



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

Processo n° 10280.720560/2008-02
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **1802-001.460 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 4 de dezembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente HW SERVIÇOS E COMERCIO DE PEÇAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O arbitramento do lucro está previsto na legislação e é aplicável nas hipóteses previstas pelo art. 47 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. *In casu*, não apresentou o contribuinte os respectivos livros fiscais solicitados pela fiscalização, hipótese que permite o arbitramento para lançamento de ofício.

PENALIDADE. MULTA DE OFÍCIO. ATIVIDADE VINCULADA.

A multa aplicável no lançamento de ofício prevista na legislação tributária é de 75%, consoante art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A autoridade fiscal está vinculada à Lei, de forma que deve aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA.

Consoante art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, a Fazenda possui 5 (cinco) anos contados do fato gerador para homologar o lançamento. Ultrapassado esse prazo, resta decaído o crédito tributário ainda não constituído. Para fins de aplicação do dispositivo legal, a data de ocorrência do fato gerador coincide com a data final do período de apuração do tributo, que dá a medida temporal para a formação da base de cálculo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento parcial ao recurso, para acolher a decadência apenas em relação a meses do PIS e da Cofins, nos termos do voto vencedor. Vencidos os Conselheiros Marciel Eder Costa (relator) e Gustavo Junqueira Carneiro Leão, que davam provimento parcial para reconhecer a decadência também

em relação à parte de IRPJ e CSLL, nos termos do voto vencido. Designado o conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

ESTER MARQUES LINS DE SOUSA - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

MARCIEL EDER COSTA - Relator.

(documento assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, José de Oliveira Ferraz Corrêa e Gustavo Junqueira Carneiro Leão Ausente momentaneamente o conselheiro Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Tratam os presentes de Auto de Infração reclamando IRPJ e reflexos em CSLL, PIS e COFINS decorrente de exclusão do SIMPLES e que acarretou na imposição do Lucro Arbitrado por não ter o contribuinte, disponibilizado documentação exigida pela fiscalização.

Por bem descrever os fatos que antecedem a análise do presente recurso voluntário, colaciono a seguir relatório proferido pela 1ª Turma da DRJ/BEL, através do Acórdão nº 01-22.281, constante às fls. 123/126:

I – DO LANÇAMENTO

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), de Programa de Integração Social (PIS), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade (Cofins), referente ao ano-calendário de 2003, com os lançamentos discriminados no quadro 1 a seguir (principal, multa e juros, calculados até 29.08.2008).

Da referida ação fiscal foi apurado o CRÉDITO Tributário abaixo descrito.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica R\$ 31.881,51

Programa Integração Social R\$ 628,98

Contribuição p/Financiamento S. Social R\$ 6.151,85

Contribuição Social s/Lucro Líquido R\$ 11.499,96

A impugnante tomou ciência do auto de Infração em 23/09/2008.(fls. 95).

II– DAS INFRAÇÕES LANÇADAS

2. A Empresa foi autuada pelas seguintes infrações à legislação tributária, a saber:

2.1 RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS

Preliminarmente, cabe destacar que o procedimento fiscal teve início com base no Parecer SECAT/DRF/BEL N9 578/2005 (sic), o qual serviu de fundamento ao Despacho Decisório de exclusão de ofício do contribuinte de sua opção pelo SIMPLES, com efeitos retroativos ao AC 2002, tudo conforme apurado no âmbito do processo administrativo 10280.003901/2004-40 (em anexo).

Com efeito, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, sujeitar-se-á a pessoa jurídica (PJ) às normas de tributação aplicáveis às demais PJ (art. 16 da Lei nº 9.317/96) (sic). Desse modo, deveria o contribuinte proceder à elaboração da escrituração contábil de acordo com as leis comerciais e fiscais, como também, apresentar à RFB a DIPJ/DCTF/DACON, os quais foram objeto de intimação/reintimação da autoridade fiscal e não atendidos em tempo razoável concedido para tal, reprise-se, desde a ciência do Termo de Início (26/05/2008).

