



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10120.002583/2001-90  
Recurso nº. : 132.196  
Matéria : CSLL – 30/09/ 1995 a 31/12/2000  
Recorrente : MERCANTIL COMERCIAL DE SECOS E MOLHADOS LTDA.  
Recorrida : 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF  
Sessão de : 14 de agosto de 2003  
Acórdão nº. : 101- 94.314

CSLL - DECADÊNCIA. Constatado evidente intuito de fraude, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (regra geral – art. 173 do CTN), termo esse que fica antecipado com a entrega da declaração de rendimentos. O prazo decadencial é o previsto no CTN (cinco anos)

BASE DE CÁLCULO - O conceito de receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do imposto é o que está definido no art. 31 da Lei 8.981/1995.

MULTA MAJORADA - O oferecimento à tributação, durante anos consecutivos, de apenas parcela ínfima dos seus rendimentos, torna notório o intuito do contribuinte de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa majorada.

JUROS DE MORA – SELIC - O crédito tributário não integralmente pago no seu vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante de sua falta. A Lei 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa Selic para os débitos não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, não cabendo a órgão integrante do Poder Executivo negar-lhe aplicação.

Recurso voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por MERCANTIL COMERCIAL DE SECOS E MOLHADOS LTDA..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, RECONHECER a extinção de parte do crédito por decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 15 SET 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, PAULO ROBERTO CORTEZ, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL PIMENTEL.

Recurso nº. : 132.196  
Recorrente : MERCANTIL COMERCIAL DE SECOS E MOLHADOS LTDA.

## RELATÓRIO

Mercantil Comercial de Secos e Molhados Ltda., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 356/388, do Acórdão DRJ/BSA nº 1.762, de 24/05/2002, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília, DF, que julgou procedente o lançamento consubstanciado em auto de infração referente à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido incidente sobre fatos geradores ocorridos de 30/09/1995 a 31/12/2000.

A empresa é acusada de falta de recolhimento da contribuição sobre receitas não declaradas nos períodos de apuração compreendidos entre setembro de 1995 a dezembro de 2000.

Analisando os livros contábeis e fiscais da empresa, a fiscalização constatou uma movimentação de valores muito maiores que os declarados (o montante declarado corresponde a cerca de 5% das receitas auferidas). No período fiscalizado, a empresa era optante pela forma de tributação com base no lucro presumido. Assim, em relação aos períodos de apuração ocorridos nos anos de 1995, 1996, 1997, 1999 e 2000, a tributação foi feita com base no lucro presumido, através da aplicação dos respectivos percentuais sobre as receitas omitidas. Quanto aos fatos geradores ocorridos em 1998, foi arbitrado o lucro por opção indevida pelo arbitramento, pois no ano-calendário de 1997 seu faturamento extrapolou o limite de R\$ 12.000.000,00.

Foi imposta a multa majorada em razão da adoção da prática sistemática de declarar a menor os rendimentos.

Tempestivamente, a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 315/333, instaurando o litígio.

O órgão julgador de primeira instância manteve integralmente o lançamento, conforme Acórdão DRJ/BSA nº 1.762, de 24/05/2002, cuja ementa tem a seguinte redação:

*“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- CSLL*

*Período de Apuração : 30/09/1995 a 31/12/2000*

*Ementa: Decadência*

*O prazo de decadência das contribuições sociais é de dez anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser constituído.*

*Base de Cálculo do Imposto*

*O conceito de receita bruta para fins de determinação da base de cálculo do imposto, quer incidente sobre o lucro real, quer lucro presumido ou arbitrado, é o que está definido no art. 31 da Lei 8.981/1995.*

*Não se enquadrando a contribuinte nas situações excepcionadas, há que considerar toda a receita bruta de suas vendas, excluindo-se apenas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, dos quais a autuada seja mera depositária.*

*Multa Majorada*

*Declarando a menor seus rendimentos, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Esta prática sistemática, adotada durante anos consecutivos, forma o elemento subjetivo da conduta dolosa. Tal situação fática se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, ainda que o contribuinte tenha escriturado corretamente suas receitas nos livros de Apuração do ICMS.*

*Lançamento Procedente.*

Consta dos autos cópia do AR assinado e datado de 23 de julho de 2002 e o recurso voluntário foi protocolizado em 16/08/2002, conforme carimbo apostado à fl. 356. demonstrando sua tempestividade.

