Atenta o julgador para o fato de que sequer juridicamente é possível afirmar qual seria a atividade da empresa, posto não conter, o Contrato Social apresentado de fls. 10/13, qualquer cláusula específica acerca do objeto social do empreendimento. A única menção à suposta atividade estaria na denominação social: Chroma Rent a Car **Locação de Veículos** Ltda.

Aduz, em seguida, que apesar de haver informado à RFB a inatividade operacional, restou comprovado que a empresa adquiriu grande número de veículos diretamente das montadoras acima referidas. Assim comprovada a atividade operacional, tornou-se irrelevante a destinação dada pela Chroma aos veículos adquiridos — se destinados ao ativo imobilizado (caso em que a atividade seria de fato a locação de veículos) ou à revenda (caso em que a atividade seria o comércio) — na medida em que as próprias compras dos veículos foram adotadas como base para o arbitramento dos lucros, tendo em conta que desconhecida a receita bruta da atividade também indefinida.

A autoridade de primeira instância atenta para o fato de que em 05/08/2008 (AR de fls. 150), conforme termo de intimação fiscal nº 2 de fls. 149, a recorrente teria sido intimada a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na aquisição e a destinação dada 59 veículos adquiridos da General Motors do Brasil Ltda e da Volkswagen do Brasil Ltda. Em resposta, protocolizada em 18/08/2008, de fls. 151, a empresa teria informado que os veículos teriam sido adquiridos por terceiros, que teriam efetivado os pagamentos diretamente às empresas referidas, não tendo sido utilizados recursos da recorrente. Entretanto, na resposta, protocolizada em 17/10/2008, a própria Chroma teria trazido aos autos a escrituração de fls. 156/99, sem qualquer respaldo documental, na qual teriam sido registradas várias aquisições de imobilizado e vendas de veículos (vide Diário de fls. 170/183).

Assim, restou evidenciado que a própria recorrente, em sua escrituração apresentada, sem qualquer suporte documental, registra haver vendido os veículos, anteriormente adquiridos, para integrar o seu ativo imobilizado. Não há qualquer documento nos autos em que a venda efetuada pela Chroma Rent a Car Locação de Veículos seja comprovada, o que torna completamente infundado o requerimento de oitiva dos consumidores finais, porque, pelas provas constantes dos autos, na verdade, se desconhece a destinação dada pela empresa aos veículos adquiridos da montadora.

A autoridade de primeira instância colaciona julgamento em caso similar.

No que tange à multa qualificada, o julgador de primeira instância, entende comprovado o evidente intuito de fraude. Isso porque o procedimento adotado pela empresa recorrente de declarar como inativa, mesmo tendo adquirido os veículos em comento, deixando

toda a sua atividade operacional à margem da tributação, faz com que incida o preceituado no artigo 71, da Lei 4.502/64.

Nesse caminho, comprovada a atividade operacional da empresa, com a aquisição de expressiva frota de veículos nos anos calendários de 2003 e 2004, esta ao apresentar a declaração de inatividade, adotou uma ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Quanto à decadência, o julgador *a quo* entende que nos casos de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial será o disciplinado no artigo 173, parágrafo único, qual seja a contagem de cinco anos deve ser feita a partir da notificação ao sujeito passivo de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento, procedimento que se impõe quando o contribuinte adota uma conduta fraudulenta, tendente a ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador.

Prossegue aduzindo que logo que o Fisco toma conhecimento do fato especialmente qualificado pelo dolo (*in casu*, a declaração de inatividade em confronto com a prova da aquisição de frota de veículos) deve proceder à notificação do contribuinte para os devidos esclarecimentos, procedimento indispensável à configuração definitiva do ilícito e, conseqüentemente, à formalização do lançamento.

Nos caso em tela como não houve apuração ou pagamento de tributos no ano calendário de 2003, o termo de início para a expedição da notificação seria 01/01/2004 (art. 173, I, do CTN), a expirar em 31/12/2008, configurando-se regular a notificação da medida preparatória indispensável ao lançamento, cientificada em 05/08/2008. E prossegue referindo que em consequência, dada a comprovação da intenção dolosa, da recorrente, de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador, o termo de início da contagem do prazo de decadência seria justamente 05/08/2008 a expirar apenas em 04/08/2013, estando regularmente formalizados os lançamentos cientificados ao contribuinte em 18/02/2009.

