



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

Processo nº 19515.001309/2007-20
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1401-001.928 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2017
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Embargante FIGWAL TRANSPORTES INTERNACIONAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. DECORRÊNCIA DAS HIPÓTESES DOS ARTS. 72 A 74, DA LEI Nº 4.502/64. PROCEDÊNCIA.

Constatado que a realização das fraudes contra o sistema financeiro concorreram para a omissão de receitas apurada em fiscalização, há de se manter a qualificação da multa aplicada.

DECADÊNCIA. DECORRÊNCIA DAS HIPÓTESES DOS ARTS. 72 A 74, DA LEI Nº 4.502/64. APLICAÇÃO DA NORMA DO ART. 173, PARÁGRAFO ÚNICO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Constatado que a realização das fraudes contra o sistema financeiro concorreram para a omissão de receitas apurada em fiscalização, a contagem do prazo decadencial se subsume à hipótese do art. 173, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, resolve conhecer dos embargos, dando-lhe efeitos infringentes para, suprimindo as omissões constatadas na decisão embargada, completar seus fundamentos e seu dispositivo, dando parcial provimento ao recurso voluntário apenas em relação à decadência dos lançamentos de PIS, COFINS e IRRF relativos aos fatos geradores ocorridos até novembro/2002 e do IRPJ e CSLL relativos aos períodos de apuração dos anos de 2001 e 2002. Vencidos os Conselheiros Lívia De Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, e Daniel Ribeiro Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo Dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto (Relator), Livia de Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração de IRPJ lavrado contra o recorrente acerca de omissão de receitas relativas a recursos indevidamente mantidos no exterior e de PIS, COFINS, CSLL e IRRF reflexos decorrentes da mesma omissão.

Da extensa análise realizada pela DRJ, resultou na seguinte decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

DILIGÊNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Diligência não é ato de julgamento e não vincula os julgadores, de forma que a alegação de nulidade da diligência realizada e o pleito para realização de nova diligência são indeferidos.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. DECISÃO JUDICIAL. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO NO EXTERIOR. DOLO. RECURSOS NÃO CONTABILIZADOS E NÃO DECLARADOS MOVIMENTADOS ILEGALMENTE NO EXTERIOR.

Movimentar no exterior, ilegalmente, recursos não contabilizados e não declarados configura procedimento doloso com evidente intuito de fraude, o que afasta a caracterização do lançamento como sendo por homologação, de forma que o prazo de decadência é contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, que, neste caso, não poderia ter ocorrido antes de o Poder Judiciário autorizar o compartilhamento das informações bancárias do exterior com a RFB, ou seja, antes de 2004, de forma que o prazo de 5 anos para lançar iniciou-se em 01/01/2005. Preliminar indeferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITA. RECURSOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA MANTIDOS ILEGALMENTE NO EXTERIOR.

A presunção legal não foi suplantada por provas diretas ou indiretas.

AUTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL. IRRF.

A decisão de mérito da omissão de receitas repercute na tributação reflexa.

MULTA QUALIFICADA.

A prática reiterada de manter ilegalmente no exterior recursos não declarados e não contabilizados, bem como efetuar operações de câmbio à margem do Sistema Financeiro Nacional, visa ocultar a ocorrência do fato gerador e configura sonegação, evidente intuito de fraude e conluio, que justificam a aplicação da multa qualificada de 150%.

Da decisão proferida pela DRJ o contribuinte apresentou recurso voluntário onde, novamente requereu a realização de diligência e a análise da extensa documentação apresentada assim como laudo de auditoria que, em seu entendimento, comprovaria que os recursos utilizados no Brasil não teriam sido omitidos de sua contabilidade.

Após a realização de diligência para a análise dos documentos, foi emitida decisão pelo CARF no seguinte sentido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RECEITA. RECURSOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA MANTIDOS ILEGALMENTE NO EXTERIOR.

