

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44
Recurso n.º : 133.945
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1997 a 1999
Recorrente : CONSTRUTORA PIQUETE LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em BELÉM/PA
Sessão de : 19 DE MARÇO DE 2003
Acórdão n.º : 105-14.070

MPF - O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - HOMOLOGAÇÃO - ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91 - INAPLICABILIDADE - PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, b, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL - A regra de incidência da cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Os tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, assegura a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal.

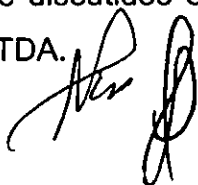
ARBITRAMENTO DO LUCRO – PERCENTUAIS – Na atividade de prestação de serviços de construção por empreitada, sem o fornecimento de materiais, o percentual a ser aplicado é de 38,4%, sobre a receita bruta conhecida, por se referir a emprego apenas de mão de obra.

MULTA DE OFÍCIO MAJORADA – No caso de a contribuinte, devidamente intimada, não atender, nos prazos legalmente fixados, à intimação para prestar esclarecimentos, aplicável a multa majorada de 112,5% (Lei 9.430/96, art. 44 § 2º).

DECORRÊNCIAS - Tratando-se de lançamentos reflexivos, a decisão proferida no matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA PIQUETE LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

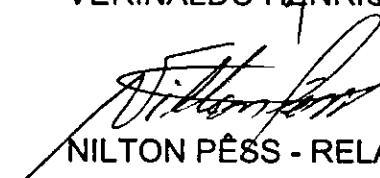
Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência referente as contribuições (PIS, COFINS e Contribuição Social), afastando as exigências correspondentes aos fatos geradores de janeiro a agosto de 1996, e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, Álvaro Barros Barbosa Lima e Verinaldo Henrique da Silva, que rejeitavam a preliminar de decadência argüida.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



NILTON PÊSS - RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 ABR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA, FERNANDA PINELLA ARBEX e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro DANIEL SAHAGOFF.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

Recurso n.º : 133.945

Recorrente : CONSTRUTORA PIQUETE LTDA.

RELATÓRIO

A contribuinte supra identificada teve contra si lavrados Autos de Infração, por arbitramento do lucro, referentes a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 554/574); PIS-REPIQUE (fls. 575/579); Contribuição Social (fls. 580/594); PIS (fls. 597/611) e COFINS (fls. 614/628), referente a fatos geradores do período compreendido entre janeiro 1996 a dezembro 1998.

O arbitramento do lucro, referente ao período de 1996, deu-se em virtude de o contribuinte ter deixado de apresentar livros e documentos da sua escrituração.

Para os períodos de 03/1997, 06/1997, 09/1997, 12/1997, 03/1998, 06/1998, 09/1998, 12/1998, o arbitramento deu-se em virtude de a opção pelo lucro presumido não estar amparada pela escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e, embora o contribuinte tenha se auto-arbitrado, o fez por valores inferiores aos apurados pela fiscalização.

As infrações lançadas encontram-se assim descritas na Folha de continuação do Auto de Infração do IRPJ:

"001 – RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA).

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS

Omissão de receitas de prestação de serviços de construção civil apurada a partir de informações de clientes, considerando as declarações de rendimentos entregues pelo contribuinte e as notas fiscais por ele emitidas.

O sujeito passivo deixou de apresentar seus livros comerciais e fiscais, seus blocos de notas fiscais emitidas e outros comprovantes da escrituração, sob a alegação de extravio de tal documentação. Não informou sobre data, registro, ou qualquer formalização da ocorrência do alegado extravio, para que o fisco pudesse proceder exame fiscal a partir de registros contábeis e

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

fiscais posteriores, tampouco houve comprovação do cumprimento das exigências do artigo 164, parágrafo 1º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 – aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, relativamente a extravio de livros e documentos.