Nesse diapasão, não tendo sido disponibilizados os livros comerciais e fiscais, tão pouco transmitidos à RFB as declarações (obrigações acessórias) a que estava obrigado (em anexo), o regime de tributação a que estará sujeito o contribuinte é o do LUCRO ARBITRADO, ex vi do do art. 47 da Lei nº 8.981/95 (sic),

O percentual aplicável sobre a receita bruta auferida no período de apuração (trimestral) para fins de arbitramento do lucro é de 32%, majorada em 20% (art.15, § 1º, inciso III, alínea “a” e art. 16 da Lei nº 9.249/95) (sic), em face da atividade exclusiva desenvolvida pela sujeito passivo, qual seja, prestação de serviços em geral, conforme delineado no processo administrativo de exclusão.

Na apuração da base de cálculo da CSLL, observou-se as prescrições do art. 20 da Lei nº 9.249/95 c/c o art. 28 e 29 da Lei nº 9.430/96 (sic). Quanto ao PIS e COFINS, em face do arbitramento do lucro, obrigatório é o recolhimento dessas contribuições com base no regime cumulativo, aplicáveis as alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, calculadas sobre a receita bruta mensal, em conformidade com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (art. 29 da Lei nº 9.718/98; art. 29 , inciso I, alínea “a”, inciso II e parágrafo único, arts. 39 , 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02) (sic).

Foram deduzidos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS devidos os valores dos recolhimentos mensais unificados correspondentes ao SIMPLES, os quais foram partilhados proporcionalmente aos percentuais aplicáveis a cada tributo/contribuição, nos termos do art 23, inciso II (Empresa de Pequeno Porte EPP) da Lei nº 9.317/96 (sic).

As planilhas em anexo demonstram a receita bruta mensal/trimestral que servem de base à apuração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, bem como, o rateio dos pagamentos efetuados pelo SIMPLES sob o código 6106.

III DA IMPUGNAÇÃO

3 Em 23/10/2008, a Empresa apresentou impugnação ao Auto de infração (fls. 105/117), e alega:

4 IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DAS DIFERENÇAS DAS EXAÇÕES DE QUE TRATA O PERÍODO (AC 2003).

O ato administrativo que não pode retroagir ao ano em questão diante do cancelamento da exclusão. Ato tempestivamente impugnado exegese do § 3º do art. 15 e art. 16 da Lei 9.317/96 c/c art. 42 do Decreto nº 70.235/72. Estabelecimento de confusão à contribuinte que não pode perpetrar vulneração a boa fé objetiva e segurança jurídica. Superior Tribunal de Justiça.

Sinteticamente, a ora impugnante foi optante do SIMPLES desde 1997, data de sua constituição, mantendo essa condição até o Ato Declaratório nº 518884, datado de 02 de agosto de 2004, que a excluiu sistema de pagamentos com efeitos retroativos à 01.01.2002, mas que em seguida foi cancelado, tornando novamente à condição de contribuinte pelo sistema especial de pagamento de tributos, status mantido até dezembro de 2005, quando então foi cancelado o cancelamento (?!), decisão administrativa tornada definitiva somente em abril de 2007, data em que foi definitivamente julgado o processo administrativo alhures mencionado.

Em que pese entendimento contrário, que vai escudado na IN SRF n.º 355/2003, pela qual os efeitos da exclusão podem retroagir no tempo, para alcançar o contribuinte em situação esdruxulamente pretérita, não prospera a interpretação, diante da dicção do art. 146 do CTN, do art. 16 da Lei 9.317/96, máxime, ademais, diante da obrigatória aplicação do art. 42 do Dec. 70.235/72, os quais aplicados exegeticamente ao caso concreto, somente vieram a tornar definitiva a exclusão envidada pelo fisco federal em abril de 2007.

