



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

Processo nº	19515.722259/2012-85
Recurso nº	De Ofício
Acórdão nº	1402-001.890 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	27 de novembro de 2014
Matéria	IRPJ e OUTROS
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	EMPRESA: CONDUTRAFO TRANSFORMADORES DE TENSÃO ELÉTRICA E COMPONENTES LTDA. COOBRIGADOS: RW INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CHAPAS DE AÇO E METAIS LTDA.; WALCIR DE JESUS CASSADOR; ERIKA VICHIETTI ROCHA; JUNDITRAFO COMÉRCIO DE SERVIÇOS LTDA.; THIAGO LUIZ CEZAR E JOSÉ LUIZ CEZAR.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007

DECADÊNCIA DO DIREITO DA FAZENDA NACIONAL CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IRPJ. PIS. COFINS. CSLL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE E/OU INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO.

Na inexistência de pagamento antecipado ou nos casos em que for caracterizado o evidente intuito de fraude, a contagem dos cinco anos deve ser a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, em conformidade com o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Ultrapassado esse lapso temporal sem a expedição de lançamento de ofício opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Paulo Roberto Cortez. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá. Participou do julgamento a Conselheira Cristiane Silva Costa.

Relatório

O Presidente da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR, em razão do duplo grau de jurisdição, recorre de ofício, em conformidade com o artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 1972, combinado com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997 e da Portaria MF nº 03, de 2008, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, da decisão prolatada de fls. 505/515, que julgou procedente a impugnação, interposta pela responsável solidária Erika Vichietti da Rocha, acolhendo a preliminar de decadência e declarando a exoneração da totalidade do crédito constituído pelo Auto de Infração de fls. 252/278.

Contra a empresa **CONDUTRAFO TRANSFORMADORES DE TENSÃO ELÉTRICA E COMPONENTES LTDA.**, contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 05.873.071/000112, com domicílio fiscal na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, Rua Domingos de Oliveira, nº 135, Bairro Mooca, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo - SP, em decorrência dos trabalhos de fiscalização, foi lavrado pela Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil em São Paulo – SP, os Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 249/255); Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 256/263); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 264/271); e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 272/278), exigindo um crédito tributário no valor de R\$ 2.466.978,17, a título de tributos e contribuições, acrescido de multa qualificada de 150% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuições referente ao ano-calendário de 2006, correspondente ao exercício de 2007.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver, receita operacional omitida (atividade não imobiliária) revenda de mercadorias. Infração capitulada arts. 532 e 537, do RIR/99.

Em decorrência do procedimento fiscal foram lavrados os seguintes autos de infração:

1 - Auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 249/255), que exige o recolhimento de R\$ 264.147,98 de imposto, R\$ 396.221,96 a título de multa de lançamento de ofício de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em sua redação original, e R\$ 173.644,44 de juros de mora. O lançamento fiscal foi efetuado com base no lucro arbitrado, nos termos dos arts. 530, III, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999), decorre da omissão de receitas da revenda de mercadorias, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal (fls. 239/248), com infração ao disposto nos arts. 532 e 537 do RIR de 1999:

2 - Auto de infração de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 256/263), que exige o recolhimento de R\$ 76.415,05 a título de contribuição, R\$ 114.622,55 a título de multa de lançamento de ofício de 150% e R\$ 51.092,74 de juros de mora. O lançamento decorre da omissão de receitas e tem como fundamento legal os arts. 1º e

3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 2º, I, “a” e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 2002.

3 - Auto de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 264/271), que exige o recolhimento de R\$ 352.684,97 a título de contribuição, R\$ 529.027,43 de multa de lançamento de ofício de 150% e R\$ 235.812,78 de juros de mora. O lançamento, com fundamento nos arts. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 2002, decorre da omissão de receitas da revenda de mercadorias.

4 - Auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 272/278), que exige o recolhimento de R\$ 126.966,59 a título de contribuição, R\$ 190.449,83 de multa de lançamento de ofício de 150% e R\$ 83.399,59 de juros de mora. O lançamento decorre das mesmas infrações que deram causa ao lançamento de IRPJ e tem por fundamento legal o disposto no art. 2º e 3º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 (com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 1990, e art. 17 da Lei nº 11.727, de 2008), art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 (com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065, de 1995), art. 2º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, art. 28 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430, de 1996 (com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007).

A autuada foi cientificada do lançamento fiscal e do Termo de Sujeição Passiva Solidária por meio do Edital nº 235/2012, afixado em 22/10/2012 e desafixado em 16/11/2012 (fl. 284).

