



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

Processo nº 10120.007218/2006-86
Recurso nº 157.802 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.128 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2010
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente TECBUS TECNOLOGIA EM MONITORAMENTO LTDA.
Recorrida 2ª TURMA DA DRJ EM BRASÍLIA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SISTEMÁTICA. DECADÊNCIA.

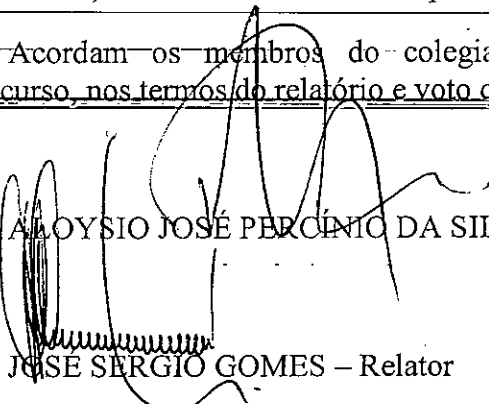
O que determina a natureza do lançamento, se por homologação ou declaração, é a legislação específica do tributo, e não a circunstância de ter ou não havido pagamento. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não sendo caso de dolo, fraude, ou simulação, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data da ocorrência do fato gerador. (Ac. 101-96.636, j. 16/04/2008)

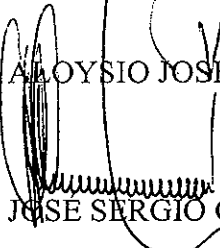
MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RECEITA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA.

Incabível a exigência da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, afeta às condutas de sonegação, fraude e conluio, quando a receita tomada em conta pelo procedimento fiscal para o lançamento dos tributos foi colhida em livro fiscal (apuração do ICMS) da própria contribuinte, aflorando a hipótese de declaração inexata, igualmente prevista no mesmo comando legal e cuja penalidade pecuniária é aquela prevista em seu inciso I, qual seja, multa de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

~~Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.~~


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA – Presidente


JOSÉ SÉRGIO GOMES – Relator

21 MAI 2010

EDITADO EM:

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva (Presidente), José Sérgio Gomes, Marcos Shigueo Takata (Vice presidente), Gervásio Nicolau Recketenvald, Eric Moraes de Castro e Silva, ausente, momentaneamente, o conselheiro Hugo Correia Sotero.

Relatório

Em foco recurso voluntário visando a reforma da decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília/DF que julgou procedente os lançamentos efetuados em 01/11/2006 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Goiânia/GO com vistas a exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), acrescidos de multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros moratórios calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC).

A ação fiscal, para fins do IRPJ e CSLL, consistiu em arbitrar o lucro da empresa nos quatro trimestres civis do ano-calendário de 2001 em decorrência da não escrituração e apresentação do livro "Caixa" e documentos àquela afetos, nem tampouco os livros "Diário" e "Razão", colhendo-se a receita constante nos livros "Registro de Apuração do ICMS" e "Saídas do Estado e para Outros Estados", bem assim, em tributar ditas receitas mensais na seara das contribuições ao PIS e COFINS.

O Fisco consignou que a multa de ofício agravada prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, foi imposta pelo fato da empresa ter entregue sua DIPJ/2002 informando bases de cálculo e débitos da COFINS, CSLL, PIS e IRPJ em valores bastante inferiores aos apurados, bem assim, por não ter apresentado Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs), e também por não ter efetuado qualquer recolhimento, o que, em tese, configura crime contra a ordem tributária. Por fim, informou que a empresa apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do exercício de 2002 pelo regime do lucro presumido.

Impugnando os lançamentos a contribuinte alegou ser incabível a multa agravada de 150% porque o evidente intuito de fraude exigido pelo inciso II do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, não se aparenta e nem tampouco fora inequivocadamente demonstrado pelo Fisco, que se limitou a argüir os ilícitos supostamente praticados. Ademais, deixou de levar em conta ~~que foi a própria empresa quem entregou, de forma espontânea, os livros fiscais do ICMS para fins da lavratura dos autos de infração.~~

Também aduziu a decadência do direito fiscal de lançar as parcelas geradas em 31 de março, 30 de junho e 30 de setembro em razão de se tratar de tributos sujeitos ao regime de lançamento denominado "por homologação" previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), pugnando, ainda, pela inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, a qual prevê prazo decadencial de 10 (dez) anos para Fisco lançar contribuições sociais.

Aquela 2ª Turma de Julgamento admitiu a impugnação e acatou o entendimento fiscal no sentido da conduta dolosa da contribuinte em ter declarado na DIPJ valores de seu faturamento inferiores aos escriturados no livro do ICMS, impedindo ou retardando, assim, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Em decorrência, concluiu que o termo inicial de contagem da decadência iniciou-se no primeiro dia do exercício seguinte, em 01/01/2002,

consoante previsão contida no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), de sorte que o lançamento efetuado em 01/11/2006 fora efetuado dentro do quinquênio legal, não sendo sequer necessário levar em conta o prazo de 10 (dez) anos previsto pelo artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, para o lançamento das contribuições sociais.