Diante do intrincado feixe normativo que envolve a matéria, a percepção objetiva da contribuinte agora autuada passou a ser, então, que sua situação perante o fisco federal era regular e definitiva, não se afigurando lícito subverter por meio de exclusão em tudo atabalhoada e vacilante, com efeitos pretéritos, aquilo que foi ocasionado com exclusividade pelo órgão tributário.

Destaque-se que não se está a discutir a questão fulcral daquilo que restou definitivamente decidido no Ac. n.º 8.025 da 3.a T. da DRJ/BEL, ou seja, a permanência ou não da impugnante no SIMPLES, mas antes os pretendidos efeitos retroativos dessa exclusão que somente vieram a se substanciar por meio da autuação levada a efeito.

Convém ressaltar que era do conhecimento da Fazenda Nacional a atividade desenvolvida pela ora impugnante, posto que desde sua constituição foi incluída no simples, confrontando-se com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por essa razão, a interpretação que administrativamente se pretende emprestar aos art. 15 e 16 da Lei 9.317/96.

5 ARBITRAMENTO DE LUCRO INADMISSÍVEL NA ESPÉCIE.

O Contribuinte estava desobrigado a manter a escrituração contábil e relatórios impertinentes ao Simples. Inexistência, ademais, de cientificação que a não a apresentação dos documentos solicitados importaria em arbitramento do resultado da Empresa.

6 DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA PELA FAZENDA NACIONAL. PERCENTUAL DE 75% INCORRETO. MULTA LIMITADA AO PERCENTUAL DE 20% CONFORME § 2º DO ART. 61 DA LEI 9.430/1996.

Em atenção ao princípio da eventualidade, deve ser destacada a nulidade da multa aplicada na autuação combatida. A multa aplicada no ato de lançamento ora impugnado importa no percentual de 75% sobre o valor do crédito suplementar que entende devido pela contribuinte a Fazenda Nacional.

Contudo, no caso em espécie ante ao que foi ao norte aduzido, onde não houve má-fé do contribuinte, elidindo-se o caráter punitivo, a multa de ofício conforme vaticina o § 2º do art. 61 da Lei n.º 9.430/1996 está limitado ao percentual de 20%, conforme reiterada jurisprudência dos Tribunais pátrios.

Por essa razão, incorreta a penalização aplicada pela Fazenda Nacional, o que torna abusivo o valor exigido no ato de lançamento.

7 DO REQUERIMENTO

Ante o exposto, requer a impugnante:

- a) seja anulada a autuação imposta e cancelado os lançamentos realizados, haja vista a regularidade dos recolhimentos envidados pela empresa contribuinte então admitida no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte — SIMPLES no AC 2003, alvo do relatório parcial referente do MPF n.º 02.1.01.002008003027, declarando-se na oportunidade ainda a inexistência de diferenças de exações decorrentes de sua exclusão somente tornada definitiva posteriormente ao período de apuração em questão, relativas ao IRPJ e seus reflexos, em razão da impossibilidade retroativa desta exclusão, conforme declinado no item 2 desta impugnação; ou*
- b) seja anulada a atuação baseada em arbitramento do lucro da impugnante, deferindo-lhe prazo verdadeiramente razoável para apresentar demonstração de resultados que remonta mais de 5 anos, em tudo observados os princípios da razoabilidade e contraditório, na forma do expendido no item 3; e/ou*
- c) seja reduzida a multa aplicada ex officio pelo Fisco, no percentual de 75% sobre o valor apurado, haja vista a inexistência de má-fé da contribuinte no recolhimento das*

diferenças das exações, reduzindo-a ao percentual de 20%, conforme vaticina o § 2º do art. 61 da Lei n.º 9.430/1996.

