



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10166.015537/2002-13
Recurso nº. : 134.661
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs: 1997 a 1999
Recorrente : ACADEMIA DE TÊNIS DE BRASÍLIA
Recorrida : 2ª TURMA DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 16 de outubro de 2003
Acórdão nº. : 101-94.402

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – IRPJ – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – Consoante jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, após o advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas é lançado na modalidade de lançamento por homologação e a decadência do direito de constituir crédito tributário rege-se pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional.

ADESÃO AO PROGRAMA REFIS – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA – PARCELAS INCLUÍDAS DURANTE A AÇÃO FISCAL – Tendo a contribuinte deixado de declarar o tributo devido antes do início do procedimento de fiscalização, é correto o lançamento de ofício com a aplicação da multa regulamentar de 75%, sendo irrelevante o fato de a empresa ter apresentado pedido de adesão ao Programa Refis antes do início da ação fiscal, se a confissão dos débitos do programa ocorreu durante a execução dos procedimentos fiscais.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA – A ocorrência de saldo credor da conta caixa autoriza a presunção legal de omissão de receita, ressalvada ao contribuinte a prova em contrário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ACADEMIA DE TÊNIS DE BRASÍLIA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, em relação aos meses de janeiro a dezembro de 1996, e de janeiro a setembro de 1997 e, quanto ao mérito, DAR provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

RECURSO Nº. : 134.661
RECORRENTE: ACADEMIA DE TÊNIS DE BRASÍLIA

RELATÓRIO

ACADEMIA DE TÊNIS DE BRASÍLIA, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 934/951, do Acórdão nº 4.419, de 26/12/2002, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF, fls. 916/930, que julgou procedente o crédito tributário constituído nos autos de infração de IRPJ, fls. 30; PIS, fls. 42; COFINS, fls. 46; e CSLL, fls. 50.

Consta da descrição dos fatos e enquadramento legal, as seguintes irregularidades fiscais:

"01 – OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE – SALDO CREDOR DE CAIXA

Omissão de receitas da atividade caracterizada pela constatação de saldo credor de caixa conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do presente auto de infração.

02 – FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO

Falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de renda pessoa jurídica, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do presente auto de infração."

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 825/837.

A 2ª Turma da DRJ/Brasília, decidiu pela manutenção integral do lançamento, conforme acórdão acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

"IRPJ

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998

DECADÊNCIA – ANO-CALENDÁRIO DE 1996 – No ano-calendário de 1996, a opção definitiva pelo regime de



tributação do IRPJ, adotado pelo contribuinte somente era confirmada na entrega da Declaração de Rendimentos em 1996. Além disso, não há que se falar em homologação quando o próprio contribuinte considera-se isento do IRPJ no período. Daí, para a contagem do prazo decadencial aplicam-se as regras contidas no art. 173 do CTN (1º dia do ano seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado, logo, incorreu a decadência quanto aos fatos geradores do ano de 1996.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – *Provado nos autos que o contribuinte deixou de apurar, recolher ou declarar o tributo devido, antes do início da ação fiscal, correto o lançamento de ofício com aplicação das penalidades cabíveis. Irrelevante o fato de o contribuinte ter apresentado pedido de adesão ao Refis, antes do início da ação fiscal, se a confissão dos débitos ao programa ocorreu após aquela data.*

OMISSÃO DE RECEITAS – PRESUNÇÃO LEGAL – SALDO CREDOR DE CAIXA – *Consideram-se provenientes de receitas omitidas, as insuficiências de recursos na conta Caixa, apuradas mediante reconstituição do movimento dessa conta, excluindo-se os ingressos representados por cheques nominais a terceiros, com destinação específica, cujas respectivas saídas (pagamentos contabilizados) o contribuinte não identificou, apesar de regularmente intimado. Também deve ser mantida a tributação dos saldos credores de caixa registrados na própria contabilidade, para os quais a contribuinte não fez prova de erro na escrituração, tampouco identificou a origem dos recursos utilizados nas operações que deram origem a esses saldos credores.*