As informações obtidas junto a terceiros no curso das verificações fiscais conduziram à descoberta de diversas notas fiscais emitidas pela construtora em favor de seus clientes, muitas, inclusive, emitidas para prestações diferentes e com as mesmas série e numeração, caracterizando-se como notas fiscais “paralelas”. Tais notas são tratadas como tipo “T2” em TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL, e implicaram agravamento para 225% das multas de 150% aplicáveis. Intimado para esclarecer o fato de haver diferentes blocos de notas fiscais com a mesma numeração, e esclarecer quais declarações entregues – dentre diversas – são consideradas válidas pela empresa, o contribuinte não apresentou resposta ou qualquer justificativa.

O faturamento representado por todas as notas fiscais obtidas ultrapassa o faturamento declarado pelo contribuinte para os respectivos períodos de apuração, caracterizando assim omissão de receitas da atividade de prestação de serviços.

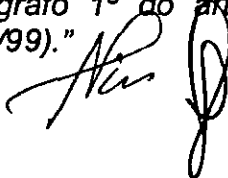
Todos os demonstrativos que constam deste auto de infração consideram as receitas declaradas pelo contribuinte, subtraindo dos valores de tributo devido apurado os valores respectivos de tributo declarado pelo contribuinte, refletindo desta forma a tributação da receita omitida – diferença entre a receita conhecida através das informações de clientes e a receita declarada. Para os efeitos sobre o IRPJ, da receita conhecida apurou-se o lucro arbitrado aplicando-se os percentuais de 9,6% e 38,4%, conforme menção ou não de fornecimento de materiais junto com a prestação de serviços nos documentos aos quais tivemos acesso, com cuja demonstração analítica também se ocupa o Termo de Verificação Fiscal.

(...)

002 – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS DE VALOR FIXO

FALTA/ATRASSO DE COMUNICAÇÃO E DIVULGAÇÃO DE EXTRAVIO DE LIVROS/DOCUMENTOS

Inobservância da obrigação acessória de comunicar à Receita Federal, informar ao competente órgão de Registro do Comércio, e divulgar em jornal de grande circulação, sobre alegado extravio de livros e documentos da escrituração fiscal, infringindo o que dispõe o parágrafo 1º do art. 264 do Regulamento do imposto de renda (RIR/99)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44
Acórdão n.º : 105-14.070

Os lançamentos estão amparados e justificados pelo Termo de Verificação Fiscal de fls. 631/661, que apresento em plenário.

A ciência da contribuinte deu-se em data de 06/09/2001.

Protocolada impugnação em data de 05/10/2001 (fls. 666/688) acompanhada de documentos de fls. 689/725, argüindo basicamente:

- MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – Após vencido o MPF inicial, estaria extinta a fiscalização. Todos os termos de prorrogação acostados ao processo foram apresentados após a extinção da ação fiscal por decurso de prazo.

A portaria 1.265/99, que instituiu o MPF, estabelece que expirado o prazo sem que os trabalhos fiscalização tenham sido concluídos, considera-se encerrada a ação fiscal, salvo se houver prorrogação do mandado.

A prorrogação deve ser feita antes do término do prazo previsto para conclusão dos trabalhos, sob pena de extinção do MPF, mesmo porque só se prorroga algo que ainda existe.

- DA DECADÊNCIA – Relativamente aos tributos por homologação, dispõe a Fazenda Pública do prazo de 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador, para que se proceda a homologação do lançamento, ou se constitua, de ofício, o crédito tributário; transcorrido este prazo, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

- DAS PROVAS OBTIDAS POR MEIO ILÍCITO (DILIGÊNCIA SEM EMISSÃO DE MPF-D) – A Portaria 1.254/99, art. 8º, com redação atualizada pela Portaria 1.614/00, exige a emissão previa de MPF-Ex para realização de diligências ou coleta de provas junto a terceiros. Os auditores fiscais resolveram atuar na informalidade, prática abominável de obtenção de “provas” por meios ilícitos, o que é inadmissível em face do que prescreve a Constituição Federal em seu art. 5º, Inciso LVI.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

Assim, o lançamento lastreado em documentação duvidosa e, obtida por meios ilícitos, jamais pode prosperar, porquanto é nulo de pleno direito, seu vício, por conseguinte, é irreparável.