Naquela oportunidade, entendeu a nobre turma julgadora em julgar pela improcedência do reclamo, conforme a seguinte Ementa (fls. 122):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2003

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA. É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial. A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, salvo quando tenha gerado uma súmula vinculante, nos termos da Emenda Constitucional n.º 45, DOU de 31/12/2004.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITO RETROATIVO. QUESTIONAMENTO. Já existe Decisão definitiva sobre o assunto. Não cabe reabrir a discussão a respeito na via administrativa.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. O arbitramento do lucro não é uma penalidade tributária, mas, sim, uma modalidade de apuração do lucro necessária e obrigatória em casos de impossibilidade de apuração do lucro real e/ou lucro presumido. A não apresentação dos livros de escrituração obrigatória é motivo suficiente para a medida.

PENALIDADE. MULTA DE OFÍCIO. DISPENSA. A multa aplicável no lançamento de ofício prevista na legislação tributária de 75%, por descumprimento à obrigação principal instituída em norma legal, e somente por disposição expressa de lei a autoridade administrativa poderia deixar de aplicá-la.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada do *decisum* em 28/11/2011, apresentou em 27/12/2011 Recurso Voluntário onde reitera seus argumentos acerca da impossibilidade de retroação dos efeitos da exclusão do SIMPLES, da irregularidade no arbitramento do lucro e da aplicação da multa de 75% dissonante ao caso concreto.

É o relato do essencial.

Voto Vencido

Conselheiro Marciel Eder Costa, Relator.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e preenche aos requisitos de admissibilidade. Dele, tomo conhecimento.

Inicialmente oportuno delimitar o objeto do presente processo: Auto de Infração reclamando impostos e contribuições não recolhidos/recolhidos a menor em decorrência de exclusão do SIMPLES.

Neste sentido, não há mais que se falar da exclusão do SIMPLES e seus efeitos, tendo sido instaurado processo próprio para arrazoá-lo.

Portanto, fica prejudicada a análise do ponto recorrido a seguir, eis que está restrito ao contraditório no processo nº 10280.003901/2004-40:

DA IMPOSSIBILIDADE DE RETROAÇÃO DOS EFEITOS DA EXCLUSÃO PARA COBRANÇA DAS DIFERENÇAS DAS EXAÇÕES REFERENTES AO EXERCÍCIO DE 2003. CANCELAMENTO DA EXCLUSÃO OPERADO PELO PRÓPRIO ÓRGÃO TRIBUTÁRIO. DECISÃO DEFINITIVA DE EXCLUSÃO DATADA DE ABRIL/2007.

Mas caso tenha considerado a recorrente seu reclamo especificamente ao lançamento de ofício controlado nestes autos ao ano-calendário de 2003, ressalta-se que este é reflexo de imposição legal, relativo ao art. 15 da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Ressalta-se que tal Lei, hoje revogada pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, tinha eficácia plena aos fatos geradores de 2003, merecendo sua aplicação conforme interpretação da norma pelo direito tributário, trazido pelo Código Tributário Nacional:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Neste prisma, a decisão definitiva do processo nº 10280.003901/2004-40 que determinou os efeitos da retroatividade, devidamente amparada na Lei nº 9.317/96, não pode ser contrariada, sob pena de afronta ao princípio da segurança jurídica das decisões administrativas – Consulta eletrônica ao *Comprot* confirma processo encerrado, no Arquivo Geral da SAMF-PA.

Neste ponto, o lançamento de ofício retroativo ao ano-calendário de 2003 oferecido pelos presentes autos, em reflexo à decisão que confirmou a exclusão do SIMPLES da recorrente, não merece reparos.

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

O arbitramento de lucro, previsto no art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, é decorrente de fatores que tornem imprestável a escrituração e impeçam a efetiva identificação da movimentação financeira do contribuinte.

Um desses indícios é retratado pelos incisos III e VI desse mesmo artigo acima, senão vejamos:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Tal comando é senão positivado pelo teor do art. 47 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;

b) o imposto apurado com base no lucro real, na forma da alínea anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do referido período.

In casu, restou evidenciada a não demonstração dos documentos pertinentes e próprios à validação da escrituração da recorrente, o que obrigou a fiscalização a apurar o tributo via lançamento de ofício através do lucro arbitrado, assim como ordena a legislação.

