



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUINTA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	10218.000808/2003-56
<b>Recurso nº</b>	147.760 De Ofício
<b>Matéria</b>	IRPJ e OUTROS - EXS.: 1999 a 2004
<b>Acórdão nº</b>	105-16.843
<b>Sessão de</b>	22 de janeiro de 2008
<b>Recorrente</b>	1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA
<b>Interessado</b>	LEOLAR MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.

---

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ -  
EXERCÍCIOS: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, eventuais irregularidades que se possa identificar na sua emissão ou prorrogação não podem dar causa a nulidade do feito fiscal.

ARBITRAMENTO - DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO - INEXISTÊNCIA - A simples lavratura de dois autos de infração, relativos a períodos de apuração coincidentes, por si só, não pode dar causa a nulidade do lançamento sob a égide de que este tenha sido promovido em duplicidade. No caso vertente, em que pese a desnecessidade, cuidou a autoridade administrativa lançadora de refletir em peças distintas o arbitramento efetuado com base na receita declarada daquele que foi feito considerando a receita omitida.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - DECADÊNCIA - Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DECADÊNCIA - Reconhecida a natureza tributária das contribuições sócias, em conformidade com os artigos 149 e 195, § 4º, da CF, é de se aplicar o prazo previsto no artigo 150, § 4º, do CTN.

ARBITRAMENTO - REGISTROS CONTÁBEIS - DEFICIÊNCIAS - Se a contabilidade mantida pelo sujeito passivo revela inúmeras inconsistências, deixando de abrigar, inclusive, substancial movimentação bancária do período submetido à ação fiscal, há que se arbitrar o lucro, eis que o lucro

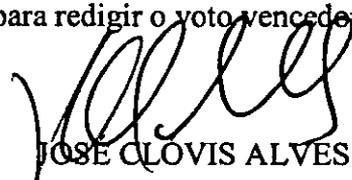
real declarado torna-se inservível para determinação do montante do tributo devido.

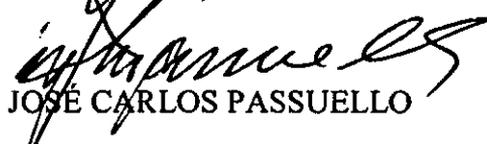
**DEPÓSITOS BANCÁRIOS - COMPROVAÇÃO DA ORIGEM**  
- Excetuados os casos de interesse da Administração Tributária e desde que observados os permissivos legais, não cabe à Fiscalização buscar junto a terceiros documentos que, de acordo com a legislação de regência, obrigatoriamente deveriam estar, em boa ordem, guardados pelo contribuinte submetido à ação fiscal.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS - TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE** - Não tendo sido trazida aos autos qualquer comprovação capaz de indicar que as transferências entre contas não tenham sido consideradas por ocasião do levantamento da matéria tributável, há que se manter o lançamento nos termos em que foi efetivado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BELÉM/PA

ACORDAM os Membros da quinta câmara DO primeiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício, para considerar válido o lançamento relativo ao IRPJ em relação aos fatos geradores ocorridos a partir do quarto trimestre de 1998, mantendo afastada a tributação no período anterior em razão da decadência. Por maioria de votos, CONSIDERAR válidos os lançamentos relativos às contribuições sociais cujos fatos geradores ocorreram a partir de dezembro de 1998, afastados os períodos pretéritos em razão da decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Carlos Passuello.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
Presidente

  
JOSE CARLOS PASSUELLO  
Redator Designado

Formalizado em: 18 ABR 2008



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, MARCOS ANTÔNIO PIRES (Suplente Convocado) e IRINEU BIANCHI. Ausentes, justificadamente os Conselheiros MARCOS RODRIGUES DE MELLO e WALDIR VEIGA ROCHA.



## Relatório

A 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém - Pará, consubstanciada no art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72, com a alteração introduzida pela Lei n.º 9.532/97, recorre a este Colegiado de sua decisão de fls. 2.474/2.483, em face da exoneração que prolatou concernente ao crédito tributário constituído em desfavor da empresa LEOLAR MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA, já devidamente identificada nos autos deste processo.

Trata o processo das exigências de IRPJ e reflexos, relativas aos exercícios de 1999 a 2004, formalizadas em decorrência de arbitramento do lucro calcado na imprestabilidade da escrituração e em depósitos bancários não contabilizados.

Inconformada, a autuada apresentou impugnação aos feitos fiscais, fls. 1.027/1.105, argumentando, em síntese, o seguinte:

- que "segundo a norma da Lei Complementar n.º 5.172/66, Código Tributário Nacional, parágrafo 4º, artigo 150, os fatos geradores antes do mês de dezembro de 1998 estão sob a égide da norma decadencial";

- que "é pacífica a jurisprudência firmada pelo 1º Conselho de Contribuintes no sentido de que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, no caso, a caracterização da espécie HOMOLOGAÇÃO, pela antecipação do pagamento, onde se inclui o Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ";

- que "da mesma forma que o IRPJ, as referidas contribuições para seguridade social (CSLL, PIS e COFINS) submetem-se a regra decadencial do Código Tributário Nacional, que tem natureza de Lei Complementar";

- que "registramos que as autoridades, que executaram a fase autoritária do procedimento fiscal e lavraram os Autos de Infração supra referenciados, extrapolaram a autorização que detinham, oriunda do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 02.1.03.00-2003-00072-5, fls. 01, pois excederam-se quanto ao tipo de fiscalização. O Mandado de Procedimento Fiscal é uma norma administrativa que informa o tributo a ser investigado, no caso o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, bem como determina o período, no caso, o ano-calendário de 1998, além de autorizar a realização das VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS, que se encontram definidas no próprio corpo do Mandado de Procedimento Fiscal...";

- que "fato é que o dito procedimento de VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS foi realizado e concluído em outro processo administrativo fiscal de n.º 10280.000806/2003-67. Entretanto, as autoridades lançadoras, em esdrúxulo comportamento injurídico, não só cotejaram os valores recolhidos e contidos nas declarações prestadas pelo contribuinte ao Fisco Federal, com os valores constitutivos dos livros fiscais e contábeis, como foram além, excedendo-se ao mandado que receberam e para o qual o contribuinte se preparou";

- que "além disso, resulta a não-ciência do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar ao contribuinte sobre o procedimento adotado. Enfatizamos que não é do conhecimento do contribuinte, a autorização - MPF, para este procedimento complementar. Esta extrapolação praticada pelos nobres Auditores contraria a democracia e moderna



regulação da relação entre o poder tributário e o contribuinte, afinal um cidadão, com deveres e direitos insculpidos nos dispositivos das Portarias SRF n.º 3.007, de 26/11/2001, e alterações da Portaria SRF n.º 1.238, de 31/10/2002, ora contrariados pelo operosa fiscalização...";

- que "ao capitular a empresa em normas do Código Tributário Nacional, a douda fiscalização praticou amplo arbitrio, já que nenhum contribuinte pode infringir esta norma geral e abstrata, a qual define em nível nacional as hipóteses de lançamento de ofício. Essa norma, nobre julgador (a), se destina ao sujeito ativo e não ao sujeito passivo da obrigação tributária";

- que "ademais, o enquadramento não indicou, qual ou quais incisos, teria, em tese, sido infringidos pelo contribuinte. De se perceber que o caput do art. 149, do CTN, em si, isoladamente, não contém norma jurídica";

- que "o presente procedimento fiscal desrespeitou este princípio, pois a fundamentação legal não se vincula a fato ou ato com qual se tenha relacionado o contribuinte. De se notar que no ordenamento jurídico administrativo nacional, face à Lei n.º 9.748/99, art. 2º, inciso VII, é obrigatório que atos administrativos indiquem claramente os pressupostos de fato e de direito que motivaram a prática administrativa";

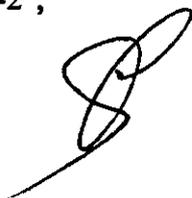
- que "no presente caso, a douda fiscalização ao executar os procedimentos preparatórios para o lançamento, esteve muito longe do princípio da verdade material, desatendendo-o . Em momento algum os nobres agentes fiscais buscaram aproximar o fato imponible na sua dinâmica econômica e o registro formal de sua existência...";

- que "a empresa apresentou normalmente suas declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, exercício 1999 a 2004, com base na apuração do Lucro Real; e possui os livros obrigatórios, Diário, LALUR (Doc. 08), Livro Razão, Livro de Inventário, bem como o livro de ICMS, chamado Entrada, Saída e de Apuração, todos devidamente escriturados. As obrigações de fazer, as comunicações por DCTF, também foram cumpridas";

- que "no que diz respeito à identificação da movimentação financeira, o suplicante por motivos de prática administrativa na condução de seus negócios que envolvem onze (11) estabelecimentos, utiliza um controle contábil único de fluxo financeiro que está contido na conta CAIXA, código 1.1.1.01, 1.1.1.02, 1.1.1.03, 1.1.1.04, 1.1.1.05, 1.1.1.06, 1.1.1.07, 1.1.1.08, 1.1.1.09, 1.1.1.10 e 1.1.1.11, individualizados por matriz e filiais respectivamente, e compreende o registro da movimentação de recursos em espécie e a movimentação bancária";

- que "quanto à acusação constante do auto de infração de que: "... a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para a determinação de lucro real...", a alegação é frívola e improcedente, pois a empresa ofereceu, no curso normal da fiscalização, os demonstrativos de resultados trimestrais, concernentes anos-calendário de 1998 a 2003, que as autoridades lançadoras, inclusive, incorporaram aos autos às fls. 536 a 576";