MÉRITO.

Contesta a aplicação do percentual de 38,4% para definir a base de cálculo do lucro arbitrado, quando o correto seria 9,6%, em função da aplicação de materiais, conforme orientação contida no manual da DIPJ/01.

Contesta igualmente a aplicação da multa agravada, pela falta de atendimento de intimação, bem como em função do evidente intuito de fraude.

O órgão julgador de primeira instância, através do Acórdão DRJ/BEL nº 249, de 19/03/2002 (fls. 727/744), rejeita as preliminares argüidas, acolhendo apenas a preliminar de decadência relativa à exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, concernente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a agosto do ano-calendário de 1996 e, no mérito, julga procedente em parte os lançamentos, a serem acrescidos da multa de ofício de 112,5% e da multa regulamentar de R\$ 80,79, além de juros de mora.

Com referência às exigências decorrentes para o PIS/REPIQUE, PIS, COFINS e Contribuição Social, considera que a decadência somente ocorre após 10 anos, mantendo as exigências formuladas, com exceção da redução da multa majorada de 225% para 112,5%.

Devidamente cientificada em data de 31/05/2002, conforme consta à fls. 764, a contribuinte protocola recurso voluntário, em data de 20/06/2002 (fls. 766/805), solicitando a revisão da decisão proferida.

coloca: Em suas razões recursais, que apresento em plenário, resumidamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

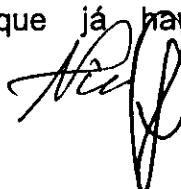
Reapresenta suas preliminares quanto ao Mandado de Procedimento Fiscal, argüindo a nulidade dos autos de infração lançados; da decadência para o PIS, COFINS e Contribuição Social; e das provas obtidas por meio ilícito (Diligência sem emissão de MPF-D).

Quanto ao mérito, reprisa os argumentos quanto à inaplicabilidade do percentual de 38,4%, considerando correto o percentual de 9,6%, pois todos os serviços exigiriam a utilização de material; e do agravamento da multa pela falta de atendimento de intimação.

Quanto a Garantia de Instância, informa que quando da lavratura do Auto de infração, os auditores procederam ao arrolamento de bens, conforme copia do termo que diz anexar.

Finaliza pedindo:

- a) Seja acatada a argüição de decadência também para os lançamentos decorrentes, cujos fatos geradores ocorreram até o mês de agosto do ano-calendário de 1996, vez que a base destes era o IRPJ, para o qual foi reconhecida a decadência;
- b) Seja julgado nulo todo o feito fiscal em razão dos seguintes vícios:
 - I) extinção do Mandado de Procedimento Fiscal em data anterior à lavratura do Auto de Infração, o que o torna nulo, na forma do que dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235/72;
 - II) realização de diligências sem a devida emissão de MPF-D, o que culminou na constituição do lançamento com amparo em provas obtidas de forma ilícita;
- c) Caso não reconhecida a nulidade acima, seja determinada a redução do percentual de 38,4% para 9,6%, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda apurado com base no lucro arbitrado, sobre a receita bruta na atividade de construção por empreitada, haja vista a utilização de material por parte da recorrente;
- d) Seja julgado procedente o agravamento da multa pela falta de atendimento de intimações, uma vez que: I) parte das indagações eram impertinentes; II) porque já haviam sido respondidas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

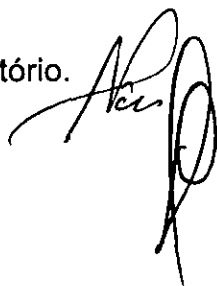
Acórdão n.º : 105-14.070

anteriormente; III) certas respostas encontravam-se à fls. 550 do processo e, ainda, IV) a recorrente não estava obrigada a prestar tais informações, pois a ação fiscalizadora já havia se expirado por decurso de prazo do MPF; e, finalmente,

- e) Seja aplicados aos lançamentos reflexos, por inteiro, aquilo que for decidido com relação ao principal, haja vista a relação de causa e efeito existente entre as matérias.