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Constatação Fiscal (fls. 239/248), entre outros, os seguintes aspectos:

- que a pessoa jurídica CONDUTRAFO apresentou tempestivamente a Declaração de Informações Econômico Fiscais – DIPJ, relativa ao ano-calendário de 2006, optando pela tributação com base no lucro presumido, na qual consta como receita bruta total o valor de R\$ 97.612,20, enquanto para a Secretaria da Fazenda do Estado do São Paulo, o valor declarado nas Guias de Apuração e Informação – GIA, as receitas declaradas alcançam o valor de R\$ 8.044.137,51. Por outro lado, nas Declarações de Informações da Pessoa Jurídica – DIPJ apresentadas pelos clientes da fiscalizadas, as aquisições de mercadorias fornecidas pela CONDUTRAFO, no ano-calendário de 2006, montam o valor de R\$ 11.756.167,13, assim distribuídas;

- que as informações sobre a receita bruta, prestadas pela fiscalizado em suas declarações DIPJ e GIA, a falta de apresentação da escrituração contábil e fiscal a esta Fiscalização, apesar de devidamente intimado e reintimado a apresentá-las, e o disposto no inciso III do artigo 845 do Decreto nº 3.000/99 – Regulamento do Imposto de Renda, será utilizado o valor de R\$ 11.756.167,13 (onze milhões, setecentos e cinquenta e seis mil, cento e sessenta e sete reais e treze centavos) como base de cálculo do imposto de renda e contribuições devidos pelo contribuinte, distribuídos pelos meses em que a fiscalizada exerceu suas atividades operacionais, na proporção dos valores declarados nas Guias de Apuração e Informação;

- que, no itens II (Da Interposição Fraudulenta de Pessoas) e III (Dos Titulares de Fato da Pessoa Jurídica) do Termo de Constatação fiscal foi relatado que Manoel Oliveira da Silva e Nelson Aparecido da Silva eram interpostas pessoas dos sócios de fato da pessoa jurídica;

- que, portanto, pelo Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS, verifiquei que o sócio MANOEL OLIVEIRA DA SILVA trabalhava com vínculo empregatício no POSTO BARREIRA GRANDE LTDA, sítio à Av. Barreira Grande, 1.107, onde foi por mim localizado no dia 28 de junho de 2010 e, de forma espontânea, prestou as informações tomadas a Termo, onde declara que nunca teve qualquer participação societária, especialmente na CONDUTRAFO, que declarou desconhecer e, além do mais, que sempre trabalhou como frentista em postos de combustível;

- que para o sócio Nelson Aparecido da Silva não foi identificada, naquela época, qualquer atividade econômica nos cadastros informatizados da Receita Federal do Brasil, cabendo ressaltar que em recente pesquisa, verificou-se que Nelson Aparecida da Silva teve o primeiro registro em carteira de trabalho em 1º de novembro de 2011, exercendo a ocupação de montador de móveis;

- que recebidas as informações sobre a movimentação financeira do contribuinte no ano calendário de 2006, e identificadas as pessoas físicas e jurídicas que transacionaram com a fiscalizada, mediante pagamentos e recebimentos, como consignados nos extratos bancários, foram intimados 11 (onze) contribuintes pessoas jurídicas para apresentarem a esta Fiscalização os documentos referentes às ENTRADAS e SAÍDAS de mercadorias efetuados por sua matriz e filiais, no período de 01/01/2006 e 31/12/2006, para a empresa CONDUTRAFO TRANSFORMADORES DE TENSÃO E COMPONENTES LTDA;

- que os documentos recebidos dos contribuintes, em respostas às intimações lavradas por esta Fiscalização, fica evidente a diferença entre as assinaturas apostas nos cheques emitidos pela CONDUTRAFO como sendo de Manoel Oliveira da Silva, e aquela apostila pelo verdadeiro Manoel Oliveira da Silva, em minha presença, no Termo de Diligência Fiscal, o que nos leva a concluir pela falsidade das assinaturas dos cheques emitidos pela CONDUTRAFO. Também podemos afirmar que são falsas as assinaturas apostas no Distrito Social, onde fica evidente, pela caligrafia, que uma mesma pessoa assinou como Manoel Oliveira da Silva e Nelson Aparecido da Silva e que divergem totalmente daquela apostila no mencionado Termo de Diligência;

- que os fatos acima relatados nos levam a concluir que a pessoa jurídica CONDUTRAFO TRANSFORMADORES DE TENSÃO E COMPONENTES LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 05.873.071/000112, foi constituída de forma fraudulenta com a interposição de pessoas no seu quadro societário, e assim permaneceu até a sua baixa na Junta Comercial do Estado de São Paulo em 19 de setembro de 2006, ocultando os titulares de fato da pessoa jurídica;

- que pela documentação apresentada a esta Fiscalização pelos contribuintes, em atendimento às intimações lavradas por esta Fiscalização, destaca-se aquela apresentada pela TESSIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, inscrita no CNPJ sob nº 44.412.435/000461, pela qual se constata que, para cada nota fiscal emitida pela CONDUTRAFO relativas a vendas realizadas, eram emitidos boletos para a cobrança bancária desses mesmos valores, não pela CONDUTRAFO, mas pelas empresas RW INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CHAPAS DE AÇO E METAIS LTDA., CNPJ nº 07.229.216/000172, e JUNDITRAFO COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., CNPJ nº 06.088.176/000123, conduta essa que se repetiu por 102 (cento e duas) vezes no decorrer no ano-calendário de 2006, conforme documentação comprobatória juntada neste processo administrativo;