- que "acusa a fiscalização que o autuado não apresentou comprovação da origem dos recursos utilizados para os créditos lançados nas contas bancárias que o impugnante detém nos bancos BRADESCO, agência 0546-0, conta 17.979-5, BANPARÁ, agência 013, conta 30.399-2";



- que "ocorre que nesse mister, por motivos totalmente alheios a sua vontade, duas das instituições financeiras em que mantém conta bancária: a) BRADESCO, agência 0546-0, conta 17.979-5; b) Banco do Brasil, agência 565, conta 10.104-4, não atenderam os pedidos do cliente, ora impugnante e não forneceram as cópias dos cheques que robusteceriam, ainda mais, a comprovação dos depósitos entre bancos. O contribuinte solicitou e fez reiteração do pedido, aos citados Bancos, das cópias dos cheques (Doc. nº 06 e 07). Contudo, até a presente data, não foram atendidos";

- que "esse fato foi comunicado à fiscalização em carta, de 29/08/2003, fls. 451, a qual não tomou as providências possíveis previstas no Código Tributário Nacional, art. 197, inciso II e art, 964, § 1º do RIR - decreto nº 1.041/94, bem como o art. 928, § 1º, do RIR/99, Decreto nº 3.000/99, abandonando e contrariando o princípio da verdade material";

- que "digno de registro é que a fiscalização não considerou as transferências informadas nos extratos bancários da conta nº 30.399-2, da agência 1300, do Banco Bradesco S/A (Doc. 08), conforme consta do anexo do Termo de Intimação Fiscal nº 21, fls. 416 a 443, e das planilhas utilizadas para demonstração do valor tributável, fls. 789 a 824, nos meses de julho a dezembro de 1998. Assim, a fiscalização desconsiderou o valor probante dos extratos fornecidos regularmente pelas instituições financeiras, fato que os auditores omitiram do corpo do auto de infração e seus anexos";

- que "quanto ao erro de direito verificado no lançamento, a Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal - STF, acolhendo a boa doutrina afasta a possibilidade da autoridade tributária fazer revisão do lançamento de ofício. Vale dizer, descabe aplicar o arbitramento, pois a situação contábil e fiscal, revestida de formalidades legais, não autoriza a aplicação de norma de arbitramento";

A 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, Pará, entendendo que os autos não estavam em condições de serem apreciados, converteu o julgamento em diligência para que fosse (fls. 2.191/2.192):

a) juntada aos autos a comprovação da ciência à contribuinte do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar de fls. 02, que teria incluído Auditor-Fiscal da Receita Federal na execução do procedimento de fiscalização;

b) juntado aos autos o Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, bem como a comprovação de sua ciência à contribuinte, que teria incluído no escopo da fiscalização o exame fiscal relativo ao período de janeiro de 1999 a setembro de 2003;

c) juntada aos autos a comprovação da ciência à contribuinte das prorrogações a que foi submetido o Mandado de Procedimento Fiscal originário;

d) verificado se os valores relacionados a título de depósito na página 68 da peça impugnatória tinham tido origem em outra conta bancária da empresa, visto que alegou-se que a Fiscalização não tinha considerado as transferências informadas nos extratos bancários da conta nº 30.399-2, da agência 1300, do Banco Bradesco S/A, nos meses de julho a dezembro de 1998; e

e) elaborado Relatório acerca dos trabalhos realizados, dando-se ciência à contribuinte e ofertando-lhe prazo para que, se quisesse, apresentasse contestação.



Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em Marabá, Pará, prestou os seguintes esclarecimentos (fls. 2.198/2.201):

1. que a comprovação de ciência da contribuinte do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar de fls. 02, que teria incluído Auditor-Fiscal no procedimento de fiscalização, encontrava-se às fls. 362/363 do volume II do processo, e, às fls. 363, constaria o respectivo Aviso de Recebimento (AR);

2. que o Mandado de Procedimento Fiscal que determinou o escopo da fiscalização seria o que constava das fls. 01, cientificado pessoalmente à contribuinte;

3. que, para maior clareza quanto ao escopo da fiscalização, seria necessário informar que o exame fiscal realizado no período de janeiro de 1999 a setembro de 2003 foi realizado em cumprimento à operação denominada Verificações Preliminares, conforme Registro de Procedimento Fiscal (RPF) de fls. 2.237;

4. que a operação seguiu o roteiro constante do citado RPF, o qual teve por escopo a operação fiscal MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA INCOMPATÍVEL, para o ano de 1998, e a operação denominada VERIFICAÇÕES PRELIMINARES para o período de abril de 1998 a fevereiro de 2003;

5. que, no que dizia respeito à extensão do período final do procedimento das VERIFICAÇÕES PRELIMINARES, ela teve por base a necessidade de cumprimento das disposições do Manual de Fiscalização (MANFIS) – transcreveu orientação do referido Manual acerca do período de abrangência das denominadas VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS;

6. que a DCTF de referência para determinação do prazo final a ser fiscalizado foi a do 3º trimestre de 2003 (transcreveu fragmentos do Termo de Verificação Fiscal acerca dos períodos fiscalizados, da operação realizada e dos tributos lançados);

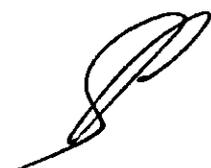
7. que o atraso da contribuinte em prestar informações e o respeito dos agentes fiscais ao direito de ampla defesa tinham sido determinantes na delimitação do termo final da fiscalização;

8. que na lavratura do Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.017/1.026 procurou-se obedecer as instruções do Manual de Fiscalização;

9. que as prorrogações a que foi submetido o MPF originário foram objeto de Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 37, de 24 de novembro de 2003 (fls. 578), ao qual seguiu anexo o respectivo Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF (fls. 03), sendo de ambos cientificada a contribuinte, por via postal, com aviso de recebimento (fls. 2.238/2.239);

10. que, no que dizia respeito às transferências entre contas bancárias, deveria ser registrado, inicialmente, que a conta não seria do BRADESCO, mas, sim, do Banco do Estado do Pará (BANPARÁ), e que, em conformidade com o constante na planilha de fls. 777/784 e também na planilha de fls. 789/799, teriam sido abatidos dos depósitos mensais as de mesma titularidade da contribuinte, conforme a seguinte descrição:

JULHO/1998 .....R\$ 124.900,00



AGOSTO/1998.....R\$ 98.000,00  
SETEMBRO/1998.....R\$ 7.800,00  
OUTUBRO/1998.....R\$ 72.900,00  
NOVEMBRO/1998.....R\$ 25.300,00  
DEZEMBRO/1998.....R\$ 26.800,00

11. que tais transferências entre contas bancárias de mesma titularidade foram devidamente consideradas, já que efetivamente comprovadas pela contribuinte (fls. 472/504), abatendo-se do montante dos depósitos, mensalmente;

12. que é o que se procura demonstrar na mencionada planilha de fls. 789/799, rubrica DEPÓSITOS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE (CONCILIAÇÃO BANCÁRIA BANCOS 037 E 001); e

13. que, não obstante inúmeras intimações, até o encerramento da fiscalização a contribuinte não apresentou a comprovação da origem dos depósitos realizados na conta 179.795, mantida na agência 05460, do Bradesco S/A.

Cientificada das conclusões da Diligência efetivada, a contribuinte trouxe contra-razões, fls. 2.205/2.213, representada, em síntese, pelos seguintes argumentos:

Relativamente à ciência do MPF complementar de fls. 02

- que o Relatório da Diligência não teria atendido ao comando da autoridade julgadora, pois não juntou a ciência à contribuinte, referindo-se, apenas, a uma expressão contida no aviso de recebimento;

- que inexistiria, no processo, o MPF objeto de diligência, visto que ela não tomou conhecimento dele, supondo-se, em razão disso, ter havido, no mínimo, engano do pessoal administrativo da Administração Tributária;

- que a Diligência teria deixado claro que não tinha havido ciência do MPF complementar;

Relativamente ao Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, bem como a comprovação de sua ciência, que teria incluído no escopo da fiscalização o exame fiscal relativo ao período de janeiro de 1999 a setembro de 2003

- que o agente responsável pela Diligência não logrou êxito no cumprimento da determinação da autoridade julgadora;

Relativamente à comprovação da ciência das prorrogações do MPF originário

- que o comando do julgador não foi atendido;

- que o responsável pela Diligência não juntou a ciência da prorrogação porque realmente não consta dos autos e no procedimento a ciência do MPF ao contribuinte;



- que o aviso de recebimento de fls. 2.238 citado no Relatório de Diligência não comprovaria a existência e a ciência das prorrogações do MPF originário.