O processo é encaminhado a apreciação pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme despachos constantes à folha 807.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'A. C. P.', written over the text 'É o Relatório.'

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

VOTO

Conselheiro NILTON PÊSS, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e preenchendo as demais condições de admissibilidade, previstas no Decreto 70.235/72 e no Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, dele tomo conhecimento.

Inicialmente quanto às preliminares de nulidade argüidas no recurso.

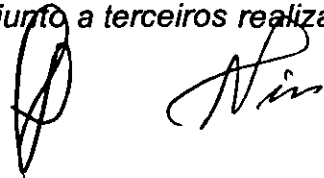
Argüi a recorrente, a nulidade do feito fiscal, em razão de vícios vinculados ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) assim pleiteando:

- I) extinção do Mandado de Procedimento Fiscal em data anterior à lavratura do Auto de Infração, o que o torna nulo, na forma do que dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235/72;
- II) realização de diligências sem a devida emissão de MPF-D, o que culminou na constituição do lançamento com amparo em provas obtidas de forma ilícita.

Creio não caber razão à recorrente.

Tratando-se de preliminares já apresentadas quando da impugnação, devidamente apreciadas pelo órgão julgador de primeira instância, por bem elaborado, adoto e transcrevo voto proferido no Acórdão contestado:

"Preliminarmente, a contribuinte pleiteia a nulidade do procedimento fiscal, sob o argumento de que a auditoria estendeu-se além do prazo fixado no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) – 13/11/2000 -, sem que tivesse havido regular dilação do seu prazo de validade, dado que os MPFs de prorrogação teriam sido apresentados após a extinção do MPF original. Alega também que as diligências e coletas de provas junto a terceiros realizaram-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

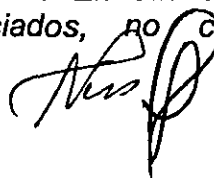
se sem a prévia emissão de MPF-Ex (Extensivo), donde entende que essas provas foram obtidas por meios ilícitos, tornando nulos de pleno direito os lançamentos levados a efeito.

Tratando da matéria, a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, com as alterações introduzidas pela Portaria SRF nº 1.614, de 30 de novembro de 2000, estabeleceu que o MPF é um instrumento interno de planejamento e controle da atividade e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal. O aludido mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores-fiscais, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

No caso do MPF-F (fiscalização), o prazo máximo para a realização do procedimento de fiscalização é de 120 dias, que pode ser prorrogado, tantas vezes quantas necessárias, mediante MPF-C (complementar). Na situação sob exame, observa-se que foram prorrogados em 09/11/2000, 06/03/2001, 25/06/2001, 23/07/2001 e 20/08/2001 MPF-C prorrogando sucessivamente os prazos de validade do MPF originário. Embora a interessada tenha sido cientificada de alguns desses MPF-C após a extinção do MPF-F, pelo decurso do prazo de validade deste, tal fato em nada prejudica a legitimidade da primeira exação.

Com efeito, a necessidade de dar ciência ao interessado da existência do MPF prende-se tão somente a questões relativas à segurança do sujeito passivo contra pseudo ações fiscais que poderiam eventualmente ocorrer, possibilitando-lhe adotar medidas de resistência durante o procedimento de fiscalização, enquanto não apresentado o MPF correspondente, não estando sua validade, por conseguinte, condicionada a que o contribuinte seja tempestivamente cientificado dos respectivos termos de prorrogação, até porque quando da ciência destes – mesmo que a destempo – considera-se atingido seus objetivos.