- que devido a informações prestadas pelos clientes da CONDUTRAFO e compiladas dos cadastros informatizados da Receita Federal do Brasil através das Declarações de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, as vendas realizadas pela CONDUTRAFO no ano-calendário de 2006 alcançaram o montante de R\$ 11.756.167,31 (onze milhões, setecentos e cinquenta e seis mil, cento e sessenta e sete reais e treze centavos), dos quais R\$ 7.858.631,99 (sete milhões, oitocentos e cinquenta e oito mil, seiscentos e trinta e um reais e noventa e nova centavos) foram recebidos da TESSIN, pelas pessoas jurídicas JUNDITRAFO E RW, representando 67% (sessenta e sete por cento) das vendas realizadas pela fiscalizada que, embora se refiram a vendas realizadas pela CONDUTRAFO, foram recebidas pela JUNDITRAFO COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA E RW INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CHAPAS DE AÇO E METAIS LTDA;

- que fica caracterizado que os contribuintes RW INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CHAPAS DE AÇO E METAIS LTDA., CNPJ nº 07.229.216/000172, e JUNDITRAFO COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., CNPJ nº 06.088.176/000123, foram os reais beneficiários dos recursos econômicos e financeiros movimentados pela pessoa jurídica CONDUTRAFO TRANSFORMADORES DE TENSÃO E COMPONENTES LTDA., inscrita no CNPJ sob o nº 05.873.071/000112 que, para se eximirem do pagamento dos tributos, utilizaram a interposição fraudulenta de pessoas ao submeterem a registro na Junta Comercial do Estado de São Paulo, contrato de constituição da pessoa jurídica com assinaturas falsas dos pseudos sócios, Srs. Manoel Oliveira da Silva, CPF nº 302.035.50870, e Nelson Aparecido da Silva, CPF nº 307.639.63828;

- que o Termo de Sujeição Passiva Solidária, neste sentido, às fls. 280/283, o Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado, com fundamento nos arts. 121, II, 124, 128, 129, 133, II, 135 e 142 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), em nome de; RW INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CHAPAS DE AÇO E METAIS LTDA. (CNPJ nº 07.229.216/000172, cientificada por meio do Edital nº 236/2012, à fl. 285, afixado em 22/10/2012 e desafixado em 16/11/2012) e seus sócios WALCIR DE JESUS CASSADOR (CPF nº 010.311.88886, cientificado por via postal em 26/10/2012, AR à fl. 288) e ERIKA VICHIETTI DA ROCHA (CPF nº 277.210.90890);

- que, JUNDITRAFO COMÉRCIO DE SERVIÇOS LTDA. (CNPJ nº 06.088.176/000123) e seus sócios THIAGO LUIZ CEZAR (CPF nº 311.837.48884) e JOSÉ LUIZ CEZAR (CPF nº 016.495.20808).

É de se observar que a autuada CONDUTRAFO TRANSFORMADORES DE TENSÃO ELÉTRICA E COMPONENTES LTDA, deixou de apresentar impugnação contra os autos de infrações lavrados.

Por outro lado, é de se observar que foram constituídos, através do Termo de Sujeição Passiva, como sendo os responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído: RW INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CHAPAS DE AÇO E METAIS LTDA.; WALCIR DE JESUS CASSADOR; ERIKA VICHIETTI ROCHA; JUNDITRAFO COMÉRCIO DE SERVIÇOS LTDA.; THIAGO LUIZ CEZAR E JOSÉ LUIZ CEZAR.

Sendo que somente apresentaram defesa contra os lançamentos constituída os seguintes responsáveis solidários: ERIKA VICHIETTI ROCHA; JUNDITRAFO COMÉRCIO DE SERVIÇOS LTDA.

Inconformada com o lançamento constituído a responsável solidária ÉRIKA VICHIETTI DA ROCHA apresenta a sua peça impugnatória de fls. 301/339, instruída pelos documentos de fls. 340/408, de forma tempestiva, em 06/11/2012, solicitando para que seja

declarado improcedente o crédito tributário constituído com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o marido da defendant, Ricardo Fernandes Rodrigues da Rocha, foi convidado por Waldir de Jesus Cassador, à época patrão dele, para fundar a empresa RW; como Ricardo Rocha possuía restrições creditícias na praça, indicou a impugnante para figurar como sócia da referida empresa; contudo, a impugnante nunca exerceu qualquer atividade administrativa ou comercial na RW, pois as operações comerciais e financeiras eram de responsabilidade exclusiva de Waldir de Jesus Cassador;

- que a autoridade fiscal não demonstrou e tampouco comprovou as seguintes ocorrências indispensáveis à caracterização da alegada fraude tributária: (i) que a impugnante realmente fazia parte do grupo empresarial declinado na apuração fiscal; (ii) que a RW mantinha relações comerciais fraudulentas com as demais empresas apontadas no auto de infração; (iii) que a RW realmente realizou transações comerciais que caracterizam atos de mercancia com obtenção de lucros tributáveis; (iv) a existência do imprescindível dolo, fraude ou simulação, como exige o art. 150, § 4º, do CTN, para o fim de dilatar o prazo decadencial de cinco anos;