Relativamente às transferências entre contas bancárias

- que o agente responsável pela Diligência ateve-se apenas às transferências do Banco Banpará S/A, já objeto de dedução durante a fiscalização, mas a impugnação referiu-se a outros fatos (Banco Bradesco S/A, agência 05460, conta corrente nº 179795);

- que o Relatório da Diligência refere-se a números e valores da instituição Banco Banpará S/A, quando, de fato, os números e valores citados na página 68 da impugnação se referem ao Banco Bradesco S/A, conforme lista que anexou;

- que os depósitos bancários em referência seriam recursos obtidos por vendas realizadas pela filial 08, CNPJ nº 05.014.824/0009-91, localizada no Município de Xinguara, Pará;

- que os depósitos aludidos na página 68 da peça impugnatória tiveram suas origens em recursos já contabilizados como receita bruta na conta da Matriz, devendo ser deduzidos dos denominados DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS;

- que a Diligência não teria buscado a verdade material relativa às transferências de recursos (cheques) entre bancos (Bradesco para o Banco do Brasil), como mencionado na impugnação;

- que, como se lê nos autos (documentos 06 e 07, anexos à impugnação), a contribuinte solicitou e reiterou ao Bradesco cópias de documentos que comprovariam os depósitos entre bancos;

- que, em 2004, após a impugnação, a empresa recebeu do Bradesco as cópias dos cheques (transcreveu planilha em que, segundo alega, estariam elucidadas as transferências entre a conta do Bradesco e a do Banco do Brasil);

Ao final, a empresa afirma que, embora seja legal a tentativa de enviar documentos através da empresa de correios e telégrafos, dever-se-ia notar: a) que a sede da Delegacia da Receita Federal dista apenas duzentos metros do domicílio da empresa; b) que em nenhum momento houve tentativa de embaraço à fiscalização e c) que os atos administrativos praticados pela fiscalização foram ilegais.

A 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal em Belém, Pará, analisando os feitos fiscais, a peça de defesa, as informações prestadas pela unidade local da Secretaria da Receita Federal e as contra-razões trazidas pela empresa, emitiu o Acórdão nº 4.473, de 07 de julho de 2005, fls. 2.242/2.453, cuja ementa transcrevemos abaixo.

*IRPJ. ARBITRAMENTO DO LUCRO. NOVA APURAÇÃO - A formalização de exação decorrente de nova apuração do lucro real deve prevalecer em relação ao lançamento anterior; este último sendo declarado nulo, por vício de ordem material.*

*AUSÊNCIA DE MPF. IRPJ. CSLL. PIS E COFINS. LANÇAMENTOS NULOS - São nulos, por vício de ordem forma, os lançamentos de IRPJ,*



*CSLL, PIS e COFINS para os quais a fiscalização não dispunha de autorização para a fiscalização.*

*DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA - É inaplicável a regra decadencial estipulada no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN nos casos de ausência de antecipação do pagamento do tributo; caso em que a regra aplicável é aquela estipulada no inciso II do artigo 173 do CTN.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Às fls. 2.454/2.465, o Delegado-substituto da Delegacia da Receita Federal em Marabá, pretendendo ver esclarecida a razão que levou a autoridade de primeiro grau a concluir pela nulidade dos lançamentos de CSLL, PIS, COFINS e IRPJ em relação aos anos-calendário de 1998 a 2003, opôs EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ao acórdão de fls. 2.442/2.453, amparado nas seguintes alegações:

- que a despeito de constar dos autos manifestação da Delegacia da Receita Federal em Marabá, em atendimento a pedido de Diligência, as provas não teriam sido objeto de apreciação;

- que poderia ser verificado às fls. 2.194 a existência do Registro de Procedimento Fiscal – Fiscalização (RPF-F) nº 02.01.03.00-2003-00072-5, o qual detalharia os procedimentos que deveriam ter incidido sobre o fiscalizado;

- que, consultado o referido RPF-F, verificar-se-ia a existência de três operações a serem executadas: 03713 – Movimentação Financeira Incompatível X Receita Declarada; 03808/91121 – Verificações Preliminares;

- que os tributos a serem verificados seriam os seguintes: no procedimento 03713: IRPJ (1998), nos procedimentos 03808 e 91121: IRPJ, IRRF, CSLL, IPI, PIS e COFINS (04/1998 a 11/2003);

- que o silêncio da autoridade julgadora importaria em inequívoca ofensa ao art. 38, parágrafo primeiro, da Lei nº 9.784, de 1999, aplicável subsidiariamente ao caso (transcreveu o dispositivo);

- que o mesmo diploma legal prevê, em seu artigo 50, que os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos em hipóteses tais como as que ensejaram o embargo (reproduziu o dispositivo);

- que já existiria copiosa jurisprudência no sentido de que a exigência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) constitui-se em exigência infralegal, desnecessária à validade do ato do lançamento, traduzindo-se em mero controle administrativo, ao passo que a competência privativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal para o lançamento tem matriz legal, constituindo-se em dever daquela autoridade, a teor do artigo 142 do Código Tributário Nacional, jamais podendo ser tal competência contrastada com atos normativos instituidores do MPF (transcreve manifestações do Primeiro Conselho de Contribuintes acerca da matéria e o artigo 535 do Código de Processo Civil, que trata das razões em que cabem embargos);

- que deveria ser consignado que houve inexatidão no tocante ao vício material identificado no lançamento do ano-calendário de 1998, posto que só teria sido objeto de lançamento no processo administrativo nº 10218.000806/03-67 os valores escriturados nos



livros fiscais/contábeis e não declarados, com exceção das receitas relativas aos depósitos bancários, que teriam sido tributadas exclusivamente nos autos deste processo, consoante se procurou demonstrar na planilha de fls. 786/821 (apresentou Demonstrativo extraído da planilha em referência);

- que valeria reproduzir o que consta no penúltimo parágrafo do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.023):

*Foram consideradas como comprovadas como oriundas de receitas de vendas já escrituradas, as extraídas do livro Razão de 1998 consoante o demonstram as planilhas de fls. 789 a 824.*

(Fls. 786/821, em razão da nova numeração do processo).

- que, não obstante terem sido elaborados dois autos de infração, seja em relação ao IRPJ (fls. 727/746 e 822/827), seja em relação à CSLL, não teria existido duplicidade de lançamento (apresentou planilha às fls. 2.464/verso e transcreveu ementa de acórdão acerca de ERROS e LAPSOS).

A 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal em Belém, Pará, apreciando os embargos, decidiu, através do Acórdão n.º 4.715, de 11 de agosto de 2005, fls. 2.474/2.483, pela nulidade do lançamento, conforme ementa que ora transcrevemos.

*IRPJ. ARBITRAMENTO DO LUCRO. NOVA APURAÇÃO. LANÇAMENTO NULO - É nulo, por vício de ordem material, o lançamento que apurou em duplicidade o lucro do sujeito passivo em relação a um mesmo período.*

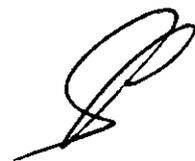
*MPF. PRORROGAÇÃO. FALTA DE CIÊNCIA AO SUJEITO PASSIVO. LANÇAMENTOS NULOS - São nulos, por vício de ordem formal, os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS para os quais a fiscalização não deu ciência ao sujeito passivo das prorrogações do MPF.*

Esta Quinta Câmara, por sua vez, apreciando o recurso de ofício interposto, entendeu que novas verificações deveriam ser levadas a efeito, vez que alguns fatos necessitavam de esclarecimentos. Nesse sentido, através da Resolução n.º 105-1.308 (sessão de 28 de março de 2007), converteu o julgamento em diligência para que fossem adotadas as seguintes providências:

a) diante da alegação da recorrente de que utiliza controle contábil único de fluxo financeiro na conta CAIXA (códigos 1.1.1.01, 1.1.1.02, 1.1.1.03, 1.1.1.04, 1.1.1.05, 1.1.1.06, 1.1.1.07, 1.1.1.08, 1.1.1.09, 1.1.1.10 e 1.1.1.11), compreendendo o registro da movimentação de recursos em espécie e a movimentação bancária, apresentasse relatório, fundado em documento de suporte, acerca da referida argumentação;

b) verificasse se os demonstrativos de resultados trimestrais, concernentes anos-calendário de 1998 a 2003, apresentados no curso do procedimento fiscal, encontravam respaldo na escrituração regular da recorrente; e

c) apresentasse relatório fundamentado acerca das contra-razões apresentadas pela recorrente em relação às conclusões de fls. 2.198/2.201.



Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em Marabá, Pará, produziu o relatório de fls. 2.639/2.663, do qual releva destacar as seguintes informações:

1. as autoridades fiscais responsáveis pelo procedimento tiveram dificuldade na localização da sede da empresa, vez que no endereço indicado como sendo o seu domicílio fiscal (e que constaria de todos os documentos apresentados pela contribuinte, inclusive na procuração utilizada junto a Receita Federal) foi indicado um novo local;

2. relativamente ao controle contábil único do fluxo financeiro por meio da conta CAIXA, restou consignado:

[...]

*Conclui-se, baseado em todas as evidências e depoimentos dos responsáveis pela contabilidade da recorrente que a alegação firmada em sua impugnação (fls. 1.086 – Vol. VI) foi mais um artifício para induzir o julgador em erro, restando comprovado que **INEXISTE** o alegado sistema de controle contábil único de fluxo financeiro na conta CAIXA que compreenda o registro da movimentação de recursos em espécie e a movimentação bancária.*

(GRIFO DO ORIGINAL)

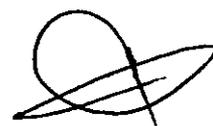
3. relativamente aos demonstrativos de resultados trimestrais, concernentes aos anos-calendário de 1998 a 1993, os responsáveis pelo procedimento de diligência, em âmbito preambular, ressaltaram que: a) não fazia parte do escopo do citado item avaliar a qualidade ou a confiabilidade da escrituração da contribuinte; b) que não se avaliou se a opção do responsável pelo procedimento fiscal levado a efeito na empresa no sentido de declarar imprestável a escrituração da empresa tinha sido adequada ou não; e c) que os demonstrativos de resultados trimestrais elaborados foram baseados na escrituração regular e, conseqüentemente, não se poderia falar em discordância entre os lançamentos contábeis e a apuração do resultado. Nessa linha, registrou-se:

[...]