Ressalta-se como imprescindível a demonstração dos livros Diário e Razão comprovando as movimentações realizadas pelos contribuintes na atividade de lançamento exercida pela fiscalização, conforme já decidido por este Conselho:

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. A falta de apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais impossibilita a apuração do lucro real, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável, mormente quando não comprovada a sua destruição em enchente, causadora de sinistro nas dependências da empresa, quando não atendidas as exigências contidas no art. 210 §1º, do RIR/94, com a comunicação à repartição fiscal e ao órgão de registro do comércio, a publicação tempestiva da notícia do ocorrido em jornal de grande circulação e a tentativa de reconstituição da escrita contábil. (1º CC, 8ª Câmara, Acórdão nº 108-07.624, julgado em 04.12.2003)(Grifou-se.)

Ressalta-se ainda, que após a decretação do lucro arbitrado, incabível e sem validade a demonstração dos documentos que lhe conduziram a essa condição, conforme já sumulado por este Conselho:

Súmula CARF nº 59. A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

Portanto, tem-se como válido o procedimento de apuração pelo lucro arbitrado procedido pela fiscalização, estando este em conformidade com a legislação, dada a constatação de que não demonstrou o contribuinte escrita fiscal e contábil regular capaz de satisfazer os trabalhos da fiscalização.

DA MULTA DE OFÍCIO

Novamente a Lei estabelece que ao lançamento de ofício é onerado multa de 75%. É senão o trazido pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

Desta forma, sendo imposição legal a autoridade fiscal deve atender, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, respaldada em lei, devida é a multa no percentual de 75%, não se aplicando a multa de 20% de que trata o art. 61, que corresponde tão somente a acréscimo moratório no pagamento de tributo.

DA DECADÊNCIA

A recorrente foi intimada do lançamento de ofício em 23/09/2008, conforme constam às fls. 64/65 (IRPJ), fls. 70/71 (CSLL), fls. 76/77 (PIS/PASEP) e fls. 83/84 (COFINS).

O Código Tributário Nacional, com status de lei complementar disciplina que os tributos cujo lançamento se dá por homologação, possui o prazo de 5 (cinco) anos para ser exigido, senão vejamos:

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.

[...]

§4º Se a lei não fixar prazo para 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.

Ocorre que, o Auto de Infração realiza o lançamento de ofício nos períodos e débitos a seguir relacionados:

TABELA 1 – Valores do Auto de Infração

IRPJ				
FATO GERADOR	VALOR TRIBUTÁVEL	TRIBUTO DEVIDO	TRIBUTO RECOLHIDO	TRIBUTO A RECOLHER
30/09/2003	113.566,53	6.541,43	543,01	5.998,42
31/12/2003	140.261,70	8.079,07	849,45	7.229,62
CSLL				
30/09/2003	113.566,53	3.270,71	1.135,66	2.135,05
31/12/2003	140.261,70	4.039,53	1.402,62	2.636,91
PIS/PASEP				
31/07/2003	36.567,38	237,68	142,61	95,07
31/08/2003	32.454,58	210,95	168,76	42,19
30/09/2003	44.544,57	289,53	231,63	57,90
31/10/2003	47.883,19	311,24	248,99	62,25
30/11/2003	37.946,01	-	-	-
31/12/2003	54.432,50	-	-	-
COFINS				
31/07/2003	36.567,38	1.097,02	731,35	365,67
31/08/2003	32.454,58	973,63	649,09	324,64
30/09/2003	44.544,57	1336,33	890,89	445,44
31/10/2003	47.883,19	1.436,49	957,66	478,83
30/11/2003	37.946,01	1.138,58	758,92	379,46
31/12/2003	54.432,50	1.632,97	1.088,65	544,32

Como se observa, existem tributos que recolhidos e abatidos do valor do lançamento, reforçam o afastamento da aplicação do art. 173, I do Código Tributário Nacional:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

Assim sendo, os fatos geradores ocorridos anteriormente a 23/09/2003, estão decaídos, não podendo ser objeto de cobrança por parte da Fazenda Nacional, via lançamento de ofício.