- que, no entanto, no tópico “Da Decadência Prevista no Art. 173, I, do Código Tributário Nacional” alega que os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2006 já estava alcançados pela decadência quando a fiscalizada foi cientificado do lançamento fiscal em outubro/2012;

- que reconhece que houve um descuido, por parte da impugnante, em ceder o seu nome para a empresa RW sem acompanhar as atividades desta; que o único objeto investigado e que foi tido como irregular pela impugnada foi o fato da RW não ter contabilizado os valores recebidos como empréstimos em sua conta bancária; o que deveria ser provado cabalmente pela impugnada é que a empresa da qual a impugnante era sócia realmente cometeu os ilícitos declinados na aludia verificação fiscal;

- que, sendo assim, nada mais existe no contexto dos levantamentos investigativos do que meros empréstimos pessoais em espécie, que algumas vezes foram depositados pelos clientes da CONDUTRAFO na conta bancária da RW; que não existe qualquer definição de atos negociais (compras e vendas) ou qualquer outra operação lucrativa que pudesse implicar na incidência do imposto de renda ou de outra espécie de tributação; que Waldir de Jesus Cassador, ao prestar esclarecimentos à fiscalização, confirmou que as operações bancárias se referiam a empréstimos;

- que a decadência deve ser reconhecida de ofício, porque ela restringe o próprio Direito; que a Lei nº 9.784, de 1999, autoriza a Administração Federal a anular ou revogar seus próprios atos;

- que o simples fato de a impugnante ter figurado como sócia da RW é insuficiente para atribuição de responsabilidade solidária; para que se possa atribuir a coautoria da impugnante na prática dos ilícitos seria indispensável, antes de tudo, que o fato fosse submetido à uma serena e imparcial investigação criminal propriamente dita no âmbito competente (Polícia Federal ou Ministério Público);

- que para se dar a valoração necessária ao fato ou ato ilícito supostamente praticado é indispensável a existência de uma conduta firme desde o nascêdouro da ação

naturalista; que necessário se faz a prova efetiva da materialidade do cometimento de ilícitos fiscais, apontando-a concretamente como partícipe ou coautora de qualquer forma dos fatos apurados;

- que, sendo assim, requer o acolhimento e o deferimento das preliminares de ilegitimidade passiva e de decadência; no mérito, a desconsideração da atribuição de responsabilidade solidária à impugnante.

Inconformada com o lançamento constituído a responsável solidaria JUNDITRAFO COMÉRCIO DE SERVIÇOS LTDA apresenta a sua peça impugnatória de fls. 411/443, instruída pelos documentos de fls. 445/482, de forma tempestiva, em 06/11/2012, solicitando para que seja declarado improcedente o crédito tributário constituído com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que requerer a abertura de novo prazo para impugnação, pois o patrono dos impugnantes tentou, insistente, desde 31/10/2012, ter vista dos autos, mas somente obteve sucesso em 27/11/2012 (fl. 294); que a demora da repartição fiscal em localizar e disponibilizar o processo acabou dificultando o direito de defesa dos impugnantes;

- que no Termo de Sujeição Passiva Solidária há referência apenas ao presente processo, notifica que se o processo nº 19515.722260/201218 envolver qualquer direito dos impugnantes, este será nulo de pelo direito;

- que o fato de os autos não estarem instruídos com as GIA's, as notas fiscais e os boletos bancários citados no Termo de Constatação acarreta cerceamento ao direito de defesa;

- que é inverídica a afirmação da autoridade fiscal de que a JUNDITRAFO deixou de atender às intimações para prestação de esclarecimentos, pois seu contador esteve nas dependências da DIFIS e protocolizou a entrega de algumas notas fiscais da CONDUTRAFO para a JUNDITRAFO, as quais não foram juntadas aos autos; a autoridade fiscal queria que o contador declarasse a inexistência de relação comercial (como fez o sócio da RW) para justificar o Termo de Sujeição Passiva Solidária;

- que a fiscalização, baseada no fato de que a CONDUTRAFO, em 2006, realizou vendas e algumas delas (cerca de 9%) foram transferidas por cessão de crédito para a JUNDITRAFO, entendeu que tanto o JUNDITRAFO como seus sócios, além da empresa RW e seus sócios, haviam constituído um grupo informal de empresas e colocado interpostas pessoas na CONDUTRAFO para fraudarem o fisco Federal; que o Termo de Sujeição Passiva foi um verdadeiro ato ilegal e inconstitucional, pelo qual vinculou pessoas físicas de boa-fé, sem quaisquer provas de dolo específico, em afronta aos arts. 135 e 137 do CTN;

- que a JUNDITRAFO sempre fez operações comerciais com a CONDUTRAFO, vendendo chapas de aço-silício; que esse relacionamento transcorreu normalmente até 2005, quando a CONDUTRAFO alegou dificuldades para saldar seus débitos; não mais existindo notas fiscais comprobatórias de tal alegação, nem ao menos um Instrumento de Confissão de Dívidas, entrou em contato com o gerente administrativo da CONDUTRAFO, o sr. Francisco Rubio Jarilho, que lavrou Escritura de Declaração e uma declaração particular com firma reconhecida por autenticidade, afirmado que fez diversos negócios com a JUNDITRAFO e acumulou uma dívida, em 2005, da ordem de R\$ 1.200.000,00, a qual foi paga com a cessão de duplicatas de venda mercantil, que tinham como sacado a empresa TESSIN, predominantemente nos meses de janeiro, junho e agosto/2006;