*Conclui-se, então, não olvidando as premissas e embasado na documentação presente nos autos e apresentada pela recorrente, que os demonstrativos de resultados trimestrais dos anos de 1998 a 2003 foram elaborados a partir da escrituração contábil realizada pela recorrente.*

(GRIFO DO ORIGINAL)

4. no que tange às contra-razões apresentadas pela contribuinte em resposta às conclusões da diligência requisitada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, esclareceu-se: a) quanto à comprovação da ciência do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar de fls. 02 – que a recorrente recebeu a correspondência e, ao assinar o Aviso de Recebimento, declarou expressamente que recebeu o envelope contendo os documentos ali discriminados. Adita-se que, ao afirmar que o MPF não existe, resta claro o intuito da contribuinte de ludibriar o julgador e induzi-lo a erro; b) quanto ao Mandado de Procedimento Fiscal Complementar que teria incluído no escopo da fiscalização o exame relativo ao período de janeiro de 1999 a setembro de 2003 – que inexistente tal documento, vez que o respaldo para a fiscalização do período encontra-se na Portaria Cofis nº 34/2003, transcrito no relatório da



diligência em questão; c) quanto às prorrogações do MPF originário – que, analisado o Termo de Ciência e de Continuação do Procedimento Fiscal nº 037, bem como o Aviso de Recebimento citado no relatório da diligência em questão, constata-se que, no primeiro, não existe qualquer alusão ao MPF ou à sua prorrogação, e, no segundo, não existe comprovação do encaminhamento do Demonstrativo de Emissão e Proorrogação de MPFs; e d) quanto as transferências entre contas bancárias, concluiu-se no sentido de que a contribuinte não trouxe aos autos qualquer comprovação capaz de indicar que tal fato não tenha sido considerado por ocasião do levantamento da matéria tributável.

Cientificada dos termos da diligência, a contribuinte apresentou o documento de fls. 2.677/2.687, por meio do qual oferece, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

Relativamente ao controle contábil único de fluxo financeiro (conta CAIXA)

- que restou esclarecido que o citado controle, mencionado às fls. 1.086 (vol. VI), se refere ao sistema contábil onde o registro das receitas e dos pagamentos, independentes de que sejam recebimentos ou pagamentos em dinheiro ou cheque, estão contidos na conta CAIXA;

- que reitera o exemplo do pagamento ao INSS, fls. 2.179 a 2.184, com cheques devidamente registrados na conta CAIXA MATRIZ, conforme Livro Razão (fls. 1.148 e 1.151);

- que foi colocado à disposição dos responsáveis pela diligência o sistema contábil utilizado à época dos fatos (cópia de segurança);

Relativamente ao que denominou ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL IRREGULAR

- que descabe o arbitramento do IRPJ, vez que o relatório da diligência registra que a escrituração é regular;

Relativamente à ciência das prorrogações do MPF originário e dos depósitos bancários

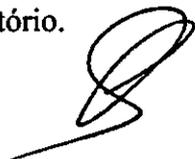
- que o relatório da diligência conclui pelo irreparável erro de procedimento;

- que na página 15 (segundo parágrafo, fls. 2.653) do mesmo relatório, concluiu-se pela inexistência de prova de ciência dos mandados;

- que, em determinada passagem, o relatório da diligência revela ausência de transparência administrativa e ausência de defesa do motivo do ato administrativo, ao se referir à Portaria Cofis nº 34/2003, documento normativo inexistente no mundo do direito, pois sequer consta da página da Receita Federal na internet;

- que, diferentemente do alegado no relatório da diligência, não há diferença entre depósitos e registro contábil de vendas, isto é, não há valor de depósitos superior às vendas contabilizadas.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conhecimento do apelo.

Trata o processo de recurso de ofício impetrado pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém, Pará, em razão da exoneração que prolatou concernente ao crédito tributário constituído em desfavor da empresa LEOLAR MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA, já devidamente identificada nos autos.

Os lançamentos efetivados pela autoridade fiscal referem-se a IRPJ e reflexos, relativos aos exercícios de 1999 a 2004, formalizados em decorrência de arbitramento do lucro calcado na imprestabilidade da escrituração e em depósitos bancários não contabilizados.

### FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão de primeira instância foi prolatada nos seguintes termos:

[...]

#### *EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.*

*4. Inicialmente, destaca-se que o processo em análise já foi objeto de decisão materializada no Acórdão n.º 4.473, de 7 de julho de 2005 (fls. 2.442 a 2.453); decisão esta contestada pela Unidade de origem porque não teria havido a inclusão, no julgamento, dos fatos relativos à diligência requerida por esta DRJ/Belém (fls. 2.191 e 2.192) e nem da informação decorrente da mencionada diligência (fls. 2.198 a 2.201) e manifestação do sujeito passivo (fls. 2.205 a 2.213).*

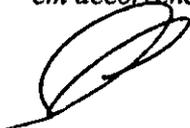
*5. Analisando os argumentos apresentados pela Unidade de origem, no cotejo com o que consta no bojo do Acórdão n.º 4.473, de 7 de julho de 2005 (fls. 2.442 a 2.453), constou-se a procedência das alegações. Assim, passa-se a materializar nova decisão; desta vez considerando os fatos não apreciados por ocasião da decisão anterior.*

*6. Nesses termos, o Acórdão anterior deve ser substituído, passando a vigorar o acórdão resultante do presente julgamento, nos termos do disposto no parágrafo 1º do artigo 22 da Portaria MF n.º 258, de 2001:*

[...]

#### *CONCLUSÃO.*

*26. De acordo com tudo o que consta nos autos e foi analisado, VOTO pela nulidade por vício de ordem material dos lançamentos do IRPJ e CSLL dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1998 decorrentes do arbitramento do lucro com base na receita omitida, por se tratar de lançamento em duplicidade. VOTO pela nulidade, por vício de ordem formal, dos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS em relação aos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003 em decorrência da falta de ciência ao sujeito passivo das prorrogações*



*do MPF que autorizou a ação fiscal. E VOTO pela substituição do Acórdão n.º 4.473, de 7 de julho de 2005, pelo presente Acórdão.*

Observa-se, assim, que a exoneração do crédito tributário pela Turma Julgadora consubstanciou-se nos seguintes fatos:

NULIDADE, por vício de ordem material dos lançamentos do IRPJ e CSLL dos primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 1998, por se tratar de lançamento em duplicidade; e

NULIDADE, por vício de ordem formal dos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, em relação aos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, em decorrência da falta de ciência ao sujeito passivo das prorrogações do MPF que autorizou a ação fiscal.

### DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO

No que tange à suposta duplicidade de lançamento, são extraídos os seguintes excertos da decisão de primeiro grau:

*ANO-CALENDÁRIO 1998. DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.*

*Compulsando o processo, verifica-se que a fiscalização, em relação ao ano-calendário de 1998, arbitrou o lucro da impugnante duas vezes. A primeira utilizando-se das receitas omitidas (depósitos bancários não escriturados). A segunda, com base na receita escriturada. Os autos de infração encontram-se às folhas 727 a 746 (IRPJ); 754 a 765 (CSLL); 822 a 827 (IRPJ); e 844 a 846 (CSLL)*

*Com efeito, o procedimento correto seria um único arbitramento abrangendo as receitas escrituradas e omitidas. Como isso não foi feito, apurou-se uma duplicidade de exações em relação ao ano-calendário de 1998.*

*Nesses termos, deve prevalecer somente o auto de infração lavrado em 28 de novembro de 2003 porque o lucro apurável é um só e a base de cálculo considerada foi a receita conhecida e não aquela presumivelmente omitida (depósitos bancários).*

*O auto de infração que tomou como base a receita escriturada foi lavrado no dia 28 de novembro de 2003, dois dias após a lavratura do outro auto de infração, e deve prevalecer por ser a última apuração do lucro materializada pela fiscalização.*

*Em decorrência do exposto, o auto de infração lavrado no dia 26 de novembro de 2003 trata-se de exigência nula em virtude da superveniência de nova apuração do lucro real; o mesmo se aplicando ao lançamento da CSLL. Nesses termos, a inexistência de valor a ser lançado em relação ao 1º trimestre do ano-calendário de 1998, em relação ao auto de infração mantido, não implica na manutenção parcial da exação afastada (em que houve lançamento para o referido período) porque com o arbitramento do lucro, em relação ao auto de infração mantido, chegou-se a apuração de valor zero a recolher para*



*o 1º trimestre do ano-calendário de 1998. Ou seja, houve apuração, mesmo que com valor zero a recolher.*

*Destaca-se que o vício material, diferente do vício de ordem formal, impede a realização de novo lançamento. E nem poderia ser diferente porque se tratou de nova exação, que substituiu a anterior.*

*Nos Embargos de Declaração apresentados, a Unidade de origem questiona o posicionamento da DRJ/Belém, indicando que não houve a duplicidade de lançamento que sustentou a Decisão desta DRJ/Belém.*

*Conforme foi atestado nos parágrafos anteriores, houve um lapso manifesto quando deixou-se de apreciar as questões levantadas com o pedido de diligência formulado pela DRJ/Belém. Entretanto, o lapso teve repercussão unicamente na questão do MPF. Assim, a parte do lançamento referente à duplicidade de exação não foi afetada.*

*Nesse contexto, é incabível a manifestação da Unidade de origem a respeito do assunto, mormente porque não há qualquer obscuridade na decisão que declarou nulo um dos arbitramentos, por vício de ordem material. Desta forma, os argumentos apresentados nos Embargos devem ser sumariamente ignorados.*

*Ressalte-se, por fim, que a única retificação cabível refere-se ao fato de que não houve unanimidade em relação a esta parte do lançamento; para a qual o julgador Lizandro Rodrigues de Sousa foi voto vencido por considerar que não houve a duplicidade de lançamento. Tal fato não constou no Acórdão anterior; mas será retificado agora.*

*Enfim, por questão de economia processual, deixa-se de apreciar os demais argumentos apresentados pelo sujeito passivo, bem como os fatos narrados no Relatório de Diligência.*

Analizados os elementos reunidos nos autos, constata-se que:

a) nos Autos de Infração de fls. 727/746 e 754/765, a Fiscalização promoveu o arbitramento do lucro relativo à receita declarada; e

b) nos Autos de Infração de fls. 822/827 e 844/846, a Fiscalização promoveu o arbitramento do lucro relativo aos depósitos bancários não contabilizados (receita omitida).