LANÇAMENTO PROCEDENTE*

Ciente da decisão de primeira instância em 12/02/2003 (fls. 932-v), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 11/03/2003 (protocolo às fls. 933), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que, considerando que o período de apuração do IRPJ apontado no auto de infração era mensal (fato gerador mensal) no ano-base de 1996 e trimestral (fato gerador trimestral) no ano de 1997, compreendendo os meses de janeiro a dezembro de 1996 e janeiro a setembro de 1997, os cinco anos do período decadencial se contam a partir do último dia de cada mês considerado em 1996 e a partir do último dia de cada trimestre considerado em 1997. Assim procedendo, constata-se que a



decadência ocorreu, no caso deste processo: a) em relação aos meses de janeiro a dezembro de 1996: a partir do dia 1º dos meses de fevereiro/2001 a janeiro/2002, respectivamente; b) em relação aos trimestres de janeiro/março e julho/setembro de 1997: a partir do dia 1º dos meses de abril, de julho e de outubro de 2002. Portanto, tendo em vista que o lançamento de ofício, no caso da autuação, ter sido efetuado no dia 23/10/2002, esclarecemos que o direito de lançar da Fazenda somente não decaíra relativamente ao período de 01/10/97 a 31/12/98;

- b) que a autuação, de outra parte não teria como prosperar, tendo em vista ter sido praticada a destempo. Ainda que se considerasse que o início do procedimento de fiscalização tivesse se dado anteriormente ao ingresso da autuada no Refis, como quer o Fisco, mesmo assim não poderia prosperar a tese da Fiscalização de que, por isso, a impugnante pudesse ser autuada, uma vez que o seu pedido de ingresso no Refis foi apresentado dentro do prazo legal, abrangendo débitos relativos a tributos administrados pela SRF, constituídos e não constituídos;
- c) que a recorrente, quando apresentou seu termo de opção pelo programa Refis, o fez informando todos os seus débitos relativos a impostos e contribuições administrados pela SRF, tanto os constituídos, quanto os não constituídos. Os primeiros, representados pelos processos discriminados na carta de desistência, cuja cópia se encontra em anexo, dirigida à SRF, e os segundos, os créditos não constituídos, relativos aos anos-base de 1996 a 1999;
- d) que, à vista do mencionado, não vê como pode ser autuada, relativamente aos débitos confessados e aceitos pelo programa Refis dos anos-base de 1996, 1997 e 1998, cujos pagamentos sempre foram e continuam sendo feitos regularmente, exatamente nos termos da aprovação pelo Programa. Isso porque a fiscalização somente se iniciou em 30/03/00 e a opção pelo Refis se deu em 27/03/00, a partir de quando, conforme esclarecido no art. 10 do Dec. 3.431, produz seus efeitos;
- e) que, no TFV consta que *"o contribuinte apresentou uma relação de débitos informados na declaração de Recuperação Fiscal – Refis, a qual foi entregue em 19/08/2000, isto é, no curso da ação fiscal"*. Ora, a relação de débitos foi entregue na data de 19/08/2000, mas a opção pelo Refis foi efetivamente feita em 27/03/2000, conforme fazem prova os documentos juntados no recurso. Além disso, ainda que o débito esteja em constituição, a lei que rege o Refis não impõe restrições ao ingresso do contribuinte no programa. Se a lei permite que possam ser regularizados créditos da União, decorrentes de débitos constituídos ou não, não há como se falar na impossibilidade de ingresso no Refis de contribuintes com o débito sendo constituído;