- que se houve fraude tributária, foi da parte da CONDUTRAFO, que declarou valores incorretos na DIPJ; que é absurda a alegação da Fiscalização de que a JUNDITRAFO e seus sócios participaram da colocação de interpostas pessoas (laranjas) na CONDUTRAFO para burlar a legislação e promover atos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964; que desconhecia que a CONDUTRAFO, apesar de emitir regularmente notas fiscais e registrar as vendas em GIA, deixou de declarar corretamente o faturamento do Fisco Federal; que tal procedimento deve ser perquirido junto à empresa em questão, ou ao seu representante legal;

- que é descabida a conclusão fiscal de que a RW e a JUNDITRAFO e respectivos sócios criaram a CONDUTRAFO, com a interposição de “laranjas” para ocultar operações e fraudar o fisco federal; que a ação judicial da RW contra a CONDUTRAFO comprova a inexistência de relação extra comercial entre essas empresas; que caberia à fiscalização esclarecer e provar, pormenorizadamente quais os atos e dolos específicos de cada um dos agentes do suposto ilícito no presente caso;

- que não pode a fiscalização incluir os sócios da JUNDITRAFO como sujeitos passivos solidários da CONDUTRAFO, pois a aplicação do art. 124, II, deve ser ponderada nos termos do art. 135 e atender aos requisitos do art. 137 do CTN; que para se envolver os sócios de uma empresa como responsáveis solidários, em dívida tributária, há que se comprovar o vínculo pessoal e direito entre o fato ilícito e as atitudes dos sócios, com o devido dolo específico, demonstrando em especificidade qual foi exatamente a atuação no ilícito, assim como a efetiva intenção de fraude;

- que o Termo de Sujeição Passiva Solidária é absolutamente vago e falho, pois simplesmente envolve os sócios das duas empresas – JUNDITRAFO e RW – que emitiram boletos de cobrança para recebimento de vendas feitas pela autuada; não se preocupou em buscar a verdade real e limitou-se a fazer suposições para chegar à conclusões desprovidas de substância, principalmente no caso dos sócios da JUNDITRAFO, que é a única empresa que revela sua boa-fé; que há que se descrever e comprovar o ato atribuído aos sócios, deixando claro qual foi a extração dolosa dos limites impostos nos devidos termos societários e que causa um dano ao patrimônio empresarial; se não há como provar que os sócios estão envolvidos diretamente, esse ato não poderá ser atribuído ao administrador, pois é ato da pessoa jurídica;

- que existe um Contrato de Confissão de Dívida, com testemunhas, que retrata perfeitamente o negócio jurídico realizado, bem como, a forma de pagamento, mas tal documento ainda não foi localizado para apresentação nestes autos; requer desde já a possibilidade de juntada, caso o presente processo ainda esteja em instância administrativa; se a JUNDITRAFO participou de 9% do faturamento objeto do auto de infração, a sua vinculação como responsável tributário (empresa e sócios) pela totalidade da dívida de um terceiro é ato de total ilegalidade, desproporcionalidade e imoralidade administrativa; requer que sua responsabilidade seja limitada ao faturamento do qual participou, ou seja, do valor de R\$ 1.074.449,82 (9% do faturamento arbitrado), desde que comprovadas as notas fiscais faltantes, pois as notas de fls. 39 a 238 só comprovam a participação da JUNDITRAFO em R\$ 717.260,03;

- que requer: (i) a devolução de prazo para elaboração da presente impugnação de forma mais completa; (ii) seja esclarecido e dada vista aos autos do processo nº 19515.722260/201285; (iii) seja juntados aos autos os documentos sonegados, sobre os quais a

fiscalização compôs seu entendimento; (iv) que o Termo de Sujeição Passiva Solidária seja julgado inconsistente em relação à JUNDITRAFO e seus sócios; (v) alternativamente, requer que seja a sujeição passiva reduzida, de forma que alcance apenas os negócios realizados entre a JUNDITRAFO e a CONDUTRAFO (9% do faturamento arbitrado); (vi) seja dado acesso digital eletrônico ao presente processo ao patrono dos impugnantes.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelas impugnantes (responsáveis solidários), os membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – PR, através do Acórdão nº 06-43.591, de 12/09/2013, julgaram procedente a impugnação apresentada exonerando o crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que trata o presente processo de exigências de IRPJ e lançamentos reflexos decorrentes da omissão de receitas apurada com base nas informações prestadas nas DIPJ 2007 apresentadas pelos clientes da CONDUTRAFO Transformadores de Tensão Elétrica e Componentes Ltda., tendo sido obtido o montante de R\$ 11.756.167,13 de mercadorias fornecidas pela interessada no ano-calendário de 2006, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal (fls. 239-248);