A presunção legal não foi suplantada por provas diretas ou indiretas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Novamente irredimido, agora contra a decisão do CARF, o contribuinte apresentou Embargos de declaração solicitando o seguinte saneamento da decisão:

- i) Obscuridades no voto condutor relativamente ao mérito acerca dos fundamentos específicos para o não acolhimento da prova produzida, especialmente ao considerar-se tratar-se de autuação fundada em presunção legal de pagamento sem causa e ausência de escrituração;**
- ii) Omissão no voto condutor relativamente aos argumentos deduzidos pela Recorrente em seu Recurso Voluntário acerca do afastamento da multa agravada de 150%;**
- iii) Omissão no voto vencido (vencedor com relação a decadência) no tocante a aplicação do artigo 62, § 2º do RI/CARF em face da existência de Recurso Repetitivo (RESP 973.733/SC) que trata do assunto (decadência).**

Os embargos foram admitidos pelo despacho de fls. 12859/12861, no entanto a admissão dos embargos restringiu-se aos itens ii e iii solicitados pelo contribuinte. Assim, realizaremos a análise sobre o mérito dos embargos apenas destes dois pontos.

É o relatório

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

Passemos a realizar a análise dos pontos requeridos pela embargante e admitidos em despacho de admissibilidade.

Quanto à reiteração do patrono em sustentação oral de que haveria a comprovação da origem dos valores, entendo que este está tentando que seja julgado novamente o mérito pela alegada obscuridade.

O presidente desta câmara no despacho que acolheu os embargos não admitiu os embargos neste sentido. Esta também é minha opinião. O motivo principal da autuação foi analisado e, conforme voto vencedor emitido pelo Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos de fls. 12806/12816.

No meu entender o voto vencedor ilustrou devidamente os fatos ocorridos e apresentou os elementos necessários à convalidação do seu entendimento. Tal entendimento foi aceito por maioria pela turma julgadora e, assim, demonstra-se que houve o esgotamento da análise dos argumentos e fatos apresentados no recurso.

1) Omissão da decisão recorrida relativamente à análise do afastamento da multa agravada de 150%

Em relação à multa agravada assim tratou a decisão atacada sobre o caso:

MULTA QUALIFICADA. 150%.

A prática reiterada de manter ilegalmente no exterior recursos não declarados e não contabilizados, bem como efetuar operações de câmbio à margem do Sistema Financeiro Nacional, visa ocultar a ocorrência do fato gerador e configura sonegação, evidente intuito de fraude e conluio, que justificam a aplicação da multa qualificada de 150%.

A decisão embargada efetivamente se omitiu a este respeito, em nada tratando a respeito do pedido de desqualificação da mesma.

Devemos então considerar, neste ponto, que a qualificação da multa decorreu da verificação da prática reiterada de manutenção ilegal no exterior de recursos não declarados objetivando retardar ou impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação.

No caso a qualificação da multa se demonstrou pelo processo de utilização de agentes de câmbio fora do sistema financeiro, para evitar o conhecimento das operações pelo Banco Central e a possibilidade de seu rastreamento. Ora, tais atos somente podem ser praticados com a efetiva intenção de obter vantagem com a participação de terceiros, tal ação importa em conluio para fraudar o pagamento de tributos, ação esta que está qualificada dentre as hipóteses de qualificação da multa.

Com relação ao ponto em que o embargante alega que o termo de verificação foi omissivo quanto à alegação de imposição da qualificação da multa, entendo que apesar de não constar no referido TVF não constar o detalhamento da imputação da qualificação, os fatos apresentados pelo fiscal demonstram que houve a ocorrência de fatos suficientes a demonstrar atos de fraude e conluio destinados a evitar a imposição tributária.

Ora ao cometer as fraudes contra o sistema financeiro nacional, não há como se duvidar que estas mesmas fraudes concorreram para a configuração da omissão de receitas objeto da autuação. Não há como se dissociar as práticas realizadas pelo contribuinte neste caso. As fraudes concorreram para os dois delitos, tanto para os contra o sistema financeiro, quanto para com a legislação tributária e, assim, tem de ser sujeitas às punições em ambas as esferas.

Assim, tal prática configura sim o intuito de fraude suficiente para aplicação das normas do art. 72, da Lei nº 4.502/64. Não vemos outra solução, senão a de manter a qualificação da multa de acordo com o decidido pela Decisão atacada verificada a conformidade da autuação da recorrente baseada na análise dos atos praticados ante à hipótese legal de qualificação.

