



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10166.015540/2002-29  
Recurso nº. : 134.657  
Matéria : CSLL - Exs: 1997 a 1999  
Recorrente : ACADEMIA DE TÊNIS DE BRASÍLIA  
Recorrida : 2ª TURMA DRJ em BRASÍLIA - DF  
Sessão de : 20 de fevereiro de 2004  
Acórdão nº. : 101-94.513

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL – DECADÊNCIA- Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

ADESÃO AO PROGRAMA REFIS – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – MULTA – PARCELAS INCLUÍDAS DURANTE A AÇÃO FISCAL – Tendo a contribuinte deixado de declarar o montante do 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.

CSLL – 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 maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, em relação ao ano de 1996 e de janeiro a setembro de 1997, vencido o Conselheiro Ausberto Palha Menezes. E, quanto ao mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir a parcela correspondente à Contribuição Social já declarada no parcelamento do REFIS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, AUSBERTO PALHA MENEZES (Suplente Convocado) e CELSO ALVES FEITOSA. Ausente, justificadamente a Conselheira SANDRA MARIA FARONI.

RECURSO Nº. : 134.657  
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. 599/617, do Acórdão nº 4.422, de 26/12/2002, prolatado pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF, fls., que julgou procedente o crédito tributário constituído no auto de infração de CSLL, fls. 030.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, fls. 031, que o lançamento é decorrente da constatação da seguinte irregularidade fiscal:

### *"01 – FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL*

*Falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do presente Auto de Infração.*

*Enquadramento Legal: Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88;*

*Art. 19 da Lei nº 9.249/95;*

*Art. 28 da Lei nº 9.430/96."*

Contra o lançamento constituído na ação fiscal, a contribuinte insurgiu-se tempestivamente em 21/11/02, nos termos da impugnação de fls. 498/508.

A 2ª Turma da DRJ/BSA, decidiu pela manutenção do lançamento, cujo acórdão encontra-se assim ementado:

### *"CSLL*

*Ano-calendário: 1996, 1997, 1998*

*DECADÊNCIA – O prazo decadencial para as contribuições sociais é de dez anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, à luz do art. 45 da Lei 8212/91.*

*LANAMENTO DE OFÍCIO – FALTA DE RECOLHIMENTO – Provado nos autos que o contribuinte deixou de 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.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE”**

Ciente da decisão de primeira instância em 12/02/03 (fls. 598-v), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 11/03/03 (fls. 599), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que a decisão de primeira instância rejeitou a preliminar de decadência pelo fato de inexistir recolhimentos da contribuição social nos períodos em questão. Mas não importa saber se houve ou não recolhimento do imposto para se determinar o prazo decadencial. Também não há o que se discutir quanto à data de ocorrência do fato gerador do IRPJ nos anos-calendário de 1996 e 1997. Quando o período de apuração do tributo era mensal (1996) a data de ocorrência do fato gerador se dava, por certo, no último dia de cada mês daquele ano; quando o período era trimestral (1997) no último dia de cada trimestre daquele ano;
- b) que, para os fatos geradores ocorridos no último dia de cada mês de 1996, a decadência ocorreu, respectivamente, em todos os dias 1º dos meses de fevereiro de 2001 a janeiro de 2002 e, para os fatos geradores ocorridos no último dia de cada um dos três primeiros trimestres de 1997, a decadência ocorreu, respectivamente, em todos os dias 1º dos meses de abril, julho e outubro de 2002;
- c) que o lançamento foi efetuado no dia 23/10/2002, assim, apenas não teria decaído o direito de lançar da Fazenda Pública relativamente ao período de 1º de outubro de 1997 a 31 de dezembro de 1998;
- d) que aderiu ao Refis em 27/03/2000, antes do início da ação fiscal, que ocorreu em 30/03/2000, e conforme afirmado na impugnação, aceitou ambos os Termos de Opção, tendo relacionado os processos administrativos relativos a débitos constituídos e em discussão administrativa, para inclusão no Refis e apresentou Declaração de Recuperação Fiscal – REFIS relativa aos anos-base de 1996, 1997, 1998 e 1999 – débitos não constituídos – declaração esta recebida via internet pelo Serpro em 30/06/00;
- e) que não é certo que todos os débitos não declarados ou confessados até a data de 31/08/2000 deveriam ser lançados de ofício. Esses débitos foram declarados e confessados ao Refis, como determina a legislação de regência. Todo o processo de



adesão ao Refis era de conhecimento da fiscalização, bem assim as declarações de rendimentos que deram suporte à confissão do débito fiscal. Que não pode ser sustentada a autuação sob a alegação de que "a contribuinte deveria ter apresentado não só a adesão ao Refis em 27/03/2000, mas também as declarações de IRPJ e DCTF até 29/03/2000, confessando seus débitos, uma vez que tudo isso foi feito;