- f) que o próprio fiscal admitiu que a atuada apresentou todos os documentos que lhe foram solicitados. E foi precisamente com base nesses documentos apresentados à fiscalização que a recorrente efetuou sua declaração de recuperação fiscal – Refis. Apesar disso, incompreensivelmente, embora a opção pelo Refis tenha se dado em 27/03/2000, anteriormente, portanto ao início da ação fiscal e tendo a atuada apresentado as declarações com base no lucro presumido, como lhe era permitido fazer e como solicitado pela fiscalização, ainda assim foram lavrados os Autos de infração;
- g) que, quanto à pseudos existência de saldo credor de caixa, apontada pela decisão recorrida, reitera aqui que devem ser observadas as justificativas elaboradas pela auditoria externa da recorrente, consubstanciada no doc. 08;
- h) que o fato de a recorrente ter aderido ao Refis anteriormente à data do início da ação fiscal, inibe a atuação nos moldes em que ela foi perpetrada. Não se nega a possibilidade de o contribuinte ser submetido à fiscalização pelo fato de ter aderido ao Refis. Todavia, ele não pode ser atuado relativamente a tributos calculados e declarados àquele programa. Se alguma diferença de imposto a pagar houvesse sido constatada, no que respeita ao montante dos tributos declarados ao Programa Refis, aí sim a recorrente poderia ter sido atuada. Todavia, não foi assim que procedeu a fiscalização. Simplesmente considerou como base de cálculo para efeito do lançamento de ofício o montante dos rendimentos já então declarados ao Refis, calculados como base no lucro presumido, como lhe permitia a legislação. A autoridade atuante, na verdade, tão somente acrescentou atualização monetária, multas e demais encargos àquele montante, sem qualquer consideração ao fato de o tributo já vir sendo pago regularmente segundo as regras do Programa Refis.

Às fls. 959, o despacho da DRF em Brasília - DF, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Preliminarmente a recorrente suscita a preliminar de decadência em relação aos meses de janeiro a dezembro de 1996 e de janeiro a setembro de 1997, tendo em vista que a lavratura do auto de infração se deu somente no dia 23 de outubro de 2002.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.967/82, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeiçãoou-se à modalidade por homologação, como definida no art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa.

Com respeito ao prazo de decadência do direito ao lançamento de ofício nos tributos de lançamento por homologação, o ilustre tributarista Alberto Xavier, leciona em sua obra "Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário" (Forense, 1997, 2ª ed., p. 92-3), que as normas dos arts. 150, § 4º, e 173, do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente. São, isto sim, reciprocamente excludentes, pois o art. 150, § 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos "cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o seu prévio exame pela autoridade administrativa". Aduz, ainda, que o art. 173 aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Acrescenta o citado mestre: "O artigo 150, § 4º, pressupõe um pagamento prévio – e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como dies a quo a data do pagamento, dado que este fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que permita exercer o controle. O art. 173, ao contrário, pressupõe não ter havido pagamento prévio – e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de



controle, tendo como dies a quo não a data de ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado".

Continua o autor: "Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo reduz esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o dies a quo não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas 'da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento'".

Nesse mesmo entendimento, destaca-se a decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, que cuida de Direito Público, no julgamento de embargos de divergência em RESP 101.407 – SP (DJ de 08/05/2000). Por maioria de votos, os ministros acolheram voto da lavra do eminente Min. ARI PARGENDLER, prolatando o acórdão assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIMENTO DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.”

No âmbito deste Primeiro Conselho de Contribuintes, as divergências se manifestavam quer quanto à caracterização da natureza do lançamento, quer quanto à fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência.



A Câmara Superior de Recursos Fiscais, dirimindo as divergências, já em 1999, uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a ser por homologação a partir desse diploma legal.

Uma vez aceito tratar-se de lançamento por homologação, resta fixar *dies a quo* para contagem do prazo de decadência.

O lançamento por homologação é o lançamento tipo de todos aqueles tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo a obrigação de quando ocorrido o fato gerador identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade, como explicitado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apura o imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero).

O que se define se o lançamento é por declaração ou por homologação é a legislação do tributo e não a circunstância de ter ou não havido pagamento.

O Código Tributário Nacional prevê três modalidades de lançamento: por declaração, por homologação e de ofício. Quanto a este último, excetuada a hipótese em que a lei o prevê como lançamento original (caso do IPTU, por exemplo), é ele decorrente de infração (falta ou insuficiência de imposto nas hipóteses de lançamento por declaração ou por homologação), e portanto, subsidiário e sempre acompanhado de penalidade.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.