Ciente do decisório em 28 de fevereiro de 2007 a contribuinte apresentou em 29 do mês seguinte o recurso e documentos de fls. 273/339 no qual repete as razões declinadas na impugnação e requer a reforma da decisão recorrida para que seja reconhecida a não ocorrência de fraude, seguindo-se a anulação parcial da exigência fiscal e a redução da multa (de 150% para 75%) sobre a exigência do quarto trimestre de 2001.

 É o relatório, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Relator JOSÉ SÉRGIO GOMES

Observo a legitimidade processual e o aviamento do recurso no trintídio legal. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

Primeiramente, a questão da qualificação da multa em 150% (cento e cinquenta por cento).

À época da apresentação da DIPJ (2002) assim dizia a Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, *verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II-cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

....."

As disposições legais referidas no parágrafo indicado têm a seguinte redação:

"Lei nº 4.502 de 1964:

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

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

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

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão, dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72”.

A sonegação impede a apuração da obrigação tributária principal diante da ocultação de bens ou fatos jurídicos à incidência fiscal, incólume, portanto, o fato gerador, enquanto na figura da fraude a ação ou omissão está direcionada ao obscurecimento da própria ocorrência do fato gerador.

O Fisco, bem assim a decisão recorrida, adotaram a tese de sonegação em vista da declaração anual não ter apresentado o verdadeiro faturamento naquele ano de 2001, impedindo ou retardando, assim, o conhecimento da ocorrência do fato gerador.

Ocorre, todavia, que dita declaração de informações econômico-fiscais (DIPJ) não se presta ao lançamento fiscal a que alude o artigo 147 do Código Tributário Nacional-CTN (lançamento por declaração), segundo o qual o sujeito passivo ou terceiro prestam informações sobre matéria de fato **indispensáveis** à sua efetivação.

Por sua vez, a declaração de créditos e débitos tributários federais (DCTF) constitui autêntica confissão de dívida, instituto estranho ao direito tributário, instituída para operacionalizar a administração dos tributos cobrados pela Receita Federal porque a legislação atualmente vigente adotou a modalidade de lançamento conhecida por homologação (impropriamente chamado autolancamento), pela qual o próprio sujeito passivo recolhe antecipadamente ou periodicamente o *quantum* do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, ressalvado o controle posterior desta. De plano, pois, a conduta do sujeito passivo em omitir-se na confissão da dívida, ou de confessá-la em cifra de monta inferior à realidade, não soa perfeitamente sintonizada no tipo fraudulento descrito na norma.

Em se tratando de pessoa jurídica, e tendo-se em mente a sistemática de lançamento por homologação adotada pela Administração, bem como, o fato da receita auferida exprimir-se na base de cálculo ou integrar a conceituação do fato gerador do PIS, COFINS, IRPJ e da CSLL, afigura-me que à contribuinte cumpre emitir a nota fiscal de venda ou documento equivalente, escriturar a operação, calcular o tributo devido e declará-la ao Fisco. Assim, penso que a conduta fraudulenta, para fins de gradação da multa pecuniária, só se caracteriza com a omissão das duas primeiras ou, se praticadas, tenham sido com falsidade.

Já as práticas de omissão no dever de declarar, ou da declaração inexata, que só se exteriorizam quando regularmente cumpridas aquelas primeiras, também foram textualmente qualificadas pelo legislador como reprováveis, de forma que apenas, em pecúnia, à razão de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do tributo que deixou de ser pago.

Reprise-se: o ordenamento diz, textualmente, que a ausência de declaração ou a prestação de declaração inexata atrai a pena pecuniária de 75% (setenta e cinco por cento). Uma vez previstas, não há como o intérprete delas desconhecer.

No caso dos autos restou incontestado que não foram escrituradas quaisquer operações indicativas de receitas, aliás, não há nenhuma escrituração, seja a comercial ou fiscal, tanto que o remédio para a apuração dos tributos foi o arbitramento do lucro.

Os livros fiscais exigidos por outros entes tributantes (v.g. livro de apuração do ICMS ou livro de apuração do ISS), quando apresentados isoladamente pela defesa não se prestam e nem tampouco poderiam prestar como instrumentos de regularidade escritural porque não requisitados pela legislação tributária federal, que se encarregou de exigir outros,

como os livros “diário”, “razão” e “lalur” no caso do regime do lucro real e os livros “caixa” e “registro de inventário” na hipótese de regime do lucro presumido.

Todavia, a Fiscalização entendeu pela eficácia da escrituração fiscal levada a efeito nos livros “Registro de Apuração do ICMS” e “Registro de Saídas-ICMS”, tanto que justamente essas escritas alicerçaram a imputação fiscal de insuficiência nos recolhimentos.