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, a empresa recorrente apresenta suas razões em seara de recurso voluntário, de forma tempestiva. A empresa insurge-se, em preliminar, quanto à não impugnação da responsabilidade solidária dos sócios, referindo que insurgiu-se do todo, alegando que a prática arguida pela fiscalização nunca existiu e a empresa se debruça quanto a isto, como falar-se em responsabilidade.

Prossegue a empresa empenhando esforços no sentido de que não houve a prática dos fatos alegados e que os mesmos restaram sem prova no presente feito. E a recorrente ressalta que em momento algum, o fisco conseguiu demonstrar que tais veículos viessem a integralizar o patrimônio da empresa, ou se tão pouco a mesma tenha efetuado os pagamentos pelos veículos. Por fim a recorrente questiona: “*Será que as fábricas doram tais veículos à Empresa?*”

De outra ponta a recorrente se contrapõe à decisão de primeira instância no que diz respeito à decadência. Refere que a falta do elemento fundamental que autorizaria a autuação, quer seja, a prova de que os “*alegados veículos comercializados*” passaram pela propriedade da mesma, não há de prevalecer a “*presunção*” de que a empresa praticava comércio, eis que *presunção* não é prova capaz de embasar qualquer atuação fiscal. Cita doutrina a respeito.

Expõe a recorrente que o prazo decadencial, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação é o disciplinado no artigo 150, §4º, do CTN. E nessa contagem, o suposto crédito tributário já estaria decaído. Aduz que é dentro do prazo legal para homologação que deve o fisco praticar os atos tendentes à fiscalização, análise e eventual lançamento de ofício, caso encontre irregularidade no ato do particular. E que do contrário fosse, tal como pretende o julgamento *a quo* estar-se-ia diante de uma dilação exagerada de prazo, o que dá azo à insegurança jurídica, gera ainda uma situação limite e assaz incômoda em que o contribuinte se vê refém de uma indesejável eternização, enquanto o ato praticado dorme o sono dos esquecidos, por incríveis dez anos ou mais. Cita jurisprudência do STJ e doutrinadores nesse sentido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Meigan Sack Rodrigues.

O Recurso Voluntário preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Trata-se, o presente feito, de auto de infração para cobrança de IRPJ e CSLL, acrescido de multa de ofício qualificada pelo evidente intuito de fraude e juros de mora, referente ao 4º trimestre do ano calendário de 2003 e 1º trimestre do ano calendário de 2004. Tem-se que o auto de infração foi lavrado em 09.02.2009, mas a empresa recorrente somente tomou ciência na data de 18.02.2009.

A autuação se deu em função da empresa ter entregado sua declaração, dos anos em comento, como inativa, quando a fiscalização demonstrou que a recorrente adquiriu uma grande quantidade de veículos das empresas General Motors do Brasil Ltda e da Volkswagen do Brasil Ltda, que venderam os automóveis mediante notas fiscais-faturamento. A empresa recorrente nega que tenha adquirido tais veículos e que as negociações devem ter se efetivado em nome de terceiros.

A recorrente prossegue defendendo-se no sentido de que a fiscalização não demonstrou a efetivação dos pagamentos, tornando com isso o auto nulo. De igual modo, insurge-se quanto à qualificação da multa e refere tratar-se de auto de infração decadente.

Diante das argumentações e dos fatos contidos no presente feito, entendo ser necessário analisar primeiramente a questão da decadência. Isso porque os períodos de apuração, ora em litígio, tratam-se do 4º trimestre do ano calendário de 2003 e do 1º trimestre do ano calendário de 2004, sendo que a ciência do auto de infração efetivou-se, pela via posta, na data de 18.02.2009.

Importa referir que a exigência do IRPJ e CSLL, na sistemática do lucro arbitrado, se perfaz em períodos trimestrais, tal como disciplina o artigo 1º da Lei 9.430/96. Nesse compasso, entendo correta a apuração feita pela fiscalização.