Na peça recursal a empresa inicia por se insurgir contra a acusação de crime, que deu lugar à aplicação da multa agravada. Diz que foi intimada a apresentar livros, documentos e declarações, bem como o preenchimento em disquete de informações às quais não estava obrigada. Em resposta, informou a totalidade de suas vendas e a apuração da base de cálculo nos moldes em que a fiscalização determinou. Embora não tivesse obrigatoriedade de preencher tal disquete ou qualquer outra declaração que não fossem as obrigações acessórias legalmente instituídas, de boa fé forneceu espontaneamente a totalidade do seu faturamento, bem

assim todos os procedimentos de base de cálculo, trabalho esse que deveria ter sido executado pela fiscalização. Os levantamentos que serviram de base ao lançamento foram elaborados pelo contador da Recorrente e fornecidos aos autuantes, que não manusearam sequer uma nota fiscal. O próprio Auto de Infração atesta que os livros fiscais encontram-se correta e devidamente escriturados. É inaceitável que, estando os livros da Recorrente devidamente escriturados, não tendo sido encontrada nenhuma omissão de receita, seja a empresa acusada de crime contra a ordem tributária. A caracterização só ocorreria se houvesse divergência, sistemática e reiterada, entre as notas fiscais emitidas e aquelas escrituradas nos livros contábeis e fiscais, ou, ainda, omissão de receita pela não emissão de documento fiscal. Dessa feita, evidencia-se que a aplicação da multa agravada e a formalização de representação fiscal para fins penais é uma forma de pressionar a Recorrente a pagar o crédito tributário, embora não concordando, para eximir-se da punibilidade.

A seguir, desenvolve argumentação em defesa da possibilidade de os Conselhos de Contribuintes apreciarem questões relativas às inconstitucionais exigências tributárias.

Continuando, articula razões quanto ao fundamento para recolher os tributos com base no lucro bruto, argumentando, em síntese, o que se segue:

A Recorrente é contribuinte da COFINS e do PIS, conforme se infere da Lei Complementar 70/91 e da Lei 9.718/98.

De acordo com as modificações introduzidas pelos artigos 2º e 3º da Lei 9.718/98, a base de cálculo dessas contribuições é:

*“ Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*

*§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

*.....”*

Em razão desses comandos legais, para a Recorrente, a base de cálculo do PIS e da COFINS é o seu faturamento efetivo, acrescido de outras receitas operacionais. Já para algumas atividades, principalmente instituições financeiras e empresas que realizam operações de compra e venda de moeda estrangeira, a lei prevê um tratamento mais justo, permitindo deduzir da receita bruta todos os custos

inerentes às operações (§§ 4º e 5º do art. 3º). Esses comandos legais diferenciados colidem com os princípios constitucionais da igualdade e da equidade, o que vem sendo repellido pelo Poder Judiciário. Também para as operações com veículos usados, a IN SRF 152/98 dispensou tratamento diferenciado, ao determinar que a base de cálculo dos tributos e contribuições será apurado segundo o regime aplicável às operações de consignação.

Acrescenta que o art. 1º da Lei nº 9.316/96, ao determinar a indedutibilidade da contribuição social sobre o lucro líquido para efeito da determinação de sua própria base de cálculo e do lucro real, estipulou incidência sobre uma pretensa base imponible, que não caracteriza real acréscimo patrimonial, violando o conceito constitucional de renda.

Insurge-se contra a taxa Selic para incidência dos juros de mora, invocando sua natureza remuneratória e ofensa ao princípio da legalidade, trazendo doutrina e jurisprudência a respeito

Requer, afinal, o provimento do recurso;

É o relatório.

VF

## VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI , Relatora

O recurso é tempestivo e foi encaminhado por constar arrolamento de bens. Dele tomo conhecimento.

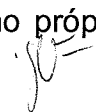
A preliminar de decadência não foi renovada no recurso, mas trata-se de matéria que deve ser apreciada de ofício.

O auto de infração é de 11 de maio de 2001 e abrange fatos geradores ocorridos a partir de setembro de 1995.

Constatado evidente intuito de fraude, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (regra geral – art. 173 do CNT). Assim, para verificar a decadência, é necessário saber em que exercício poderia, a autoridade, lançar o imposto relativo às receitas omitidas.

Inicialmente, registro que a jurisprudência desta Câmara e da Câmara Superior de recursos Fiscais consolidou-se no sentido de que o prazo de decadência para a CSLL é de cinco anos, tal como previsto no Código Tributário Nacional.

De acordo com o art. 57 da Lei nº 8.981/95, aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas. Essa mesma lei determina que, a partir do 1º de janeiro de 1995, o Imposto sobre a Renda e adicional das pessoas jurídicas **será devido mensalmente**, à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (art. 25) e que as pessoas jurídicas determinarão o Imposto de Renda segundo as regras aplicáveis ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado (art. 25). Sendo o imposto devido mensalmente, e uma vez que, de acordo com o art. 33, o imposto será pago até o último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores, à falta de comando legal específico nesse sentido, nada impediria que a autoridade fiscal lançasse a diferença de imposto considerando a receita omitida nos meses de setembro, outubro e novembro de 1995 no próprio



ano calendário de 1995. Assim, em relação a esses três períodos de apuração, o *dies a quo* seria 01/01/96, ocorrendo a decadência em 31/12/2000, e em maio de 2001 o respectivo crédito já se encontrava extinto pela decadência. Já para os fatos geradores ocorridos a partir de dezembro de 1995, o imposto só poderia ser lançado no ano calendário de 1996, e o *dies a quo*, que seria 01/01/97, fica antecipado para a data da entrega da declaração, 23/05/96, podendo o lançamento ser efetuado até 23/05/2001. Portanto, tendo o lançamento se aperfeiçoado em 11 de maio de 2001, não estão eles alcançados pela decadência.