2) Omissão da decisão recorrida relativamente à aplicação do art. 62, § 2º, do RI/CARF em face da existência de recurso repetitivo (RESP 973.733/SC) que trata do assunto (decadência)

Vejam os o que foi apresentado no voto relativamente à questão da decadência:

Nada obstante, como fui vencido nesse entendimento, fui instado a me pronunciar sobre a questão da decadência.

Como relatado, a DRJ havia proferido uma decisão (fls. 11338 a 11377) que reconhecia a decadência para o IRPJ e a CSLL do ano-calendário de 2000 e para o PIS, a COFINS e o IRRF dos anos-calendário de 2000 e 2001 (exceto, para este último, o mês de dezembro). No entanto, tal decisão foi cancelada e substituída por outra (antes da ciência do contribuinte), ao que tudo indica, porque a instância *a quo* resolveu abraçar uma tese segundo a qual o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso da hipótese prevista no artigo 173, I, do CTN, não poderia ter ocorrido antes de o Poder Judiciário autorizar o compartilhamento das informações bancárias do exterior com a RFB, ou seja, antes de 2004, de forma que o prazo de cinco anos para lançar teria se iniciado em 01/01/2005.

Sem embargo, não concordo com essa tese.

Quando constatado dolo (conforme entendimento da maioria da Turma), a regra do prazo decadencial para o Fisco efetuar o lançamento de ofício, de acordo com a ressalva contida no § 4º do artigo 150 do CTN, desloca-se para aquela prevista no artigo 173, I, do mesmo Código, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Confira-se:

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. (grifei)

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

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

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

Não há nenhuma previsão na lei sobre situações que impeçam o Fisco de ter conhecimento acerca dos fatos necessários para o lançamento. A própria conduta do contribuinte (dolosa, com fraude a lei ou simulação) tendente a impedir o Fisco de ter esse conhecimento já o penaliza com o deslocamento do termo do prazo decadencial para a regra do artigo 173, I.

Portanto, uma vez vencido no mérito da questão principal, voto por acolher a decadência quanto aos períodos afastados pelo acórdão cancelado na DRJ (fls. 11338 a 11377).

O entendimento da embargante a este respeito baseia-se numa interpretação diferente apresentada pelo STJ, conforme abaixo:

38. Essa mesma linha também ficou expressa no seguinte trecho do voto vencido (vencedor com relação à decadência), *in litteris*:

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

39. Tal entendimento, contudo, se encontra em descompasso com a jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça firmada nos autos do RESP 973.733/SC submetido à sistemática dos Recursos Repetitivos (artigo 543-C do CPC), de observância obrigatória no âmbito desse Colegiado Administrativo nos termos do artigo 62, § 2º do RIC/CARF (aprovado pela portaria MF nº 363/20015).

40. Com efeito, extrai-se do referido aresto o seguinte excerto que bem define o então decidido, *verbis*:

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

In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.”

41. Verifica-se, portanto, que ao contrário do decidido pela DRJ, a contagem se dá a partir dos fatos imponíveis e não do vencimento do tributo. Assim, tendo o fato imponível ocorrido em dezembro de determinado ano, o primeiro dia do exercício seguinte (marco inicial da contagem do prazo decadencial) é 1º de janeiro do ano imediatamente seguinte e não 1º de janeiro do ano subsequente, como constou no acórdão embargado.

Transcrevemos, abaixo, o teor da tese firmada com o referido aresto que se transformou na Súmula STJ nº 555.

Processo nº 19515.001309/2007-20
Acórdão n.º 1401-001.928

S1-C4T1
Fl. 12.867

Tema/Repetitivo	163	Situação do Tema	Trânsito em Julgado				Ramo do Direito	DIREITO TRIBUTÁRIO			Assuntos	☐
Questão submetida a julgamento	Questão referente ao termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pelo Fisco nas hipóteses em que o contribuinte não declara, nem efetua o pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação.											
Tese Firmada	O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.											
Súmula Originada do Tema	Súmula 555/STJ											
Processo	Tribunal de Origem	RRC	Órgão Julgador	Relator	Data de Afetação	Julgado em	Acórdão Publicado em	Embargos de Declaração	Trânsito em Julgado			
REsp 973733/SC Push	TRF4	Não	1ª Seção	LUIZ FUX	29/05/2009	12/08/2009	18/09/2009	-	22/10/2009			

Eis o teor da Súmula aprovada pelo STJ

1.1.1.1 Súmula 555

1.1.1.2 Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO

1.1.1.3 Data do Julgamento 09/12/2015

1.1.1.4 Data da Publicação/Fonte DJe 15/12/2015

1.1.1.5 Enunciado

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.