Entre outros precedentes, transcrevo a ementa do Acórdão nº 101-93.783, de 21 de março de 2002, com a seguinte redação:

"PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei nº 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim, sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Recurso provido."

No voto condutor do referido acórdão, a eminente Conselheira Sandra Maria Faroni tece seguintes considerações sobre o tema:

"Assim, excetuada a hipótese de tributo cujo lançamento seja, por natureza, de ofício, e sem considerar os casos de dolo, fraude ou simulação, uma análise sistemática do CTN nos mostra que a legislação de cada tributo determina que, ocorrido o fato gerador, o sujeito passivo:

a) preste à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, aguardando que aquela autoridade efetue o lançamento para, então, pagar o crédito tributário (art. 147); ou

b) apure por si mesmo o tributo e faça o respectivo pagamento, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa (art. 150).

No caso da letra 'a' (lançamento por declaração), a ocorrência de omissão ou inexatidão na declaração ou nos esclarecimentos solicitados (art. 149, II, III e IV) dá ensejo ao lançamento de ofício, desde que não extinto o direito da Fazenda Nacional (art. 149, § único), o que só pode ser feito no prazo de cinco anos contados: (1) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado, nos casos de falta de declaração ou de entrega da declaração após esse termo; (2) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anterior, se for esse o caso; ou (3) da data da entrega da declaração, se essa foi entregue antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

No caso da letra 'b' (lançamento por homologação), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo



pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexactidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento."

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, também, tem decidido que a partir do ano-calendário de 1992 os tributos são devidos mensalmente, na medida em que os lucros forem auferidos (artigo 38 da Lei nº 8.383/91) e que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, independentemente de pagamento dos tributos, já que o sujeito passivo pode apurar prejuízo num determinado mês.

Entre outros acórdãos, pode ser citada a seguinte ementa:

"LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado." (Ac. 108-05.241, de 15/07/98)

Não restam dúvidas, pois, que está caracterizada a decadência em relação aos meses de janeiro a dezembro de 1996, e de janeiro a setembro de 1997, tendo em vista que a ciência da lavratura do auto de infração se deu somente no dia



23 de outubro de 2002, sendo, no caso, irrelevante a forma de tributação adotada pela contribuinte.

MÉRITO

SALDO CREDOR DE CAIXA

Quanto ao mérito, da infração caracterizada como saldo credor de caixa, excluídas as parcelas cujo prazo decadencial foi reconhecido por esta Câmara, restou tão somente aquela relativa ao período-base encerrado em 31/03/1998.

Consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 62/63), que a contribuinte, intimada a justificar os valores de saldos credores de caixa constatados (fls. 193/224), apresentou resposta (fls. 229/231), alegando que “o teste ensaiado na nova planilha em anexo, prova que os referidos saldos não tem origem na omissão de receita, tendo em vista que todas as receitas recebidas à vista foram contabilizadas, portanto, a função do caixa foi para fazer ajuste por conciliação bancária, em face dos cheques emitidos sem o respectivo demonstrativo”.

Porém, faltou a efetiva comprovação da não ocorrência do saldo credor de caixa. Consta às fls. 880, a justificativa apresentada pela empresa, como sendo reflexo de uma transferência de numerário da conta corrente do Banco BRB e do Banco do Brasil. A justificativa não procede, pois apenas identifica o lançamento que deu origem ao saldo credor de caixa, contudo, não comprova a origem dos recursos utilizados na citada operação, tendo em vista que, com a realização da mesma, o saldo da conta caixa passou de devedor para credor, isto é, ensejou a ocorrência da hipótese prevista em lei como omissão de receita.