- que a responsável solidária Érika Vichiatti da Rocha argui o decurso do prazo decadencial, nos termos do artigo 173, I, do CTN, para os fatos geradores alcançados pelo lançamento fiscal – 1º, 2º e 3º trimestres/2006 –, por ocasião da ciência do lançamento fiscal realizada pelo Edital nº 235/2012, afixado em 22/10/2012 e desafixado em 16/11/2012 (fl. 284);

- que o IRPJ e os lançamentos reflexos são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, eis que a lei exige a apuração e o eventual pagamento antes de qualquer exame por parte da Fazenda Pública. Nesses casos, por força do § 4º do art. 150 do CTN, o termo inicial da contagem do prazo decadencial de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador;

- que, contudo, o legislador afastou a contagem do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese que impõe a aplicação da regra do artigo 173, I, do mesmo diploma legal, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- que, no caso dos autos, a autoridade fiscal aponta que a ocorrência de dolo, fraude ou simulação restou caracterizada pela utilização das interpostas pessoas Manoel Oliveira da Silva e Nelson Aparecido da Silva no quadro de quotistas da interessada;

- que, por conseguinte, uma vez fixado como termo inicial o dia 01/01/2007 – primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído –, temos que o prazo decadencial dos débitos de IRPJ e CSLL dos 1º, 2º e 3º trimestres/2006, assim como os de PIS e Cofins dos meses de janeiro a agosto/2006, se encerrou em 31/12/2011, enquanto o lançamento fiscal foi cientificado por edital em 06/11/2012, conforme disposto no artigo 23, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972);

- que, dessa forma, é de se reconhecer que já havia decaído do direito de a Fazenda Nacional promover os lançamentos de IRPJ e CSLL relativos aos fatos geradores ocorridos nos 1º, 2º e 3º trimestres/2006, assim como os de PIS e Cofins dos meses de janeiro a agosto/2006, cabendo o cancelamento das respectivas exigências;

- que, em consequência, cancelam-se as atribuições de responsabilidade tributária objeto do Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 280/283;

- que, isto posto, voto no sentido de acatar a preliminar de decadência, cancelando as exigências de IRPJ e lançamentos reflexos, assim como as atribuições de responsabilidade solidária sobre os débitos tributários cancelados.

A presente decisão está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Caracterizada a existência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. DECURSO DO PRAZO.

Transcorrido prazo superior a cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido formalizado pela Fazenda Pública, incabível é a constituição do crédito tributário.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Deste ato, por força do recurso necessário, a Presidência da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – PR recorre de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em conformidade com o art. 3º inciso II, da Lei nº 8.748, de 1993, com nova redação dada pelo art. 67, da Lei nº 9.532, de 1997 e da Portaria MF nº 03, de 2008.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso de ofício reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Como se depreende do relatório, o presente processo trata de exigências de IRPJ e lançamentos reflexos decorrentes da omissão de receitas apurada com base nas informações prestadas nas DIPJ 2007 apresentadas pelos clientes da CONDUTRAFO Transformadores de Tensão Elétrica e Componentes Ltda., tendo sido obtido o montante de R\$ 11.756.167,13 de mercadorias fornecidas pela interessada no ano-calendário de 2006, conforme descrito no Termo de Constatação Fiscal (fls. 239/248).

A autoridade julgadora de primeira instância firmou o entendimento que o presente lançamento seria improcedente, sob o argumento de que caracterizada a existência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, tendo como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e tendo transcorrido prazo superior a cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido formalizado pela Fazenda Pública, incabível é a constituição do crédito tributário.

Resta claro, nos autos de que a responsável solidária Érika Vichiatti da Rocha argui o decurso do prazo decadencial, nos termos do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, para os fatos geradores alcançados pelo lançamento fiscal – 1º, 2º e 3º trimestres/2006 –, por ocasião da ciência do lançamento fiscal realizada pelo Edital nº 235/2012, afixado em 22/10/2012 e desafixado em 16/11/2012 (fl. 284).

A decisão recorrida entendeu que uma vez fixado como termo inicial o dia 01/01/2007 – primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído –, temos que o prazo decadencial dos débitos de IRPJ e CSLL dos 1º, 2º e 3º trimestres/2006, assim como os de PIS e Cofins dos meses de janeiro a agosto/2006, se encerrou em 31/12/2011, enquanto o lançamento fiscal foi cientificado por edital em 06/11/2012, conforme disposto no artigo 23, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

Diante disso, reconheceu que já havia decaído do direito de a Fazenda Nacional promover os lançamentos de IRPJ e CSLL relativos aos fatos geradores ocorridos nos 1º, 2º e 3º trimestres/2006, assim como os de PIS e Cofins dos meses de janeiro a agosto/2006, cabendo o cancelamento total das respectivas exigências lançadas.

Como visto do relatório, o ponto nodal da presente discussão diz respeito tão-somente no que se refere ao termo inicial da contagem do prazo decadencial dos tributos considerados lançamento por homologação.