Neste sentido é de se ressaltar, que o fato gerador do IRPJ e da CSLL ocorre no dia a dia. Confrontado com situação idêntica, assim já interpretou o STJ:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO EM DUODÉCIMOS. LEI N. 7.787/89. POSSIBILIDADE. A ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO DAS EMPRESAS, MEDIANTE O RECOLHIMENTO EM DUODÉCIMOS, NÃO É INCOMPATÍVEL COM O SISTEMA JURÍDICO-TRIBUTÁRIO VIGENTE, NEM CONTRARIA A REGRA CONTIDA NO ART. 43 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. A LEI, POR IMPOSIÇÃO DOS OBJETIVOS DA POLÍTICA FISCAL, ESTABELECE, POR VEZES, A APURAÇÃO E TRIBUTAÇÃO DO LUCRO POR UNIDADE DE FATO AQUISITIVO, COMO PRELECIONAM OS TRIBUTARISTAS. E OS FATOS AQUISITIVOS DA RENDA DAS EMPRESAS OCORREM NO DIA A DIA, CONQUANTO A SUA TRIBUTAÇÃO, ORA ISOLADA, ORA MENSAL, SEMESTRAL OU ANUAL, CONSTITUI-SE EM MERA TÉCNICA DE TRIBUTAÇÃO EM CONJUNTO DE INÚMEROS FATOS GERADORES SIMPLES OU COMPLEXOS. NÃO SE PODE, POIS, AFIRMAR, QUE O FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA OCORRERA NO MOMENTO EM QUE O CONTRIBUINTE AUFERE A RENDA OU A DISPONIBILIDADE ECONÔMICA, E, COMO TAL CONSIDERADO O FINAL DO EXERCÍCIO INDICADO NA LEGISLAÇÃO. A LEI CONSIGNA EXPRESSAMENTE QUE A INCIDÊNCIA DO TRIBUTO (OU DA CONTRIBUIÇÃO) OCORRE NO DECURSO DO PERÍODO BASE, DE PRIMEIRO (1.) DE JANEIRO A 31 DE DEZEMBRO, AO TEMPO EM QUE SE REALIZAM OS CORRESPONDENTES FATOS AQUISITIVOS. RECURSO PROVIDO. DECISÃO INDISCREPANTE. (REsp 76935/PR, Rel. Ministro DEMÓCRITO REINALDO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/1996, DJ 18/03/1996, p. 7540) (Grifou-se)

Como se observa, embora a legislação venha a definir periodicidade para que o contribuinte efetue a apuração do tributo, isso não altera o fato gerador do mesmo. Nesta esteira, não pode o lançamento de ofício em tela exigir o tributo cujo fato gerador ocorreu antes de 23/09/2003, tendo em vista que o mesmo já se encontra decaído.

Esta interpretação por extensão também afasta a cobrança da multa de ofício e dos juros de mora correspondentes sobre o tributo exonerado.

Assim sendo, a unidade de origem deverá apurar e adequar o lançamento de ofício do mês de 09/2003, eis que só podem ser exigidos os valores cujos fatos geradores ocorreram a partir de 23/09/2003, acrescentando-se aos valores que colaciono a seguir como parte que merece prosperar a cobrança – fatos geradores não decaídos quando do lançamento de ofício:

TABELA 2 – Valores do Auto de Infração não exonerados

IRPJ				
FATO GERADOR	VALOR TRIBUTÁVEL	TRIBUTO DEVIDO	TRIBUTO RECOLHIDO	TRIBUTO A RECOLHER
30/09/2003*				
31/12/2003	140.261,70	8.079,07**	849,45***	7.229,62
CSLL				
30/09/2003*				
31/12/2003	140.261,70	4.039,53**	1.402,62***	2.636,91
PIS/PASEP				
30/09/2003*				
31/10/2003	47.883,19	311,24	248,99	62,25
30/11/2003	37.946,01	-	-	-
31/12/2003	54.432,50	-	-	-
COFINS				
30/09/2003*				
31/10/2003	47.883,19	1.436,49	957,66	478,83
30/11/2003	37.946,01	1.138,58	758,92	379,46
31/12/2003	54.432,50	1.632,97	1.088,65	544,32

* A Unidade de Origem deverá manter o lançamento somente aos fatos geradores supervenientes a 23/09/2003.