Nesse diapasão, releva ressaltar que, se os depósitos tivessem sido contabilizados, se poderia supor, desde que indícios irrefutáveis levassem a isso, que a receita apurada através dos depósitos bancários estava contida na receita declarada. Entretanto, não existe nos autos evidência de que isso tenha ocorrido, e, como dissemos, os depósitos bancários sequer foram contabilizados.

Noutra linha, entendemos que a simples existência de dois autos de infração, em que pese a sua desnecessidade, não pode dar azo à nulidade do lançamento. E mais, ainda que houvesse duplicidade de lançamento, o correto seria declarar nulo apenas um dos lançamentos, e não os dois.

A nosso ver, a conclusão esposada no voto condutor da decisão de primeiro grau é equivocada, ainda, por não levar em conta o fato de que a receita conhecida pode tanto



abranger parcela de receita escriturada e declarada, como parcela de receita omitida. Tome-se, a título de exemplo, a situação em que um determinado contribuinte se utilize do procedimento de “calçar” notas. Nesse contexto, as notas fiscais contabilizadas e submetidas à tributação constituem, somadas, uma parcela da receita bruta. Se a fiscalização envida esforços e consegue reunir a soma dos valores subtraídos à fiscalização (no exemplo, a diferença entre os valores consignados nas primeiras vias das notas fiscais e os registrados nas vias que serviram de suporte para os lançamentos contábeis), tal soma representará a segunda parcela da denominada RECEITA CONHECIDA, sendo, à evidência, equivocado imaginar-se que tais valores, se lançados, caracterizariam duplicidade de lançamento. O fato de terem sido formalizados dois autos de infração, como já dissemos, não pode dar causa a nulidade do lançamento.

Equivoca-se, também, a autoridade de primeiro grau, a nosso ver, quando elege critério cronológico para manter um dos lançamentos efetuados. Com efeito, se admitíssemos que a receita declarada pela contribuinte continha a receita apurada através dos depósitos bancários, o primeiro lançamento é que deveria subsistir, e não o segundo, não tendo qualquer relevância jurídica o fato deste (o segundo) ter sido efetivado em data posterior ao primeiro.

#### MPF – AUSÊNCIA DE CIÊNCIA DAS PRORROGAÇÕES

Aqui, temos os seguintes fragmentos do voto condutor da decisão de primeira instância:

##### *MPF. PRORROGAÇÃO. FALTA DE CIÊNCIA AO SUJEITO PASSIVO. LANÇAMENTOS NULOS. VÍCIO FORMAL.*

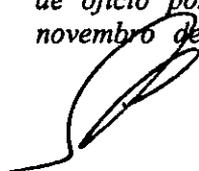
*Analisando detidamente o processo, verifica-se que assiste razão à impugnante quando alega que não foi cientificada das prorrogações do MPF original. Na folha 3 consta que o MPF foi prorrogado em 19 de julho, 18 de agosto, 17 de setembro e 17 de outubro de 2003 e o sujeito passivo deveria ter sido notificado no primeiro ato de ofício praticado pela fiscalização, em relação ao sujeito passivo, após as referidas prorrogações; conforme determina a Portaria SRF nº 3.007, de 2001 (grifei):*

*"Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de trinta dias.*

*(...)*

*§ 2º Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI".*

*Nesse particular, no Relatório de Diligência consta que a ciência das prorrogações deu-se no dia 27 de novembro de 2003, conforme AR à folha 2.196. Somente este fato já é suficiente para caracterizar a irregularidade do procedimento, na medida em que houve diversos atos de ofício posteriores às prorrogações e anteriores ao dia 27 de novembro de 2003 sem que a impugnante fosse cientificada das*



*prorrogações do MPF. Esse atos de ofício encontram-se às folhas 445, 449, 450, 452, 453, 455, 458, 459, 461, 462, 463 e 465.*

*Mas não é só isso. A Unidade de origem argumenta que a ciência deu-se no dia 27 de novembro de 2003; sendo que o demonstrativo da prorrogação do MPF estaria junto com o Termo de Ciência de Continuação de Procedimento. Mas o AR comprovando a ciência indica que somente o Termo de Ciência de Continuação de Procedimento foi enviado ao sujeito passivo, conforme comprovante à folha 2.196. Nesse sentido, forçoso acatar o argumento da impugnante de que não foi notificada da prorrogação do MPF.*

*Não são de agora as discussões sobre a relevância jurídica do MPF para o lançamento tributário. Quando de sua instituição, disseminou-se, com foros de unanimidade, o entendimento de que a Portaria do MPF (Portaria SRF n.º 1.265, de 22.11.1999), editada pelo Secretário da Receita Federal com vistas a disciplinar os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, trouxera normas de âmbito exclusivamente interno da Administração, com eficácia apenas na relação Administração-agente público, porquanto uma portaria não poderia subtrair a competência da autoridade fiscal conferida pelo CTN. A falácia representada por tal argumento foi evidenciada por José Antonio Minatel, no texto de título "Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) como condição de Validade do Lançamento Tributário", publicado no livro "Processo Administrativo Fiscal", 6.º V, Dialética, 2002. Do mesmo modo, combateu a tese da irrelevância jurídica do MPF para o lançamento a abalizada doutrina. Veja o artigo sob o título "Mandado de Procedimento Fiscal e Espontaneidade", publicado na Revista Dialética de Direito Tributário n.º 80, p. 127, de autoria dos ilustres professores Roque Antonio Carrazza e Eduardo D. Bottallo.*

*Com o tempo, as discussões sobre o tema avançaram e as lições contidas nesses textos foram encontrando eco nos tribunais administrativos, e esses, gradativamente, foram dando importância à regularidade do MPF como pressuposto de validade do lançamento tributário. Primeiro, com a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis (DRJ/Florianópolis). Posteriormente, com o próprio Conselho de Contribuintes, ao se deparar com os recursos interpostos das decisões de primeiro grau, seja de ofício seja voluntário.*

*Nesse sentido, à medida que enfrentam questões ligadas ao MPF, os Conselhos de Contribuintes vêm-se inclinando a conferir dignidade normativa a esse instrumento de controle da atividade fiscal (fato que difere, em muito, das decisões dos CC reproduzidas nos Embargos apresentados pela Unidade de origem). Trago dois casos que bem confirmam essa tendência. Em julgamento ocorrido em janeiro de 2004, a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte negou provimento a recurso de ofício da DRJ/Florianópolis, que entendera por anular lançamento de tributo não acobertado por MPF (Recurso n.º 132.783). Em outro caso, muito semelhante à situação sob litígio, a Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, no julgamento ocorrido em maio de 2003 (Recurso n.º 121.198), não manteve lançamento tributário comunicado ao contribuinte após 60*



*dias de expirado o prazo de validade do MPF, já que a Fiscalização descurara de sua prorrogação. Concorreu para tal desfecho o fato de o contribuinte haver efetuado, no curso do procedimento, o pagamento do tributo lançado com os acréscimos moratórios. Nesse ponto, entendeu o Tribunal que houvera um lapso de tempo entre o fim da validade do MPF e da ciência do auto no qual o contribuinte readquirira a espontaneidade. Como os recursos do pagamento feito pelo contribuinte já estavam à disposição da União, aceitou-se a denúncia espontânea do contribuinte e esse se livrou dos gravames próprios do lançamento de ofício.*

*Em decorrência das análises contidas nos parágrafos anteriores, os fatos narrados, por se tratarem de vício precedentes à materialização do lançamento, indicam a presença de nulidade decorrente da inobservância de formalidade exigida na ação fiscal. A declaração de nulidade por vício de ordem formal autoriza a materialização de novo lançamento, nos termos do disposto no inciso II do artigo 173 do CTN.*

[...]