A autoridade julgadora *a quo* entende que o prazo para a contagem da decadência, nos casos de evidente intuito de fraude, desloca-se para a data da notificação de fiscalização dada à empresa, tal como disciplina o artigo 173, parágrafo único. Assim, pela contagem do julgador de primeira instância, a fiscalização tinha prazo para autuar até o ano de 2013.

Ocorre que, diferentemente da autoridade que me precedeu, entendo que a contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, pela fiscalização, segue a regra estipulada no artigo 173, I, do CTN. No caso em tela, a empresa agiu com evidente intuito de fraude, haja vista que ao entregar a sua declaração como inativa, mesmo tendo adquirido uma frota de veículos, assumiu a vontade de ocultar da fiscalização sua contabilidade.

Neste contexto, não questiono a aquisição dos veículos, das empresas General Motors do Brasil Ltda e tão pouco da Volkswagen do Brasil Ltda, não só por constarem neste processo as notas fiscais de faturamento, que por si só indicam a compra dos bens, como por estarem presentes, na própria contabilidade apresentada pela recorrente, tais informações. Não podemos olvidar que a empresa, depois de intimada a apresentar seus livros contábeis e fiscais, o fez informando nos mesmos a aquisição dos veículos e essa informação, dada pela recorrente, acrescida das notas fiscais fornecidas pelas empresa que venderam os automóveis, suprem, ao meu ver, o demonstrativo do pagamento em efetivo.

Certo que os poucos documentos apresentados pela empresa não se prestam para a contabilidade fiscal ora em apreço; no entanto, os mesmos não deixam de informar o que constam em seus registros. Nesse sentido, a empresa ao descrever a aquisição dos veículos, em sua contabilidade, fez prova de que os mesmos foram por ela adquiridos e não por terceiros, como vem argumentando.

Assim, por entender que a recorrente empregou de artifícios para ocultar da fiscalização sua contabilidade fiscal, aplico a regra preconizada no artigo 173, I do CTN, na qual o prazo para a contagem da decadência, para a constituição do crédito tributário, passa a ser a do exercício seguinte a que poderia ser feita. Em se tratando de apuração trimestral, cujos períodos em apreço são os que seguem: 01.10.2003 a 31.12.2003; 01.01.2004 a 30.03.2004, a contagem do prazo decadencial do 4º trimestre do ano calendário de 2003 inicia-se em 01.01.2004, sendo seu termo em 01.01.2009 e a contagem do prazo decadencial do 1º trimestre de 2004 inicia-se em 01.04.2004, sendo o seu termo em 01.04.2009.

Dessa forma, se levarmos em conta que a ciência dos autos de infração dada à empresa recorrente se perfectibilizou no dia 18.02.2009, o último trimestre de 2003 estaria decaído realmente. Contudo, o 1º trimestre do ano de 2004, cujo prazo máximo para a constituição do crédito pela fiscalização poderia se realizar até 01.04.2009 e tendo a empresa tomado ciência ainda no mês de fevereiro, entendo que se encontra válido.

Nestas circunstâncias, observando que a fiscalização realizou as apurações de forma trimestral dos créditos tributários em análise, do ano de 2003, bem como de que a ciência dada à recorrente dos autos de infrações somente se realizou em fevereiro de 2009, entendo que há decadência do direito de constituir o crédito tributário tão somente de um período apurado no auto, referente ao 4º trimestre de 2003. Resta válido e exigível o crédito apurado no 1º trimestre de 2004, já que não se encontra decaído.

No que tange ao mérito da demanda, tal como exposto acima, vislumbro que a empresa não se encontrava cadastrada no Simples, assim não poderia ter entregue as suas declarações segundo esse regime de tributação. Em ato contínuo, a empresa recorrente também não fez opção pelo regime de tributação pelo lucro presumido e a tributação pelo lucro real não pode ser perfectibilizada, haja vista que a sua contabilidade não se encontrava apta para tanto.

Temos que levar em conta que a contabilidade de uma empresa segue regras expressas e necessitam de uma ordem, além de registros junto a órgãos específicos. A empresa ao ser intimada apresentou documentos esparsos, sem registros e que não se prestavam para a finalidade requisitada pela fiscalização. Tal como referiu a autoridade *a quo* a documentação contábil e fiscal apresentada pela empresa poderia muito bem ser alterada sem controle, sendo essa a razão pela qual foi desconsiderada na apuração dos valores devidos. Assim, entendo estar correto o arbitramento realizado.