Na verdade o embargante está, por meio destes embargos, tentando reviver a decisão da DRJ, já cancelada, de fls. 11442/11481 que, ao tratar da decadência, mesmo considerando a necessária aplicação do art. 173, do CTN, entendeu por considerar decaídos os lançamentos relativos a todos os fatos geradores do ano 2000. A decisão do STJ por ele mencionada não traz qualquer novidade acerca das hipóteses de contagem do prazo decadencial.

Ocorre que referida decisão foi cancelada pela própria DRJ, antes mesmo da ciência à empresa, e substituída pela decisão de fls. 11483/11520, que não considerou decaído nenhum período objeto de lançamento.

Entretanto, para efeitos práticos, efetivamente o acórdão do recurso voluntário não decidiu a este respeito. Portanto é necessário sanar a omissão e decidir acerca da ocorrência da decadência em relação aos débitos objeto de lançamento.

Neste sentido, com relação à aplicação da regra do art. 173, do CTN, não restam dúvidas quanto à sua possibilidade de aplicação. Até mesmo o embargante a admite, apenas considerando que o prazo seja contado do fato imponible. Por isso, cabe a esta câmara fixar o período de decadência para cada tipo de tributo, posto que diferentes são as contagens.

De início verifica-se que o lançamento foi cientificado ao contribuinte apenas em 30/04/2008. A regra do art. 173, I, do CTN define que a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na decisão de Piso, objeto do Recurso Voluntário, àquela delegacia entendeu que, como no presente caso os recursos estavam no exterior, impedindo o conhecimento e ação do fisco, como, mais ainda, o juízo competente para a apuração dos ilícitos somente disponibilizou a documentação relativa às infrações cometidas em 29/04/2004, então considerou que somente no em 2004 os lançamentos poderiam ter sido realizados. Assim, considerou que o marco inicial do prazo de decadência somente ocorreu em 01/01/2005 e, assim, somente se encerraria em 31/12/2009.

Efetivamente verificamos, por meio do despacho judicial de fls. 74/78, onde em seu item 26, consta a expressa autorização de compartilhamento das informações com a Receita Federal e Banco Central e COAF.

Neste ponto, resta-nos produzir a seguinte análise: A norma do art. 173, I do CTN que autoriza a postergação do início da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, permite que este marco inicial seja considerado como o marco do conhecimento, por parte da Receita Federal, dos atos e documentos que configuram o ilícito tributário ou que este seria, em todos os casos, o genérico primeiro exercício após o encerramento do período de apuração do fato gerador do tributo.

Ocorre que, infelizmente, não se pode interpretar a regra de decadência a partir da ocorrência de cada detalhe de cada processo. O prazo decadencial estabelece um marco a partir do qual a Fazenda Nacional não mais pode realizar lançamentos. Por óbvio a Lei não poderia prever todas as hipóteses futuras de irregularidades puníveis com o lançamento, entretanto, não pode o intérprete suprir esta impossibilidade da formação legislativa com a extensão da contagem do prazo decadencial desprovida de embasamento normativo.

Até mesmo porque no caso da contagem da decadência já existe uma regra de extensão nos casos de dolo, fraude e simulação, regra esta já aplicável neste mesmo processo. Por tal razão, entendo neste processo ser cabível apenas aplicação da regra do art. 173, I do CTN, restando por considerados decaídos os autos de infração relativos aos seguintes períodos:

Por isso, meu voto é no sentido de conhecer dos embargos para, suprimindo as omissões constatadas na decisão embargada, completar seus fundamentos e dispositivo para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário apenas em relação à decadência dos lançamentos de PIS, COFINS e IRRF relativos aos fatos geradores ocorridos até novembro/2002 e do IRPJ e CSLL relativos aos períodos de apuração dos anos de 2001 e 2002.

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

Processo nº 19515.001309/2007-20
Acórdão n.º **1401-001.928**

S1-C4T1
Fl. 12.868