*Permissa venia, tais argumentos não podem ser recepcionados. Fazer isso significa transformar um mero instrumento de controle interno da Administração Tributária em um poderoso óbice ao exercício legal da atividade de determinação e exigência de créditos tributários.*

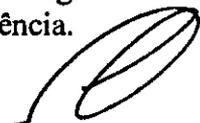
*Preliminarmente, cabe considerar que, como já dissemos, o Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, eventuais irregularidades que se possa identificar na sua emissão ou prorrogação não podem dar causa a nulidade do feito fiscal.*

*Não obstante, às fls. 01, constata-se a emissão do competente Mandado de Procedimento Fiscal, o qual foi devidamente cientificado ao contribuinte em 31 de março de 2003, e, em cujo corpo se identifica código que possibilitaria ao contribuinte verificar que o procedimento teve o seu prazo de execução regularmente prorrogado.*

*Ademais, a prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal original foi promovida com fiel obediência às disposições normativas em vigor (parágrafo 1º do art. 13 da Portaria SRF nº 3.007, de 2001), uma vez que foi efetuada pela autoridade outorgante através de registro eletrônico, estando disponível, na internet, tal informação. Como se vê, a luz do disciplinamento normativo que rege a matéria (e regia à época da prática dos atos sob análise), não há que se falar em ciência formal da prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal. Em que pese o fato do ato administrativo em referência (Portaria SRF nº 3.007, de 2001) prever que, após cada prorrogação, o responsável pelo procedimento fiscal deve fornecer ao sujeito passivo o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, não se pode cogitar que a eventual ausência de tal providência possa macular o procedimento com base na argüição de nulidade.*

*Diante do exposto, conduzo meu voto no sentido de dar provimento ao recurso de ofício interposto.*

*Fundada em argüição de economia processual, o voto condutor deixou de apreciar os demais argumentos apresentados pela contribuinte, bem como os constantes do Relatório de Diligência.*



Diante do entendimento aqui esposado, releva apreciar os argumentos trazidos pela contribuinte em sede de impugnação que não foram objeto de apreciação.

### DECADÊNCIA

Alegou a contribuinte que, segundo o Código Tributário Nacional, os fatos geradores antes do mês de dezembro de 1998 estariam alcançados pela decadência.

Hoje, encontra-se pacificado na esfera administrativa o entendimento de que os tributos e contribuições objeto deste processo se submetem ao denominado lançamento por homologação disciplinado pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

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

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

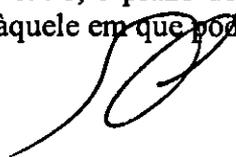
No caso vertente, temos que a contribuinte foi cientificada dos lançamentos em 04 de dezembro de 2003, conforme documento de fls. 741; 768; 825; 832; 839 e 844.

Os lançamentos levados a efeito pela Fiscalização alcançaram fatos geradores ocorridos no período de março de 1998 a setembro de 2003, tendo sido aplicada, em razão das infrações apuradas, a multa de ofício de 75%.

Conforme Declarações de Informação, fls. 39/68; 107/149; 150/191; 192/235 e 236/292, a contribuinte apurou o imposto de renda com base no lucro real trimestral

Diante desse quadro, há que se admitir que, relativamente ao Imposto de Renda Pessoa jurídica, os fatos geradores ocorridos até setembro de 1998 não mais poderiam ser objeto de lançamento, em razão da caducidade do direito.

No que diz respeito às contribuições sociais lançadas como reflexo do imposto de renda pessoa jurídica, entretanto, entendemos que, *ex vi* do disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, o prazo decadencial seria de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.



Isto porque deve ser observado que o próprio artigo 150 do Código Tributário Nacional, ao estabelecer que o prazo para homologação é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, atua firmando norma geral que deve ser aplicada na ausência de comando específico acerca da matéria.

Nesse sentido, está estabelecido no parágrafo quarto do artigo em referência que a regra de cinco anos é aplicada caso a lei não fixe prazo para a homologação. Pois bem, a lei foi editada, em 1991, e estabeleceu que, tratando-se de contribuições que se destinam a custear a seguridade social, o direito para apurar e constituir os créditos respectivos extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada (art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991).

É de se concluir, portanto, que, a luz do que aqui foi dito, seja no âmbito do próprio Código Tributário Nacional, seja em decorrência da aplicação da Lei nº 8.212, de 1991, no que diz respeito às contribuições sociais, o lançamento relativo aos fatos geradores compreendidos no ano-calendário de 1998 foi promovido dentro do prazo autorizado para tal, pois, considerando que o fato gerador mais antigo data de março de 1998, a luz dessa regra o lançamento poderia ter sido efetuado até 31 de dezembro de 2008.

#### MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Relativamente a essa questão, a contribuinte argumentou que as autoridades que executaram o procedimento fiscal extrapolaram a autorização que detinham, oriunda do Mandado de Procedimento Fiscal nº 02.1.03.00-2003-00072-5, fls. 01, pois excederam-se quanto ao tipo de fiscalização.

Não obstante as considerações anteriormente apresentadas acerca da natureza do Mandado de Procedimento Fiscal (mero instrumento de controle interno da Administração Tributária), constata-se, às fls. 01, que o Mandado de Procedimento Fiscal expedido autorizou a realização de procedimento fiscal em relação ao IRPJ para o período de janeiro a dezembro de 1998 (movimentação financeira incompatível com a receita declarada), determinando, contudo, que fossem efetuadas VERIFICAÇÕES PRELIMINARES para os últimos cinco anos.

A contribuinte tomou ciência do referido MPF em 31 de março de 2003.

Observe-se que o Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.014/1.023) segue, a risca, os procedimentos de verificações preliminares normatizados pela Secretaria da Receita Federal, quais sejam: verificações obrigatórias; verificação quanto aos tributos administrados pelo órgão (no caso, IRPJ, CSLL, IRRF, PIS e COFINS); existência de medidas judiciais; atos constitutivos e alterações; Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ); comprovação de entrega de documentário de natureza fiscal; regularidade nos recolhimentos; autenticação; balanço patrimonial; escrituração – irregularidades.

Como bem salientou a Delegacia da Receita Federal em Marabá, tais procedimentos guardam estreita relação com o escopo do procedimento previsto no Registro de Procedimento Fiscal de fls. 2.195.

Cabe destacar que o que a autoridade fiscal fez é o que, em regra, deveria ser feito por qualquer agente fiscal, isto é, ao iniciar uma ação fiscal específica em relação a um



determinado tributo, promover verificações genéricas (preliminares) em relação a esse mesmo tributo, e em relação aos demais administrados pela Secretaria da Receita Federal. No entanto, em razão da necessidade de se dar celeridade aos procedimentos, a regra tem sido outra, qual seja, restringir as denominadas verificações preliminares às de caráter obrigatório (batimento acerca do regular recolhimento dos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal).

Ressalte-se que, em total consonância com as autorizações promovidas por meio do Mandado de Procedimento Fiscal expedido, o lançamento que teve por base os depósitos bancários (resultado das averiguações relacionadas ao escopo da fiscalização - Movimentação Financeira Incompatível com a Receita Declarada) restringiu-se ao ano-calendário de 1998.

Contata-se, também, às fls. 359, expresso no TERMO DE CIÊNCIA DA CONTINUAÇÃO DA AÇÃO FISCAL N.º 002, cientificado ao contribuinte em 28 de abril de 2003 (fls. 360), que foi encaminhado o MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL COMPLEMENTAR N.º 02.1.03.00-2003-00072-5-1, que alterou o responsável pela execução do procedimento de fiscalização.

Assim, seja pelas razões ora expendidas, seja em função de tudo que já foi dito anteriormente, não merecem guarida os argumentos da contribuinte acerca dos Mandados de Procedimentos Fiscais que autorizaram a ação fiscal empreendida.

#### ENQUADRAMENTO LEGAL

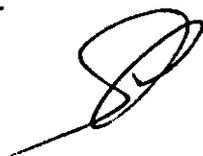
Argumenta a contribuinte que o enquadramento não indicou qual ou quais incisos teriam sido infringidos pela empresa.

Na mesma linha, as afirmações feitas pela contribuinte não encontram respaldo nos elementos trazidos aos autos, eis que o enquadramento legal foi adequadamente descrito nas peças de autuação. Tanto é assim que ela (a contribuinte) utiliza boa parte de sua impugnação (cerca de trinta páginas) transcrevendo os dispositivos legais que serviram de fundamento para os lançamentos.

No que diz respeito à descrição dos fatos, ela foi detalhadamente apresentada no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (fls. 1.014/1.023).

#### ARBITRAMENTO

Relativamente a esse item, a contribuinte alegou que apresentou normalmente suas declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, exercícios 1999 a 2004, com base na apuração do Lucro Real e possui os livros obrigatórios (Diário, LALUR, Livro Razão, Livro de Inventário, bem como o Livro de Apuração do ICMS), todos devidamente escriturados. Aditou que, por motivos de prática administrativa na condução de seus negócios, utilizou um controle contábil único de fluxo financeiro que estaria contido na conta CAIXA, e compreenderia o registro da movimentação de recursos em espécie e a movimentação bancária. No que tange ao fato da fiscalização ter considerado a sua escrituração imprestável, argumentou que a afirmação é frívola e improcedente, pois a empresa ofereceu, no curso normal da fiscalização, os demonstrativos de resultados trimestrais, concernentes anos-calendário de 1998 a 2003, que, segundo ela, foram incorporadas aos autos pela autoridade lançadora.



De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, o arbitramento do lucro foi efetuado em razão de:

- os Livros Razão e Diário não registraram a movimentação bancária;
- apesar de ter optado pela tributação com base em períodos trimestrais, só escriturou o Livro Registro de Inventário no final do ano;
- o Livro Registro de Inventário relativo ao primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2003 não foi apresentado;
- as demonstrações dos resultados dos exercícios e os balanços patrimoniais foram elaborados anualmente, e não por períodos trimestrais
- a contribuinte foi intimada a promover a regularização da sua escrituração, sob pena de ter seu lucro arbitrado, entretanto, apesar de terem sido concedidas prorrogações de prazo, a contribuinte não atendeu a determinação (a fiscalização não considerou os demonstrativos de resultados trimestrais apresentados pela empresa, visto que eles não estavam transcritos no Diário e no LALUR).