Como visto acima, na impugnação apresentada, a recorrente nega, sem nada provar, a inexistência da presumida omissão de receita, alegando que, possuía superávit de caixa, sendo impossível a ocorrência de saldo credor da citada conta. No recurso apresentado, nada de novo aduziu, também nada provou, já que praticamente se limitou a insistir nas razões apresentadas na impugnação.



A decisão da autoridade julgadora monocrática, diante desse quadro, não merece reparos.

Realmente, enquanto que, regra geral, incumbe à autoridade de fiscalização apurar e quantificar o crédito tributário, em certas situações previstas em lei, a caracterização do fato hipoteticamente descrito presume a consequência prescrita: existência de rendimento tributável omitido.

Tal situação, dentre outras possíveis, ocorre justamente quando da configuração de saldo credor de caixa.

Com efeito, nos termos do art. 228 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1041/94, *“o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro da receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”*

Ou seja, no caso concreto, caberia à recorrente a prova de não ter havido omissão de receitas, o que, como visto, não ocorreu.

Não existe no lançamento fiscal em questão, qualquer irregularidade na constituição do lançamento que contamine o auto de infração, visto que a lei prescreveu, diante do fato constatado (saldo credor de caixa), a presunção de omissão de receita.

O saldo credor da conta caixa, como visto, foi obtido em decorrência do exame dos documentos que embasaram os registros na citada conta, sendo que a desconstituição da acusação fiscal, que cabia à recorrente, através da origem dos recursos, não foi comprovada pela contribuinte.

Se do exame procedido na conta caixa resultar saldo credor, então os pagamentos correspondentes foram presumivelmente suportados por recursos mantidos à margem da escrita oficial, cabendo à pessoa jurídica a prova em contrário. No caso dos autos, a recorrente deixou de fazer prova da efetiva origem daquele



numerário e, em decorrência, a fiscalização procedeu o lançamento de ofício nos termos da norma que autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

Portanto, o presente item deve ser mantido.

ADESÃO DO REFIS

A contribuinte ingressou no Programa Refis em 27 de março de 2000, sendo que a ação fiscal teve início em 30 de março de 2000. No Termo de Verificação fiscal consta que *"o contribuinte apresentou uma relação de débitos informados na declaração de Recuperação Fiscal – Refis, a qual foi entregue em 19/08/2000, isto é, no curso da ação fiscal"*.

Por seu turno, a recorrente afirma que a relação de débitos foi entregue na data de 19/08/2000, mas a opção pelo Refis foi efetivamente feita em 27/03/2000, conforme fazem prova os documentos juntados no recurso. Alega ainda, que a lei que rege o Refis não impõe restrições em relação ao débito que esteja em constituição, possibilitando o ingresso do contribuinte no programa. Se a lei permite que possam ser regularizados créditos da União, decorrentes de débitos constituídos ou não, não há como se falar na impossibilidade de ingresso no Refis de contribuintes com o débito sendo constituído.

A adesão ao Refis importa em confissão irretroatável da dívida fiscal, conforme depreende-se do art. 3º, I da Lei n.º 9.964/2000. Porém, há que ser providenciada em tempo hábil referida confissão de débito.

Neste sentido, há jurisprudência pacífica do Conselho de Contribuintes:

"IRPJ E OUTROS - OPÇÃO PELO REFIS - A Opção pelo Programa de Recuperação Fiscal - REFIS importa confissão irrevogável e irretroatável dos débitos nele incluídos."
(Recurso 130.790, Processo n.º 10480.006962/95-97, 7ª Câmara do 1º CC, Rel. Cons. Luiz Martins Valero, data da sessão: 21.08.2002).



“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – OPÇÃO PELO REFIS - CONFISSÃO DA DÍVIDA - A inclusão do débito fiscal, lançado mediante a emissão de auto de infração, no montante consolidado submetido ao parcelamento especial do Refis, esvazia o recurso administrativo retirando-lhe o objeto. Por falta de objeto o recurso administrativo não pode ser conhecido.” (Recurso n.º 131.233, Processo n.º 10680.003350/98-57, 5ª Câmara do 1º CC, Rel. Cons. José Carlos Passuello, data da sessão: 28.01.2003).