Quanto à exigência de MPF-Extensivo para a realização de diligências e coletas de provas junto a terceiros, de que trata o art. 8º da portaria SRF nº 1.265, de 1999, com a redação dada pelo art. 1º da portaria SRF nº 1.614, de 2000, verifica-se que este instrumento, ao contrário do que aduz a empresa, foi regularmente emitido, conforme atestam os documentos acostados às fls. 20, 104, 168, e 538 do processo, daí porque improcede a alegação de que essas provas teriam sido obtidas por meios ilícitos. Importa notar que as cópias dos MPF-Ex são fornecidos apenas aos sujeitos passivos diligenciados, no caso, os órgãos da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

Administração Pública Federal, Estadual e Municipal, para quem foram encaminhados os ofícios solicitando subsídios para respaldar o trabalho fiscal.

Ademais, uma vez a ação fiscal tendo se desenvolvido de forma regular, questões tocantes à ciência do MPF pelo sujeito passivo, mesmo que constituíssem irregularidades, deixam de ter importância após a lavratura dos Auto de Infração. Mister recordar que o Decreto nº 70.235/72, ao tratar das nulidades dos atos processuais, previu em seus arts. 59 e 60:

"Art. 59 - São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

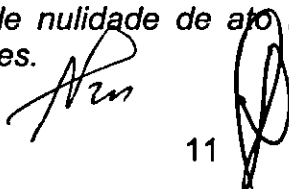
(...)

Art. 60 – As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Desse modo, descabe falar em nulidade dos lançamentos pelo fato de o sujeito passivo não ter sido cientificado tempestivamente dos MPF-C, por não se enquadrar referida pendência nas hipóteses de nulidade acima enumeradas. Dispensa-se, igualmente, o saneamento dessa possível incorreção, nos termos do art. 60 em tela, haja vista que tal providência seria irrelevante para o deslinde da querela.

Confirmando esse entendimento, o Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes prolatou o Acórdão nº 107-06276, de 23/05/2001, onde se manifestou no sentido de que o Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo, não implicando nulidade do procedimento fiscal as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

Ainda a respeito da matéria, também não pode ser acatada a argumentação de que os atos e termos que subsidiaram o feito fiscal teriam sido lavrados por pessoas incompetentes (art. 59, I, do Decreto nº 70.235, de 1972), pois tendo o Auditor Fiscal da Receita Federal competência outorgada por lei (arts. 904 e 911 do RIR, de 1999) para a fiscalização do imposto, não há que se cogitar de nulidade de ato lavrado por ele no exercício de suas atribuições.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44
Acórdão n.º : 105-14.070

Em suma, a formalização da presente exigência decorreu de ação fiscal perfeitamente regular, com as peças impositivas tendo sido lavradas rigorosamente nos termos da lei, no caso, o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), observando ainda todos os requisitos constantes do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, mostrando-se válido, para todos os efeitos legais, os lançamentos efetuados pelo Fisco, razões pelas quais é de se rejeitar as preliminares aqui suscitadas.”

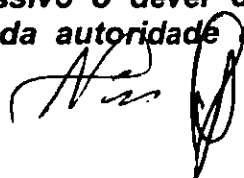
Reapresenta igualmente a recorrente, preliminar de decadência, agora somente com referência ao PIS, COFINS e Contribuição Social, relativamente aos fatos geradores ocorridos até agosto do ano-calendário de 1996.

Observa que a DRJ/Belém, não acatou a preliminar com relação a matéria aqui pleiteada, invocando a aplicabilidade do contido no art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, que dispõe: “o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos”, muito embora tenha acatado a mesma preliminar, com relação a matéria principal (IRPJ), a qual deu origem aos lançamentos reflexos ora combatidos.

Entendo caber razão à recorrente, com referência a este item.