Entendo, que nos dias atuais, no que diz respeito a discussão sobre o termo inicial da contagem do prazo decadencial, tornou-se pacífica, já que em 21/12/2010, houve a edição da Portaria MF nº. 586, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

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

Autenticado digitalmente em 12/12/2014 por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assinado digitalmente em 22/01/2015

por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 12/12/2014 por PAULO ROBERTO CORTEZ

Impresso em 29/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Dispôs o art.62 do RICARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

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.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Diante disso, resta claro que os julgados proferidos pelas turmas integrantes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) devem se adaptar, nos casos de 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, a estes julgados. A contagem do prazo decadencial é um destes temas.

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº. 973.733 – SC (2007/0176994-0), que a contagem do prazo decadencial dos tributos ou contribuições, cujo lançamento é por homologação, deveria seguir o rito do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia, cuja ementa é a seguinte:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO**

CÓPIA
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 inocorre, 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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se Documento: 6162167 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 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).*

5. *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.

6. *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.*

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

Nos julgados posteriores, sobre o mesmo assunto (contagem do prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça aplicou a mesma decisão acima transcrita, conforme se constata no julgado do AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº. 1.203.986 - MG (2010/0139559-7), verbis:

PROCESSUAL CIVIL. 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. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QÜINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. *O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "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; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

2. *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, quais sejam: (i) 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; (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 inocece o pagamento antecipado; (iii) regra da*

*decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (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; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3^a Ed., Max Limonad, págs. 163/210).*

Documento: 12878841 - EMENTA / ACÓRDÃO - Site certificado - DJe: 24/11/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça 3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "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 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 Código Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3^a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10^a ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3^a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR)

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. *In casu:* (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consonte consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

6. 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.

7. *Agravio regimental desprovido.*

É de se esclarecer, que na solução dos Embargos de Declaração impetrado pela Fazenda Nacional no Recurso Especial nº. 674.497 - PR (2004/0109978-2), houve o acolhimento em parte do embargo pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) para modificar o entendimento sobre os fatos geradores ocorridos em dezembro cuja exação só poderia ser exigida a partir de janeiro do ano seguinte, verbis:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

- 1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.*
- 2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.*
- 3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.*

O ministro Mauro Campbell Marques, relator do processo, em síntese, assim se manifestou em seu voto:

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN)

(...)

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em

1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Desta forma, para lançamentos em que não houve pagamento antecipado, é de se observar que os julgados do Superior Tribunal de Justiça firmaram posição no sentido de que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde, de fato, ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, 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 Código Tributário Nacional.

Por outro lado, para os lançamentos em que houve pagamento antecipado a contagem do prazo decadencial tem início na data do fato gerador da obrigação tributária discutida.

O caso em análise trata de Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 249/255); Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 256/263); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 264/271); e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 272/278), em cujos lançamentos aplicou-se a multa de ofício qualificada de 150%, em razão de ter sido caracterizado o evidente intuito de fraude. Sendo que os débitos de IRPJ e CSLL referem-se aos 1º, 2º e 3º trimestres/2006, assim como os débitos de PIS e Cofins referem-se dos meses de janeiro a agosto/2006.

No presente caso se torna irrelevante continuar a discussão sobre qual seria o significado de “pagamento antecipado”, já que houve a aplicação da multa qualificada sob o entendimento de ter ocorrido evidente intuito de fraude. Ou seja, a discussão versa sobre a aplicação do art. 173, inciso I, do Código Nacional Tributário.

É sabido, que a decadência em matéria tributária consiste na inércia das autoridades fiscais, pelo prazo de cinco anos, para efetivar a constituição do crédito tributário, tendo por início da contagem do tempo o instante em que o direito nasce. Durante o quinquênio, qualquer atividade por parte do fisco em relação ao tributo faz com que o prazo volte ao estado original, ou seja, no caso de um tributo cujo prazo para sua decadência esteja para ocorrer faltando um dia, e ocorrendo o lançamento por parte do fisco, não há mais que se falar em decadência.

Inércia em matéria tributária é a falta de iniciativa das autoridades fiscais em tomar uma atitude para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de agir, até que ele se perca – é a fluência do prazo decadencial.

No presente caso, se faz necessário ressaltar, que o art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional excepciona de sua contagem os casos em que se constatarem procedimentos dolosos, fraudulentos ou de simulação. Nestes casos não se observará a contagem do prazo a partir do fato gerador. Este é o caso dos autos, em que foi atribuída ao contribuinte a prática de procedimento doloso, conforme se verifica no Termo de Constatação Fiscal, impedindo a aplicação da contagem do prazo decadencial pelo art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional, razão pela qual a discussão se restringe a aplicação do art. 173, inciso I, do Código Nacional Tributário.

No que tange à fraude, merece transcrição a lição de SÍLVIO RODRIGUES (Direito Civil. São Paulo: Saraiva, 1995, p. 226):

Age em fraude à lei a pessoa que, para burlar princípio cogente, usa de procedimento aparentemente lícito. Ela altera deliberadamente a situação de fato em que se encontra, para fugir à incidência da norma. O sujeito se coloca simuladamente em uma situação em que a lei não o atinge, procurando livrar-se de seus efeitos.

A simulação consiste na "prática de ato ou negócio que esconde a real intenção" (SILVIO DE SALVO VENOSA. Direito Civil. São Paulo: Atlas, 2003, p. 467), sem necessidade de prejuízo a terceiros (2003, p. 470).