As constatações acima, à evidência, tornam imprestável a escrituração da empresa, revelando, assim, a necessidade de se utilizar a forma alternativa prevista na legislação de regência (arbitramento).

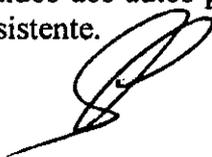
A contribuinte, distorcendo um pouco as conclusões apresentadas no relatório de fls. 2.639/2.663, afirma que a sua escrituração foi considerada regular. Não é exatamente isso, pois, conforme manifestação dos responsáveis pelo procedimento de diligência, não foram feitas qualquer avaliação acerca da qualidade ou da confiabilidade da escrituração da empresa. Nesse sentido, o procedimento levado a efeito na empresa (diligência), ressaltando que não se avaliou se a escrituração era ou não imprestável, simplesmente constatou que os resultados trimestrais elaborados por ela foram baseados na escrituração apresentada. Porém, relativamente à acusação de que essa mesma escrituração não contemplou a elevada movimentação bancária apurada pelo procedimento fiscal, consignou:

[...]

*Conclui-se, baseado em todas as evidências e depoimentos dos responsáveis pela contabilidade da recorrente que a alegação firmada em sua impugnação (fls. 1.086 – Vol. VI) foi mais um artifício para induzir o julgador em erro, restando comprovado que **INEXISTE** o alegado sistema de controle contábil único de fluxo financeiro na conta CAIXA que compreenda o registro da movimentação de recursos em espécie e a movimentação bancária.*

(GRIFO NOSSO)

O que o procedimento de diligência requisitado por este Colegiado efetivamente visou foi verificar se a escrituração apresentada pela contribuinte desautorizava o arbitramento do lucro, pois, se realmente o alegado sistema de controle único do fluxo financeiro abrangia, além da movimentação de recursos em espécie, a movimentação bancária, e, por outro lado, os resultados trimestrais trazidos aos autos provinham dessa mesma escrituração, o arbitramento do lucro tornava-se insubsistente.



Contudo, as conclusões trazidas aos autos pelo procedimento não foram nesse sentido.

Em suma: a contribuinte, não obstante apresentar significativa movimentação bancária (no ano de 1998, para uma movimentação bancária de R\$ 18.614.455,21, registrou em sua contabilidade receita no montante de R\$ 11.713.550,00), deixou de contemplar os valores correspondentes em sua escrituração. Ademais, apesar de apurar o resultado fiscal por períodos trimestrais, escriturou parte de suas operações em períodos anuais.

Correto, pois, a nosso ver, o arbitramento do lucro levado a efeito pela autoridade fiscal.

### MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA – COMPROVAÇÃO DA ORIGEM

Alegou a contribuinte que, por motivos totalmente alheios a sua vontade, duas das instituições financeiras em que mantinha conta bancária (BRADESCO e Banco do Brasil) não atenderam os seus pedidos de fornecimento de cópias dos cheques. Aduziu que tal fato foi comunicado à Fiscalização em carta de 29 de agosto de 2003, não tendo essa (a Fiscalização) adotado as providências previstas no Código Tributário Nacional, art. 197, inciso II e art. 964, § 1º do RIR - Decreto nº 1.041/94, bem como o art. 928, § 1º, do RIR/99, Decreto nº 3.000/99, abandonando e contrariando, com isso, o princípio da verdade material. Afirmou, também, que a Fiscalização não considerou as transferências informadas nos extratos bancários da conta nº 30.399-2, da agência 1300, do Banco Bradesco S/A, desconsiderando, assim, o valor probante dos extratos fornecidos regularmente pelas instituições financeiras.

Relativamente a diligência requisitada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 2.191/2.192), a contribuinte sustentou que o agente responsável pelo procedimento ateve-se apenas às transferências do Banco Banpará S/A, já objeto de dedução durante a fiscalização, mas a impugnação referiu-se a outros fatos (Banco Bradesco S/A, agência 05460, conta corrente nº 179795); que o Relatório da Diligência refere-se a números e valores da instituição Banco Banpará S/A, quando, de fato, os números e valores citados na página 68 da impugnação se referem ao Banco Bradesco S/A, conforme lista que anexou; que os depósitos bancários em referência seriam recursos obtidos por vendas realizadas pela filial 08, CNPJ nº 05.014.824/0009-91, localizada no Município de Xinguara, Pará; que os depósitos aludidos na página 68 da peça impugnatória tiveram suas origens em recursos já contabilizados como receita bruta na conta da Matriz, devendo ser deduzidos dos denominados DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS; que a Diligência não teria buscado a verdade material relativa às transferências de recursos (cheques) entre bancos (Bradesco para o Banco do Brasil), como mencionado na impugnação; que ela solicitou e reiterou ao Bradesco cópias de documentos que comprovariam os depósitos entre bancos e que, em 2004, após a impugnação, a empresa recebeu do Bradesco as cópias dos cheques.

Em primeiro lugar, entendemos que, excetuados os casos de interesse da Administração Tributária e desde que observados os permissivos legais, não caberia à Fiscalização buscar junto a terceiros documentos que, de acordo com a legislação de regência, obrigatoriamente deveriam estar, em boa ordem, guardados pelo contribuinte submetido à ação fiscal.

Verifica-se, às fls. 413, que a Fiscalização, através de Termo de Intimação Fiscal, intimou a contribuinte a: a) apresentar documentação hábil e comprobatória da origem



dos depósitos bancários listados; e b) identificar as transferências de recursos porventura existentes entre as diversas contas bancárias mantidas em seu nome.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal, a contribuinte apresentou a seguinte movimentação bancária (frise-se, toda relativa ao ano-calendário de 1998):

BANCO	VALOR (R\$)
Banco do Brasil S/A	17.818.575,00
Banco do Estado do Pará	229.105,00
Banco Itaú S/A	43.359,07
Banco Bradesco S/A	553.416,14
Total Movimentado	18.614.455,21

Obs: O Livro Razão, contudo, apresenta, relativamente ao ano-calendário de 1998, um total de receita bruta de R\$ 11.713.550,00.

De acordo ainda com o referido Termo de Verificação, para fins de levantamento do valor tributável, foram adotadas as seguintes providências:

- foram selecionados, exclusivamente, depósitos iguais ou superiores a R\$ 5.000,00, para fins de comprovação da correspondente origem;

- diante do critério acima descrito, a verificação ficou concentrada na movimentação financeira dos bancos do Brasil, Bradesco e Banpará (a movimentação do Banco Itaú não foi objeto de averiguação, visto que os valores individuais eram inferiores a R\$ 5.000,00);

- a contribuinte foi, então, intimada (Termo de Intimação nº 021 – fls. 416 a 443) a comprovar a origem dos depósitos, bem como a identificar os recursos financeiros movimentados a débito da conta bancária no banco Banpará;

- tendo a contribuinte trazido em 21 de novembro de 2003 cópias de cheques do banco Itaú e do banco Banpará (fls. 472/535), a Fiscalização considerou como transferência entre contas de mesma titularidade apenas os cheques do banco Banpará, vez que, como já foi dito, na seleção dos depósitos a serem comprovados tinham sido excluídos os depósitos do banco Itaú;

- considerou-se comprovados, como receitas oriundas de vendas escrituradas, os valores extraídos do Livro Razão de 1998.

Como se vê, já por ocasião do procedimento fiscal, foram desconsideradas, para fins de levantamento da matéria tributável, as transferências entre contas de mesma titularidade.

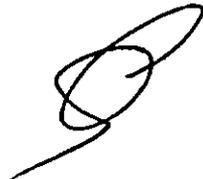
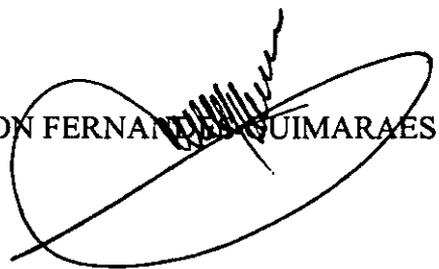
Não obstante, esta Quinta Câmara, com o intuito de resolver, de forma definitiva, as questões levantadas pela contribuinte, solicitou que, por meio de diligência, a



unidade local de jurisdição da empresa apreciasse os argumentos trazidos aos autos por parte da fiscalizada. Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em Marabá, Pará, produziu o relatório de fls. 2.639/2.663, concluindo que, no que tange às transferências entre contas bancárias, a contribuinte não trouxe aos autos qualquer comprovação capaz de indicar que tal fato não tenha sido considerado por ocasião do levantamento da matéria tributável.

Assim, considerado todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de, dando provimento ao recurso de ofício interposto, manter parcialmente os lançamentos efetivados, excluindo das exigências formalizadas o Imposto de Renda Pessoa Jurídica relativo aos fatos geradores ocorridos até setembro de 1998.

WILSON FERNANDES GUIMARAES



## Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Redator Designado

A presente votação concluiu pelo provimento, no exame de mérito, da decisão recorrida, acolhendo, parcialmente a preliminar de decadência.

Isso reflete, em verdade, o provimento parcial ao recurso necessário.

Minha concordância com a posição adotada pelo Ilustre Conselheiro Relator em seu voto de extrema precisão e fidelidade aos fatos processuais, porém, não é completa, ousando divergir apenas nos limites da aplicação da preliminar de decadência.

Assim, reiterando posição defendida há longo tempo nesse Colegiado, concordo com a homologação declarada nos limites do voto vencido em relação ao IRPJ, divergindo exclusivamente com relação à aplicação do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 ao crédito tributário constituído no que respeita à CSLL, Pis e Cofins (Contribuições Sociais).