Deve, pois, deve ser cancelado o lançamento correspondente aos meses de setembro, outubro e novembro de 1995, alcançados que estão pela decadência.

Invoca a Recorrente a possibilidade de os órgãos administrativos apreciarem questões relativas à inconstitucionalidade de leis . Esse tem sido um dos temas mais controversas, quer na doutrina, quer na jurisprudência. Assim nos extremos, encontram-se, de um lado, uma corrente a entender que ao Poder Executivo cumpre apenas aplicar a lei de ofício, e do outro, uma corrente que entende que os órgãos julgadores administrativos exercem uma função jurisdicional atípica, devendo deixar de aplicar qualquer preceito que contrarie a Constituição. Este Conselho tem se situado em posição intermediária. O entendimento dominante firmou-se no sentido de que, desde que houvesse reconhecimento pelo STF da inconstitucionalidade , ainda que em recurso extraordinário, poderia o Conselho deixar de aplicar a lei. Nesse sentido pronunciou-se a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no **PGFN/CFR 439/96**. Também a antiga Consultoria Geral da República reiteradamente manifestou-se na mesma linha (**Parecer 261-T, de 01.09.53, Carlos Medeiros Silva; Parecer L-018, de 1.08.74, Luiz Rafael Mayer; Parecer P-3, de 14.04.83, Paulo Cesar Cataldo; Parecer C-15, de 13.12.60, L.C. de Miranda Lima**).

Pretende, ainda a Recorrente que a base de cálculo aplicada seja o lucro bruto. Porém, a esse respeito, não apresenta um único argumento jurídico para infirmar a base de cálculo apurada pelo autor do procedimento, que foi feita rigorosamente de acordo com as disposições legais pertinentes, com base na receita bruta conhecida, constante dos Livros de Apuração do ICMS. A Recorrente não aponta qualquer ilegalidade na determinação da base de cálculo. Seu pleito quanto a considerar como base de cálculo apenas o lucro bruto carece de respaldo legal, pois invoca preceitos legais relativos a outras exações, que não a CSLL.



Insurge-se, ainda, contra o percentual de multa aplicado.

A empresa, sistematicamente e durante anos consecutivos, declara uma receita bruta muito inferior à verdadeira (em média, 5% da verdadeira receita). Isso levou a fiscalização a aplicar a multa de 150%, ao fundamento de que, com essa atitude, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou de suas circunstâncias materiais, situação fática que se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964.

O oferecimento à tributação, durante anos, de apenas ínfima parcela dos seus rendimentos, torna notório o intuito de retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária. Embora o contribuinte alegue que as vendas estavam escrituradas no seu Livro de Apuração do ICMS, tal não é suficiente para afastar o evidente intuito de fraude. Não tem semelhança, o caso, com as hipóteses em que o contribuinte mantém escrituração contábil com registro de todas suas operações e, eventualmente, as vendas declaradas em sua DIPJ são inferiores às escrituradas.

Também carece de credibilidade a alegação de que a circunstância de os valores declarados a título de receita bruta serem sempre inferiores aos verdadeiros não decorre de intuito doloso, mas de interpretação da legislação de forma antagônica à dada pela administração tributária. Primeiro, porque invoca legislação que trata da base de cálculo do PIS e da COFINS para aplicá-la à CSLL. Além disso, trata-se de legislação específica para determinadas atividades econômicas, nas quais não se inclui a praticada pela Recorrente. Segundo, porque não é dado ao contribuinte descumprir norma da legislação ao argumento de que fere o princípio constitucional da igualdade, sem que para isso esteja autorizado por um provimento judicial. Finalmente, e embora o fato só tivesse relevância para provar sua boa fé, não demonstrou a contribuinte que os valores oferecidos a menor resultam dessa sua interpretação particular (ou seja, não demonstrou que os valores oferecidos correspondem ao "lucro bruto", pleiteado como forma de "*tratamento isonômico*" com as instituições financeiras e empresas que comercializam veículos usados. Até porque não é muito provável que o lucro bruto dessas empresas situe-se na faixa de 5% da receita bruta, que foi o declarado pela Recorrente).

Finalmente, quanto aos juros de mora, sua cobrança decorre do art. 161 do Código Tributário Nacional, que prescreve que o crédito não integralmente



pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, excepcionando apenas as situações em que haja pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito. O parágrafo 1º do mesmo dispositivo estabelece que, **se a lei não dispuser de modo diverso**, serão os juros de 1% ao mês (destaquei).

A aplicação da taxa SELIC na determinação dos juros de mora está prevista em disposição legal em vigor (Lei nº 9.065/95), cuja inconstitucionalidade/ilegitimidade não foi reconhecida pelos Tribunais Superiores, não cabendo a este órgão do Poder Executivo negar-lhe aplicação.

Diante do exposto, voto no sentido excluir da matéria tributável os valores referentes aos meses de setembro, outubro e novembro de 1995, alcançados que estão pela decadência, e nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, 14 de agosto de 2003



**SANDRA MARIA FARONI**