Ora, se assim é, não há como validá-la apenas parcialmente, no ponto que serve aos interesses do IRPJ, CSLL, COFINS e do PIS. Há também de produzir efeitos no que diz respeito à matéria aqui debatida, isto é, implica reconhecer que escrituração existe, ainda que precária, mas suficiente para depreender que houve inexactidão na DIPJ em face da escrita fiscal do ICMS.

Filho-me, assim, ao entendimento esposado pela douta Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do Acórdão CSRF/01-05.481, de 19/06/2006, quando asseverou:

“As declarações inexatas do contribuinte, que diferem dos documentos e elementos contábeis e fiscais colocados à disposição do Fisco, não são, por si só, razão para aplicar-se a multa qualificada. O lançamento de ofício desconsidera o ato do contribuinte denominado lançamento por homologação e deve se basear nos livros contábeis e fiscais, agindo nos termos do art. 142 do CTN; se não há vício nos livros e documentos contábeis e fiscais, não há que se falar em fraude.” (ênfase acrescida)

Em vista do exposto, sou pela redução da multa de ofício à ordem de 75% (setenta e cinco por cento).

No que diz respeito à decadência do direito fiscal em constituir o crédito tributário repito a dissertação já alinhavada, é dizer, a exigência materializada nos autos de infração encontra-se afeta a lançamento cuja natureza é por homologação, assim compreendida pela atividade imposta ao contribuinte em determinar a matéria tributável, calcular a exação e efetuar o pagamento do *quantum* eventualmente apurado, independentemente de notificação.

É que, afora o lançamento por excelência (praticado de ofício), duas outras modalidades de lançamento foram previstas pelo Código Tributário Nacional: *i)* por declaração (artigo 147) e *ii)* por homologação (artigo 150). Assim, se a administração fiscal praticamente banuiu a utilização da primeira modalidade (ao menos os tributos aqui discutidos não são lançados mediante prévias declarações da contribuinte), resta concluso que impera a segunda.

As prescrições do lançamento por homologação encontram-se delineadas no artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece:

“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.”

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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."

Entendo que a "atividade" eleita pela norma não se restringe à presença de efetivo pagamento, bastando a existência do sujeito passivo, é dizer, encontrar-se a pessoa jurídica inscrita nos cadastros fiscais, pois o pagamento nem sempre poderá apresentar-se necessário, embora apurado crédito tributário, que se anula à vista de crédito a favor da própria contribuinte como, por exemplo, o imposto de renda devido no trimestre ou no ano que, compensado com recolhimentos (antecipações) de imposto de renda retido por fontes pagadoras, não se revela exigível.

Assim, assiste razão à Recorrente na arguição de que o direito fiscal na constituição do crédito tributário suplementar decaiu, eis que compreendidas operações econômicas (faturamento e lucro) ocorrentes entre o primeiro e o último dia útil de cada mês civil no que diz respeito às contribuições COFINS e PIS, como também, entre os dias 1º de janeiro a 31 de março, 1º de abril a 30 de junho e 1º de julho a 30 de setembro, no que afeta ao IRPJ e à CSLL, todos de 2001, de sorte que no último dia desses meses e trimestres aperfeiçoaram-se os fatos geradores, iniciando-se aí, respectivamente, a contagem do prazo quinquenal para a prática do ato administrativo a que alude o artigo 150, § 4º do CTN.

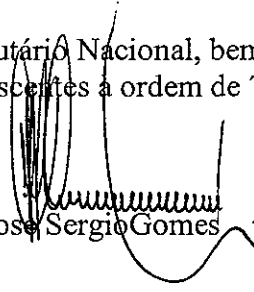
Aplicando-se as regras de contagem insertas no artigo 210 do CTN e artigo 66, § 3º, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, quais sejam, que se exclui o dia de início e inclui-se o dia final, bem como, que na fixação de prazo em meses e anos conta-se data a data, apercebe-se que em 01 de novembro de 2006, quando se ultimaram os lançamentos, fls. 122, 129, 139 e 149, já se encontrava perecido o direito fiscal em proceder aos lançamentos complementares afetos aos fatos geradores encerrados em 31 de outubro de 2001.

Por último, deixo de aplicar, para as contribuições previdenciárias, o prazo de 10 (dez) anos previstos no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, em razão da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, que expressa no seguinte teor:

"SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO".

Com tais razões, dou provimento ao recurso voluntário para reconhecer a extinção do crédito tributário do IRPJ e da CSLL afeto aos três primeiros trimestres e das contribuições ao PIS e COFINS dos meses de janeiro a outubro, na forma do artigo 156, inciso

V, do Código Tributário Nacional, bem assim, para reduzir a multa de ofício incidente sobre as parcelas remanescentes a ordem de 75% (setenta e cinco por cento).



Jose Sergio Gomes