A matéria, referente à Contribuição Social sobre o Lucro das empresas, já foi deveras debatida pelos Conselhos de Contribuintes, sendo inclusive levada a apreciação pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, dentre outras, em sessão de 24 de julho de 2001, quando através do Acórdão nº CSRF/01-03.424, no voto vencedor proferido pelo Conselheiro Relator designado, Dr. José Carlos Passuello, do qual peço vênua para transcrever e adotar, ementa e excertos, pela precisão e clareza dos argumentos ali colocados.

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO – ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91 – INAPLICABILIDADE – PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, b, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL: A regra de incidência da cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSSL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social Sobre o Lucro assegura a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal."

"O assunto é tormentoso e vem encontrando definição paulatina pela adesão crescente de Conselheiros à tese por mim adiante esposada, que subsume o prazo decadencial ao artigo 150, § 4º do CTN, negando aplicabilidade ao artigo 45 da Lei nº 8.212/91 ao caso concreto.

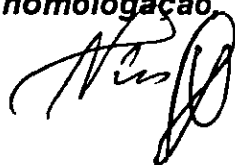
Neste Colegiado o assunto já foi discutido em sua primeira oportunidade, quando da prolação da decisão consubstanciada no Acórdão nº CSRF/01-03.215, do qual fui Relator e, na ocasião já se firmou o prazo de cinco anos para a fluência completa dos efeitos decadenciais, tendo sido vencido exclusivamente quanto ao início da contagem, quando a corrente majoritária entendeu iniciar-se com a entrega da declaração.

Já em julgamentos posteriores se acolheu por larga margem, que se tratando de fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da lei nº 8.383/91, a Contribuição Social sobre o Lucro se subsume à sistemática de homologação e limitada pelo § 4º do artigo 150 do CTN.

Assim a jurisprudência deste Colegiado já se definiu de forma consistente no acolhimento do sistema jurídico vigente no que respeita à contagem do prazo decadencial das contribuições sociais, isso principalmente diante do disposto no Artigo 146, III, "b" da Constituição Federal.

É a posição trazida no acórdão de divergência (101-92.883), que tem por ementa:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – A regra de incidência da cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O IRPJ e CSSL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado."

O claro conteúdo da ementa correlaciona a ação do contribuinte em adotar os procedimentos de cálculo, apuração e recolhimento do tributo, cujo conjunto de procedimentos poderá sofrer exame do fisco no prazo atribuído no § 4º do artigo 150 do CTN.

Como mencionado nos votos acima referidos, também o Poder Judiciário vem acolhendo a tese de inaplicabilidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, chegando, em casos, ao extremo de declarar sua inconstitucionalidade, como aconteceu no processo de Arguição de Inconstitucionalidade em AI nº 2000.04.01.092228-3/PR quando o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em processo relatado por Amir José Finocchiaro Sarti, decidiu sob a ementa de:

"ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – CAPUT DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91.

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir a área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal."

Ao adotar igual posição, não pretende reconhecer a inconstitucionalidade do referido artigo, mas, colhendo a decisão citada, usar seu conteúdo como argumento no deslinde da questão ora posta em discussão.

É de se ver o primeiro tópico do voto condutor da decisão acima mencionada:

"O art. 146, III, b, da Constituição Federal dispõe que "Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito prescrição e decadência tributários."

(...)

São, pois, matéria de regulação por lei complementar **as normas gerais de que trata o Código Tributário Nacional, no Livro Segundo**, constitui-se inequívoca prova. E são normas gerais aquelas que surgem do próprio Texto Constitucional, como aquelas que têm escultura de norma geral, embora não explicitadas, por força do advérbio "especialmente".

... A obrigação, o lançamento, o crédito, a prescrição e a decadência tributários devem ser matéria de lei complementar,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

assim como, a meu ver, as outras formas de extinção, previstas nos arts. 156 e 170 a 172 do Código Tributário Nacional.