A primeira questão é dirimida por decisão do STF que, no RE 146.733-9-SÃO PAULO, em Sessão Plenária e por unanimidade de votos declarou que, na forma do art. 149 e 195, § 4º da CF, a CSLL tem natureza tributária, entendimento que pode ser ampliado a todas as contribuições sociais. Ressalto que nesse aspecto não existe divergência jurisprudencial no Colegiado.

Na esteira da jurisprudência dominante, entendo que as contribuições sociais, indiscutivelmente submetidas ao procedimento homologatório previsto no artigo 150 do CTN, devem se submeter também ao prazo homologatório (efeitos decadenciais) estipulado em seu parágrafo 4º, sendo inaplicável o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, já declarado inconstitucional pela Corte Especial do STJ (REsp 616.348).

De acordo com informações transmitidas pelo Ilustre Relator, quando da exteriorização de seu voto, constatei que os autos de infração foram cientificados à empresa no dia 04.12.2003 e o crédito tributário foi constituído relativamente ao período de março de 1998 a setembro de 2003, sendo a frequência trimestral para os fatos geradores do IRPJ e da CSLL e mensal para o Pis e a Cofins.



Complementarmente ao afastamento da tributação relativa ao fato gerador do IRPJ até o 3º trimestre de 1998, encaminho meu voto para, acolhendo a preliminar de decadência, ampliar o provimento parcial para abranger os fatos geradores ocorridos até o 3º trimestre de 1998 com relação à CSLL e os fatos geradores mensais ocorridos até novembro de 1998 relativamente ao Pis e à Cofins.

Voltando à preliminar, lembro que a 1ª Turma da CSRF é reiterada em reconhecer a tese do prazo decadencial para CSLL de cinco anos (Art. 150, § 4º do CTN), aplicável, conforme jurisprudência também às demais contribuições sociais, citando (Acórdão CSRF/01-05.651):

*“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – CSLL – SUA NATUREZA TRIBUTÁRIA – APLICAÇÃO DO ARTIGO 150 DO CTN: A Contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º. Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e improvido.”*

Como já noticiado, a Corte Especial do STJ já declarou a inconstitucionalidade do art 45 da Lei nº 9.212/91, sob emente (REso 616.348-SÃO PAULO):

**Processo**

*AI no REsp 616348 / MG  
ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO RECURSO  
ESPECIAL  
2003/0229004-0*

**Relator(a)**

*Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI (1124)*

**Órgão Julgador**

*CE - CORTE ESPECIAL*

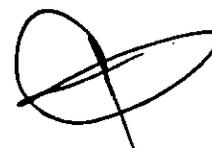
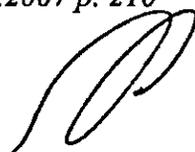
**Data do Julgamento**

*15/08/2007*

**Data da Publicação/Fonte**

*DJ 15.10.2007 p. 210*

**Ementa**



**CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO.  
INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE. DO ARTIGO 45  
DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA  
CONSTITUIÇÃO.**

1. *As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.*
2. *Argüição de inconstitucionalidade julgada procedente.*

**Acórdão**

*Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Primeira Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, preliminarmente, conhecer, por maioria, da argüição de inconstitucionalidade, vencido o Sr. Ministro José Delgado, e, no mérito, após o voto-vista do Sr. Ministro José Delgado e os votos dos Srs. Ministros Fernando Gonçalves, Felix Fischer, Aldir Passarinho Junior, Gilson Dipp, Eliana Calmon, Paulo Gallotti, Francisco Falcão e Luiz Fux acompanhando o voto do Sr. Ministro Relator, por unanimidade, declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Na preliminar os Srs. Ministros Antônio de Pádua Ribeiro, Francisco Peçanha Martins, Humberto Gomes de Barros, Fernando Gonçalves, Felix Fischer, Aldir Passarinho Junior, Gilson Dipp, Eliana Calmon, Paulo Gallotti, Francisco Falcão e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator. No mérito os Srs. Ministros Antônio de Pádua Ribeiro, Francisco Peçanha Martins, Humberto Gomes de Barros, Cesar Asfor Rocha, José Delgado, Fernando Gonçalves, Felix Fischer, Aldir Passarinho Junior, Gilson Dipp, Eliana Calmon, Paulo Gallotti, Francisco Falcão e Luiz Fux votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participaram do julgamento os Srs. Ministros Nilson Naves, Barros Monteiro, Hamilton Carvalhido, João Otávio de Noronha e Arnaldo Esteves Lima. Ausentes, justificadamente, a Sra. Ministra Laurita Vaz e, ocasionalmente, os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha e Carlos Alberto Menezes Direito.*

A competência para tal decisão se encontra no artigo 97 da Constituição

Brasileira:

*“Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais*



*declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.”*

Assim regula o CPC:

*“CAPÍTULO II  
DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE*

*Art. 480. Argüida a inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo do poder público, o relator, ouvido o Ministério Público, submeterá a questão à turma ou câmara, a que tocar o conhecimento do processo.*

*Art. 481. Se a alegação for rejeitada, prosseguirá o julgamento; se for acolhida, será lavrado o acórdão, a fim de ser submetida a questão ao tribunal pleno.*

*Parágrafo único. Os órgãos fracionários dos tribunais não submeterão ao plenário, ou ao órgão especial, a argüição de inconstitucionalidade, quando já houver pronunciamento destes ou do plenário do Supremo Tribunal Federal sobre a questão. (Incluído pela Lei n.º 9.756, de 17.12.1998)*

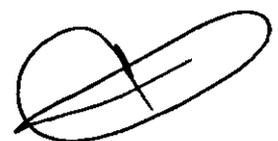
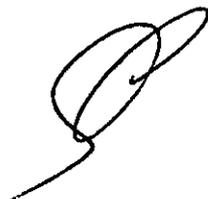
*Art. 482. Remetida a cópia do acórdão a todos os juizes, o presidente do tribunal designará a sessão de julgamento.*

*§ 1º O Ministério Público e as pessoas jurídicas de direito público responsáveis pela edição do ato questionado, se assim o requererem, poderão manifestar-se no incidente de inconstitucionalidade, observados os prazos e condições fixados no Regimento Interno do Tribunal. (Incluído pela Lei n.º 9.868, de 10.11.1999)*

*§ 2º Os titulares do direito de propositura referidos no art. 103 da Constituição poderão manifestar-se, por escrito, sobre a questão constitucional objeto de apreciação pelo órgão especial ou pelo Pleno do Tribunal, no prazo fixado em Regimento, sendo-lhes assegurado o direito de apresentar memoriais ou de pedir a juntada de documentos. (Incluído pela Lei n.º 9.868, de 10.11.1999)*

*§ 3º O relator, considerando a relevância da matéria e a representatividade dos postulantes, poderá admitir, por despacho irrecorrível, a manifestação de outros órgãos ou entidades. (Incluído pela Lei n.º 9.868, de 10.11.1999)”*

O Ministério Público já se manifestou pelo Parecer do Dr. Benedito Izidro da Silva, Subprocurador-Geral da República, no referido REsp n.º 161348/MG, pelo cabimento do incidente com a declaração da inconstitucionalidade formal do art. 45 da Lei Ordinária n.º 8.212/91, adotando nas conclusões o seguinte teor, reproduzido abaixo:



*“Utilizando-se a hermenêutica constitucional, a solução da antinomia jurídica configurada entre o CTN e a lei ordinária da previdência social deve ocorrer pelo critério da hierarquia, que faz prevalecer a norma cuja a Constituição Federal de 1988 situou em grau hierárquico superior; in casu, o Código Tributário Nacional que foi recepcionado pela ordem constitucional como lei complementar.*

*Conclui-se, destarte, por meio das diversas conclusões parciais que se concatenam, no seguinte sentido: 1) a contribuição social como tributo deve observância as normas gerais de Direito Tributário; 2) A decadência como norma geral deve ser veiculada pelo instrumento normativo da lei complementar por expressa previsão constitucional (art. 146, III, b da CF) e a mesma se submete as contribuições sociais; 3) reconhecido o status de lei complementar do CTN quando dispõe de normas gerais em matéria de legislação tributária, 4) disposição expressa no CTN fixando o prazo quinquenal; 5) lei ordinária adotando prazo diverso; 6) prazo determinado que não elide seu conteúdo de norma geral; 7) regras de hermenêutica constitucional, critério da hierarquia das normas e princípio do paralelismo das normas; 8) inconstitucionalidade da lei ordinária que adentra competência reservada à lei complementar em matéria de direito tributário.*

*No sentido da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, a Corte Especial do Tribunal Regional Federal da 4ª Região também se pronunciou no AI nº 200070010041785 – 2/PR em julgamento proferido na data de 22 agosto de 2001.*

*Pelo exposto, opina o Ministério Público Federal por seu representante, o Subprocurador-Geral da República infra-assinado, pelo cabimento do incidente com a declaração da inconstitucionalidade formal do art. 45 da Lei ordinária nº 8.212/9”*

Assim, de conformidade com a jurisprudência administrativa e judicial dominante, encaminho meu voto adotando posição parcialmente divergente àquela exposta pelo Ilustre Relator no sentido de ampliar o acolhimento da preliminar de decadência aos fatos geradores trimestrais ocorridos até o 3º trimestre de 1998 para a CSLL e dos fatos geradores mensais encerrados até novembro de 1998 para o Pis e a Cofins.

Sala das Sessões - DF, em 22 de janeiro de 2008.

  
JOSE CARLOS PASSUELLO