A verificação do fato de determinada vontade tendente a ocultar a ocorrência do fato gerador ou encobrir suas reais dimensões, manifestada de forma efetiva na consecução distorcida das obrigações formais do contribuinte, serve como base material para a verificação da existência de dolo, fraude ou simulação.

Assim, a configuração desse ilícito interessa ao direito tributário na medida em que colabora na determinação da regra da decadência aplicável ao caso concreto.

O fato jurídico da existência ou não de dolo, fraude ou simulação (parte final do art. 150, § 4º, do CTN) deve, para consecução dos objetivos estabelecidos nestes dispositivos, ser constituída na via administrativa, determinando, desse modo, a obrigatoriedade do lançamento de ofício (art. 149, VII, do CTN) ou a impossibilidade da extinção do crédito pela homologação tácita.

Deve-se observar, que a ocorrência de dolo, fraude ou simulação só é relevante nos casos de efetivo pagamento antecipado. Se não houver pagamento antecipado, seja porque o contribuinte não o efetuou, ou porque o tributo por sua natureza se sujeita ao lançamento de ofício, o dolo, a fraude e a simulação hão de ser apurados no procedimento administrativo de fiscalização realizado de ofício, não servindo como hipóteses determinantes no prazo diferenciado de decadência.

Nestes casos o Código Tributário Nacional não fixa um prazo específico para operar a decadência, exigindo um esforço enorme do hermeneuta para a solução dessa questão sem deixar, no entanto, de atender, também, o princípio da segurança nas relações jurídicas, de modo que os prazos não fiquem *ad eternum* em aberto. Os prazos do Direito Civil são inaplicáveis por serem específicos às relações de natureza particular.

A solução mais adequada e pacífica nos tribunais superiores é no sentido de se aplicar a regra do art. 173, I (exercício seguinte) para os casos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (lançamento por homologação); e a regra do art. 173, parágrafo único do mesmo Código nos demais casos – lançamento não efetuado em época própria ou a partir da data da notificação de medida preparatória do lançamento pela Fazenda Pública.

Embora o prejuízo a terceiro, que, no caso, é a Administração Pública, não seja requisito desses vícios, o fato é que, conforme já dito acima, não se concebe que alguém deles se utilize sem interesse econômico.

Por isso, ainda que tenha havido pagamento, a existência de dolo, fraude ou simulação causa suspeita, razão pela qual o Código Tributário Nacional impede a extinção do crédito tributário no caso da ocorrência desses ilícitos.

É nessa linha que autores como JOSÉ SOUTO MAIOR BORGES, mencionado por EURICO MARCOS DINIZ DI SANTI (Decadência e Prescrição no Direito Tributário. São Paulo: Max Lomonad, 2001, p. 165), assinala que ao direito tributário o que importa não é o dolo, a fraude ou a simulação, mas seu resultado.

Quanto a isso, vale lembrar o que dispõe o art. 136 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Isso, obviamente, não afasta a aplicação de eventuais sanções especificamente pelas condutas dolosas, fraudulentas ou simuladas, conforme se infere, por exemplo, da Lei Federal n.º 8.137, de 1990, e do art. 137 do próprio Código Tributário Nacional.

Sem embargo da exposição feita nesse tópico, costuma-se apontar nessa parte final do § 4.º do art. 150 do Código Tributário Nacional uma lacuna, uma vez que não haveria tratamento legal quanto ao prazo para lançar quando presente dolo, fraude ou simulação (LUCIANO AMARO. Direito Tributário Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 356; p. 394).

Seguindo esse entendimento, alguns doutrinadores defendem que se deveria aplicar, por analogia, a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Assim, por exemplo, PAULO DE BARROS CARVALHO (Curso de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 1996, p. 291):

b) falta de recolhimento, integral ou parcial, de tributo, cometida com dolo, fraude ou simulação – o trato de tempo para a formalização da exigência e para a aplicação de penalidades é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Assim sendo e tendo em vista, que o Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco e inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de evidente intuito de fraude (fraude, dolo, simulação ou conluio) deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica.

Assim, aplicando-se, concretamente, a norma ao caso em exame, uma vez fixado como termo inicial o dia 01/01/2007 – primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído –, temos que o prazo decadencial dos débitos de IRPJ e CSLL dos 1º, 2º e 3º trimestres/2006, assim como os de PIS e Cofins dos meses de janeiro a agosto/2006, se encerrou em 31/12/2011, enquanto o lançamento fiscal foi cientificado por edital em 06/11/2012, conforme disposto no artigo 23, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972).

Diante disso, reconheço que já havia decaído do direito de a Fazenda Nacional promover os lançamentos de IRPJ e CSLL relativos aos fatos geradores ocorridos nos 1º, 2º e 3º trimestres/2006, assim como os de PIS e Cofins dos meses de janeiro a agosto/2006, cabendo o cancelamento total das respectivas exigências lançadas.

Assim sendo e considerando que todos os elementos de prova que compõe a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade julgadora de Primeira Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a legislação de regência à época da ocorrência do fato gerador, fazendo prevalecer à justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGÓ provimento.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez

CÓPIA