- f) que, com relação ao saldo credor de caixa, reitera que devem ser observadas as justificativas elaboradas no documento nº 08;
- g) que o lançamento de ofício é indevido pela forma como foi efetuado. O fato de ter aderido ao REFIS, anteriormente à data do início da ação fiscal, inibe a autuação nos moldes em que ela foi perpetrada, pois não pode ser autuado relativamente aos tributos calculados e declarados àquele programa;
- h) que a fiscalização simplesmente considerou como base de cálculo para efeito do lançamento de ofício o montante dos rendimentos já então declarados ao REFIS, calculados com base no lucro presumido;
- i) que simplesmente o acórdão recorrido fez menção no sentido de manter o lançamento e evitar que a DRF Brasília efetue a cobrança em duplicidade dos valores já parcelados no REFIS;
- j) que, o mais grave é que a responsabilidade pela apuração do quantum devido foi transferida àquele órgão, na medida em que não se mencionou, na decisão, quais os valores imposto, multa e juros que deveriam ser mantidos e quais deveriam ser excluídos da exigência então impugnada.

Às fls. 621, o despacho da DRJ 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 aos três primeiros trimestres de 1997, tendo em vista que a lavratura do auto de infração se deu somente no dia 23 de outubro de 2002.

O lançamento de ofício procedido a título de CSLL, tem como fato gerador os anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, sendo que a lavratura do auto de infração ocorreu em 23 de outubro de 2002.

A decisão de primeira instância entendeu não haver transcorrido o prazo decadencial, tendo em vista que não se aplica ao caso art. 150 do CTN, e sim o art. 45 da Lei 8.212/91, que trata do plano de custeio da Seguridade Social, *verbis*:

*“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”*

Dentre as razões de recurso levantadas, alega a Recorrente a imprestabilidade da Lei 8.212/91, por tratar-se de uma lei ordinária, para alterar prazo previsto no CTN, lei complementar.

A respeito da contagem do prazo decadencial para as contribuições sociais, o Pleno do Supremo Tribunal Federal, em sessão de 01/07/92, ao apreciar o Recurso Extraordinário no 138.284- CE, por unanimidade, declarou inconstitucional o



art. 8º, e constitucionais os artigos 1º, 2º e 3º da Lei nº 7.689/88. Um dos argumentos levantados para argüir a inconstitucionalidade foi a necessidade de a contribuição ser veiculada por lei complementar. Rejeitando o argumento, assim se manifestou o Relator, Ministro Carlos Velloso:

*“Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há exigência no sentido de que seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos em lei complementar (art. 146, III, a), A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, “b”). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).”*

Esta Câmara 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 julgados, 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 ilustre 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 inexatidão 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."*

Em outros julgados desta Câmara, sobre a questão posta a julgamento, como fazem certo inúmeros arestos, podemos destacar:

Acórdão nº 101-93.250, de 08/11/2000:

"(...)

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA – PIS/FATURAMENTO e FINSOCIAL/FATURAMENTO – LANÇAMENTO – As contribuições sujeitas ao regime de lançamento por**



*homologação só podem ser lançadas antes do decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.*

*(...)*

*Acolhida a preliminar de decadência para o PIS e FINSOCIAL e provido em parte, no mérito.”*

Acórdão nº 101-93.356, de 20/02/2001:

*“CSLL- DECADÊNCIA- Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.*

*(...)”*

Acórdão nº 101-93.318, de 07/12/2000:

*“CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS/REPIQUE – DECADÊNCIA: Não obstante a Lei n.º 8.212/91 ter estabelecido o prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º do C.T.N. – Lei 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra “b” da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência.*

*(...)*

*Recurso parcialmente provido.”*

Acórdão nº 101-93.360, de 24/5/2001:

*“DECADÊNCIA- CSLL - Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.*

*Lançamento cancelado.”*

Acórdão nº 101-93.507, de 21/6/2001:

*(...)*

*IRPJ – DECADÊNCIA – Após o advento do Decreto-lei n.º 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. Ausentes fraude ou simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário expira após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.*

*(...)*

*CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL – DECADÊNCIA – O prazo decadencial estipulado no Código Tributário Nacional aplica-se, por expressa previsão constitucional, a todas as contribuições sociais, sem exceção.*

*Preliminar de decadência acolhida.”*

Acórdão nº 101-93.528, de 25/7/2001:

*"(...)*

*CSLL – DECADÊNCIA – Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.*

*Recurso provido.”*

A e. 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 lucro 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, pode ser citado o Acórdão nº 108-05.241, de 15/07/98, assim ementado:

*“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.”*

Também a e. Sétima Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, em sessão de 01/07/2003, decidiu no mesmo sentido, Acórdão nº 107-07.221, relator o ilustre Conselheiro Natanael Martins, assim ementado:

*“IRPJ - IRRF – DECADÊNCIA – PROCEDÊNCIA – A teor do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, decai a Fazenda Pública do direito de promover o lançamento após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, razão pela qual, tendo a decadência neste caso concreto se operado, improcede o lançamento.*

*CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL – DECADÊNCIA – O prazo decadencial estipulado no Código Tributário Nacional aplica-se, por expressa previsão constitucional, a todas as contribuições sociais, sem exceção.*

*Preliminar de decadência acolhida.”*

Por último, trazemos à colação, ementa do Acórdão nº CSRF/01-03.464, de 24 de julho de 2001, “*verbis*”:

*“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – PAGAMENTO MENSAL – ART. 44 DA LEI Nº 8.383/91. A contribuição social sobre o lucro líquido, durante a vigência da Lei nº 8.383/91 está sujeita ao lançamento por homologação.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. A ausência de pagamento do tributo em razão da compensação da base de cálculo*

*negativa apurada em períodos anteriores não caracteriza o contribuinte como "omisso" e não desloca a regra do prazo decadencial para o art. 173 do CTN.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é contado a partir da data da ocorrência do fato gerador. Inexiste previsão legal para contagem do prazo a partir da data do vencimento do tributo."*

As contribuições sociais lançadas têm natureza tributária e seu prazo decadencial também se rege pelo CTN, sendo igualmente de cinco anos. Nesse sentido, vale transcrever trecho do voto do eminente Ministro Carlos Velloso, proferido no julgamento do RE 138.284-8/CE pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal em sessão de 1º de julho de 1992:

*"As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239) [...]*

*(.....)*

*Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). [...] A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, 'b'). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)".*

O voto acima citado evidencia que o art. 146, III, "b", da Constituição Federal incumbe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência em matéria tributária. A Lei nº 8.212/91, cujo art. 45, I, fixa em dez anos o prazo decadencial para a Seguridade Social constituir o crédito tributário, é lei ordinária.



Como anteriormente citado, a questão sob exame refere-se aos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, sendo que a lavratura do auto de infração deu-se tão somente em 23/10/2002.

Com a devida vênia, discordo da turma julgadora de primeira instância, pois, conforme exposto, entendo que a questão sob análise se subsume à hipótese legal descrita pelo parágrafo quarto do artigo 150, do CTN.

Cabe citar ainda, parte do voto proferido pelo ilustre Relator Sebastião Rodrigues Cabral, no Acórdão nº 191-93.887, de 09/07/2002:

*“A própria Lei nº 8. 212, de 1991, em harmonia com os comandos emanados da Constituição Federal, define por seu artigo 3º, o que se deve entender por Previdência Social, e conceitua a Assistência Social como:*

*‘... a política social que provê o atendimento das necessidades básicas, traduzidas em proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, independentemente de contribuição à Seguridade Social.’*

*O Título VI da Lei nº 8.212, de 1991, é todo dedicado à Previdência Social, embora se declare que a matéria a ser ali tratada diga respeito ao “Financiamento da Seguridade Social”. Os diversos Capítulos tratam, respectivamente, dos Contribuintes (segurados, empresa e empregador doméstico), da Contribuição da União, da Contribuição do Segurado, da Contribuição do Produtor Rural e do Pescador, da Contribuição sobre Receita de Concursos e Prognósticos, das Outras Receitas, do Salário-de-Contribuição, da Arrecadação e Recolhimento das Contribuições e da Prova da Inexistência de Débito.*

*Conjugados todos esses aspectos, com as normas jurídicas ditadas pelo artigo 146, III, “b”, da Carta Magna, cujo mandamento está voltado tanto para o legislador ordinário quanto para o aplicador e, de conseqüência, interprete dos comandos jurídicos integrantes do nosso ordenamento, é duvidosa a eficácia das disposições insertas no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, vez que a matéria restou introduzida em nosso ordenamento jurídico através de Lei ordinária, e não de Lei Complementar.”*



Ante o exposto, deve ser acolhida a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 1996 e aos três primeiros trimestres do ano-calendário de 1997.

## 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, restaram os períodos cujo fato gerador ocorreu no último trimestre de 1997 e nos quatro trimestres de 1998.

Consta no Termo de Verificação Fiscal de fls., que a contribuinte, intimada a justificar os valores de saldos credores de caixa constatados, apresentou resposta 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 na justificativa apresentada pela empresa, como sendo reflexo de uma transferência de numerário da conta corrente do Banco BRB e do Banco do Brasil. Porém, o argumento 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, 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 irretratável 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 irretratável 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, 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 irretratável 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 à contribuição social sobre o lucro líquido declarada e incluída 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 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 a contribuição social já declarada no parcelamento do REFIS.

Sala das Sessões - DF, em 20 fevereiro de 2004

  
**PAULO ROBERTO CORTEZ**