*Entendo que o **Código Tributário Nacional** foi, nesta matéria, por inteiro, recebido pela nova ordem constitucional” (Comentários à Constituição do Brasil, em parceria com Celso Ribeiro Bastos, pags. 84 a 93).*

Em suma, não vejo como prestigiar a relativa presunção de constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, nem mesmo a pretexto de interpreta-la conforme a Constituição, pois invadiu área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.

Por fim, oportuno salientar que a existência de lei complementar para determinadas matérias, dentre as quais a decadência tributária, não é obra do acaso feita pelo poder constituinte originário. Sua razão de ser está na relevância destas matérias e, exatamente por isto, sua aprovação está condicionada necessariamente a “quorum” especial (art. 69 da CF); ao contrário da lei ordinária (art. 47 da CF).

*Nessas condições, **declaro a inconstitucionalidade** da expressão do caput do art. 45 da Lei nº 8.212/91, com efeito “extunc” e eficácia “inter partes”.*

(negritos no original)”

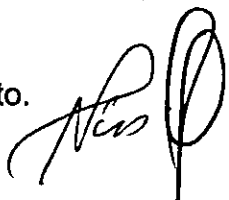
Se bem, ter a decisão transcrita parcialmente se referido às contribuições previdenciárias, seu alcance se amplia, evidentemente, sobre todas as contribuições sociais, dessas últimas ressaltam aquelas administradas (cobradas) pela Secretaria da Receita Federal, cuja característica homologatória já vem sendo amplamente reconhecida no âmbito administrativo.

Assim, sem sombra de dúvidas, é de se reconhecer o caráter tributário da Contribuição Social sobre o Lucro e submete-la conseqüentemente, sob o amparo do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, ao disciplinado no § 4º do artigo 150 do CTN.”

Verifica-se no processo, ter a contribuinte tomado ciência do lançamento em data de 06/09/2001.

Em face do exposto, acolho a preliminar de decadência argüida pelo recorrente, para declarar insubsistente as autuações lavradas, correspondente aos fatos geradores ocorridos entre janeiro a agosto de 1996, referentes ao PIS/Repique, Contribuição Social sobre o Lucro; PIS e COFINS.

No mérito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

Como visto no relatório, as exigências formalizadas no presente processo decorrem do arbitramento do lucro da recorrente, fato não contestado pela recorrente.

A contestação é quanto ao percentual utilizado para a apuração do lucro arbitrado, base de cálculo das exigências. A fiscalização utilizou o percentual de 38,4%, enquanto a recorrente pleiteia a aplicação do percentual de 9,6%.

Alega a recorrente que as receitas provenientes da atividade de construção civil por empreitada, com fornecimento de materiais, estão sujeitas ao percentual de 9,6%, na determinação do lucro arbitrado. Já a fiscalização, bem como os julgadores em primeira instância entendeu ser aplicável o percentual de 38,4%, por não constar nas notas fiscais de serviço, a menção a fornecimento de materiais.

Por bem esclarecedor, adoto e transcrevo parte do voto proferido pela turma julgadora de primeira instância:

“Com referência aos percentuais aplicáveis na apuração do lucro arbitrado, a defendente argumenta que houve erro nesse cálculo, já que a fiscalização teria utilizado o percentual de 38,4% para definir a base de cálculo, quando entende que o correto seria de 9,6%, em função do emprego de materiais, conforme orientação contida no Manual da DIPJ/2001. As razões oferecidas mostram-se de todo improcedentes, consoante mostrar-se-á no seguimento.

Sobre o assunto, os arts. 15 e 16 da lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, assim dispõem:

“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

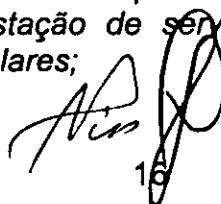
§ 1º. Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

(...)

III – trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto o de serviços hospitalares;

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44
Acórdão n.º : 105-14.070

Art. 16. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento."

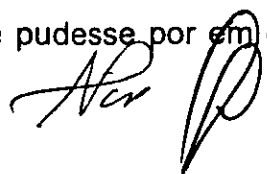
Por seu turno, o Ato declaratório Normativo COSIT nº 06, de 13 de janeiro de 1997, disciplina que o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal, na atividade de construção por empreitada, será de a) oito por cento quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade; e de b) trinta e dois por cento quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, ou seja, sem o emprego de materiais.

A teor do ato normativo acima mencionado, tem-se que as percentagens de 8% e 32% serão aplicáveis conforme haja emprego ou não de materiais na atividade de construção por empreitada. Naturalmente que para definir o percentual a ser empregado em serviço, qual seja, a nota fiscal de serviços. Em outras palavras, o critério para adotar um ou outro percentual será a descrição dos serviços constantes das respectivas notas fiscais.

Embora a empresa tenha apurado o lucro arbitrado aplicando o percentual de 9,6% $[8\% + (20\% \times 8\%)]$, correspondente à atividade de construção em que houve emprego de materiais, observa-se que os faturamentos constantes das notas fiscais de serviços (fls. 338/536), retidas pelo Fisco durante a auditoria, referem-se apenas a prestação de serviços, não havendo nelas qualquer menção a fornecimento de materiais, motivo pelo qual andou bem a fiscalização ao utilizar o percentual de 38,4% $[32\% + (20\% \times 32\%)]$ para o cálculo do lucro arbitrado.

Eliminando as incertezas que porventura ainda restassem acerca da aplicabilidade de tais percentagens, os AFRF autuantes também analisaram os contratos de prestação de serviços (fls. 64/94) apresentados pela contribuinte, constatando que em alguns deles havia referência a emprego de materiais. Nesses casos em particular, a fiscalização acertadamente utilizou o percentual de 9,6% sobre as respectivas receitas brutas, como demonstram as planilhas de fls. 653/655, valorando possíveis dúvidas em benefício da impugnante. Em decorrência, é forçoso concluir que não merecem quaisquer reparos o arbitramento do lucro procedido pela fazenda e o conseqüente cálculo das receitas omitidas."

Apesar de afirmar que todas as notas fiscais revelariam a utilização de materiais, não logrou a recorrente provar, em qualquer momento, as suas afirmativas, não carreando ao processo qualquer elemento de prova que pudesse por em dúvida o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10218.000370/2001-44

Acórdão n.º : 105-14.070

acerto dos procedimentos fiscais. Os contratos anexados por ocasião da impugnação, não se vinculam a qualquer dos documentos considerados pela fiscalização, como de unicamente prestação de serviços.

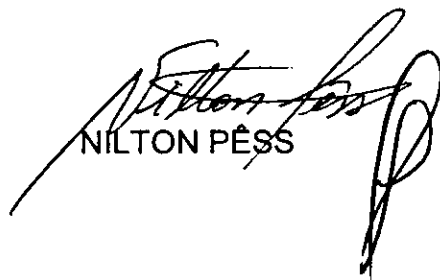
Nada logrando provar, restam infrutíferas as alegações postas, devendo as exigências serem mantidas na forma lançada.

Melhor sorte não merecem as alegações quanto ao atendimento às intimações formulada pelas fiscalização, pois fartamente demonstrado nos autos, o não atendimento, razão suficiente para a aplicação da multa de ofício majorada, que voto pela sua manutenção.

Resumindo e concluindo, voto por conhecer do recurso por tempestivo, rejeitando as preliminares de nulidades argüidas, acatando a preliminar de decadência referente às contribuições para o PIS, a COFINS e a Contribuição Social sobre o Lucro, afastando as exigências correspondente aos fatos geradores de janeiro a agosto de 1996 e, no mérito, negar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2003.


NILTON PÊSS