No que diz respeito à multa qualificada, a mesma foi corretamente aplica, tal como já explicado no início desse voto. Isso porque a empresa que apresenta declarações como inativa, tendo efetivado a compra de um número expressivo de automóveis, realizou a venda dos mesmos e não informou essas transações ao fisco, não logra da escusa de não saber que estava deixando o fisco à margem de sua contabilidade.

As provas constantes no presente feito são claras e contundentes, ao meu sentir, quando demonstram a aquisição dos veículos, através de notas fiscais-faturamento, emitidas pelas fábricas, além da contabilidade própria da recorrente. O fato de ter apresentado todas as suas declarações como empresa inativa, ou seja, sem operações, olvidando-se que toda essa movimentação de compra e venda de veículos deveria constar nas informações devidas ao fisco, através da declaração de rendas, reforça o entendimento. Ademais, uma vez questionada, a empresa recorrente não comprova suas escusas, o que reflete o evidente intuito de fraudar o fisco.

Diante do exposto, voto em DAR PROVIMENTO PARCIAL para acatar a decadência do período de 4º trimestre de 2003.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Meigan Sack Rodrigues – Conselheira

Declaração de Voto

Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes

Tendo em vista que a maioria do Colegiado acompanhou o voto da Ínclita Relatora apenas pelas suas conclusões, elaboro a presente Declaração de Voto, a fim de fundamentar o entendimento dessa maioria, como segue.

Recursos repetitivos (STJ)

Dispõe o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI-CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações das Portarias MF nºs 446, de 27 de agosto de 2009, e 586, de 21 de dezembro de 2010 (grifou-se):

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

Relativamente à questão da **decadência do lançamento do crédito tributário**, é o seguinte o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC – destaques do original):

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 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).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o

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

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

[...].

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

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Conforme se observa da Ementa desse **aresto vinculante**, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Nessas últimas hipóteses (**inocorrência de pagamento antecipado e ocorrência de dolo, fraude ou simulação**), e ainda de acordo com o Voto condutor daquele **julgado de observância obrigatória**, essa contagem deve se fazer de conformidade com as seguintes regras, respectivamente (grifou-se):

- a) “(ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação **em que incorre o pagamento antecipado**” e;

- b) “(iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com **fraude, dolo ou simulação**, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória.”

Explicitando melhor (sublinhou-se):

12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.

[...].

14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado.

Entrementes, “transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado” (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171).

Dessa forma, é **inaplicável**, na situação em análise, o contido no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), devendo-se considerar - por força do que estatui o art. 62-A do RI-CARF -, como **termo inicial** do prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), **a notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento**, na forma do **art. 173, parágrafo único, do CTN**.

Cumprе reconhecer, todavia, que tal notificação deve ser formalizada no prazo das regras de contagem previstas no art. 150, § 4º, do CTN, se efetuado o pagamento antecipado, ou no art. 173, inciso I, do CTN, se não efetuado o pagamento antecipado.

Na hipótese, tendo-se em conta as irregularidades apuradas nos **4º trimestre de 2003 e 1º trimestre de 2004** - consistentes na apresentação de Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - Simplificada (PJSI) como “INATIVA” e na omissão de apresentar a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) -, iniciou-se a ação fiscal em 2 de junho de 2008 (**ciência em 5 de junho de 2008**), com o Termo de Início de Fiscalização (TIF) - dentro do prazo do art. 173, inciso I, do CTN -, culminando com a

Processo nº 19311.000040/2009-12
Acórdão n.º **1803-001.578**

S1-TE03
Fl. 133

lavratura dos autos de infração do IRPJ e da CSLL em 9 de fevereiro de 2009 (**ciência em 18 de fevereiro de 2009**) - dentro do prazo do art. 173, parágrafo único, do CTN -, não havendo, pois, que se falar em decadência do direito de lançar.

Rejeito a preliminar de decadência arguida.

(assinado digitalmente)

Sérgio Rodrigues Mendes