No caso dos autos, a empresa tomou a iniciativa de ingressar no Refis antes do início da ação fiscal, porém, não confessou na época devida os valores ainda devidos ao Fisco. Nesse ínterim, foi iniciada a ação fiscal, tendo, por conseguinte, cancelada a espontaneidade para o recolhimento dos tributos sob fiscalização, ou mesmo para o ingresso no Refis.

Assim, a partir da data do início da fiscalização, ou seja, 30 de março de 2000, os débitos tributários ainda pendentes, não recolhidos, parcelados ou confessados até então, somente poderiam ser lançados de ofício, tal como procedido pela autoridade autuante.

Como bem exposto na decisão recorrida, a contribuinte havia apresentado declarações de isento para os anos de 1996 a 1998, sendo que os valores exigidos no auto de infração em questão, somente passaram a ser do conhecimento da Receita Federal em 29/08/2000, quando a recorrente apresentou o termo de confissão de dívidas incluídas no Refis (fls. 261/293), porém, naquela data se encontrava sob ação fiscal, sendo, por isso, correta a constituição do crédito tributário com a multa de ofício regulamentar.

A Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, quando da conversão da Medida Provisória que criou o Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, determinou que a opção do sujeito passivo ao programa e conseqüente confirmação do recebimento da opção pela administração fiscal tem como conseqüência os seguintes efeitos:



- a) a opção pelo REFIS pelo sujeito passivo constitui confissão irrevogável e irretroatável dos débitos (art. 3º, inciso I, da Lei nº 9.964/2000);
- b) na consolidação dos débitos são computados os valores correspondentes a contribuição, multa de mora e juros moratórios (art. 2º, § 3º, da Lei nº 9.964/2000);
- c) o débito consolidado sujeita-se a juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP, vedada a imposição de qualquer outro acréscimo (art. 2º § 4º, inciso I, da Lei nº 9.964/2000);
- d) suspende a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e no art. 95 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no REFIS, desde que a inclusão no referido Programa tenha ocorrido antes do recebimento da denúncia criminal (art. 15 da Lei nº 9.964/2000).

Entretanto, a multa de ofício deve ser mantida, tendo em vista que o débito não foi confessado oportunamente no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, ou seja, não houve transação entre o sujeito passivo e o sujeito ativo e nem consolidação do débito confessado antes do início da ação fiscal e, desta forma, a decisão de 1º grau não merece qualquer ressalva.

Em se aceitando a pretensão da recorrente, qualquer empresa que estivesse sob a ação fiscal durante a vigência do Programa Refis, teria, até a data final para a confissão de débitos, a possibilidade de incluir receitas omitidas sem a aplicação da penalidade prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Entendo inadmissível tal situação, pois a empresa deveria ter confessado os valores ainda devidos ao Fisco antes do início da fiscalização.

Por esta motivação, nego provimento em relação à multa de ofício por ingresso no Programa Refis, a qual deve ser incluída no mesmo parcelamento. Contudo, caso houver sido incluída a multa de mora na confissão do débito realizada



pela contribuinte por ocasião da inclusão no Refis, do presente lançamento tributário deve ser adicionada somente a diferença de valor, ou seja, a parcela remanescente entre a multa de ofício aplicada no auto de infração, e a eventual multa de mora adicionada por ocasião do citado parcelamento.

Com relação ao imposto de renda declarado e incluído no parcelamento do REFIS, deve-se esclarecer que o mesmo perdeu o objeto, por se tratar de confissão irretroatável, porém, no caso dos autos, a autoridade executora do acórdão deve excluir do crédito tributário do presente processo.

Diante do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência em relação aos meses de em relação aos meses de janeiro a dezembro de 1996, e de janeiro a setembro de 1997 e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que seja excluída da exigência, a parcela correspondente ao imposto de renda já declarada no parcelamento do REFIS.

Sala das Sessões - DF, em 16 de outubro de 2003


PAULO ROBERTO CORTEZ