** presunção de lucro para o lucro arbitrado: 38,4% - art. 532 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99. Alíquotas de 15% para IRPJ e 9% para CSLL.

*** com base nas informações de fls. 91.

Processo nº 10280.720560/2008-02
Acórdão n.º **1802-001.460**

S1-TE02
Fl. 17

Sobre os valores que permanecem, é de se manter a aplicação da multa de 75%, de acordo com o art. 44 da Lei nº 9.430/96, e os juros de mora de acordo com as regras de atualização pertinente ao caso (SELIC).

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar a tributação dos fatos geradores anteriores a 23/09/2003.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marciel Eder Costa – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Redator designado.

Em que pesem as razões de decidir do eminente relator, peço vênias para dele divergir apenas quanto ao critério utilizado na contagem da decadência.

A existência de pagamentos, ainda que parciais, realmente desloca o prazo de decadência do art. 173, I, do CTN, para o do art 150, §4º, do mesmo código:

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.

[...]

§ 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.

(grifo acrescido)

O problema é que o Relator considerou os fatos geradores em questão como ocorridos diariamente, determinando a exclusão da tributação sobre as receitas auferidas antes de 23/09/2003, uma vez que o lançamento foi realizado em 23/09/2008.

Para fins de contagem da decadência, não entendo correta a segregação feita entre a data de ocorrência do fato gerador e a data final do período de apuração do tributo (que dá a medida temporal para a formação da base de cálculo).

Sabe-se que um dos aspectos essenciais para a apuração do tributo é a base de cálculo, que, aliás, configura critério quantitativo da própria obrigação tributária.

Assim, não há que se falar em ocorrência de fato gerador e surgimento de obrigação tributária antes da possibilidade de apuração da base de cálculo, e esta possibilidade só surge para o Fisco após o transcurso do período de apuração (que é outro elemento constitutivo da obrigação tributária – aspecto/critério temporal).

A base de cálculo só se completa no final do período de apuração, e o texto da LC 70/1991 (art. 2º) é bastante esclarecedor a esse respeito, quando estabelece que a Cofins “incidirá sobre o faturamento mensal”, e não sobre a receita auferida em cada operação, ou sobre a saída das mercadorias, etc.

Não é dado ao Fisco apurar tributo antes de encerrado o período de apuração, e se não há como apurar, não há também como constituir, e muito menos como exigir tributo antes desse marco temporal.

Sendo assim, não seria razoável iniciar a contagem da decadência antes mesmo de o Fisco poder realizar a apuração do tributo, mediante a atividade inerente ao lançamento.

O IRPJ e a CSLL apurados mediante arbitramento do lucro possuem período de apuração trimestral (Lei 9.430, art. 1º, c/c Lei 8.981/1995, art. 57), e é só depois de encerrado esse período que os coeficientes de apuração do lucro poderão ser aplicados sobre as receitas auferidas no trimestre, para aferição da base de cálculo (que, no caso, é o lucro arbitrado).

Nestes termos, não há que se falar em decadência dos fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos em 30/09/2003 (abrangendo todo o terceiro trimestre de 2003), uma vez que o lançamento ocorreu em 23/09/2008.

Já no caso do PIS e da COFINS, que possuem períodos de apuração mensal (Lei 9.715/1998, art. 2º, e LC 70/1991, art. 2º), a decadência alcança apenas os meses de julho e agosto de 2003, pelas mesmas razões já expostas.

Portanto, além das exigência de IRPJ e CSLL, ficam também mantidas as exigência de PIS e COFINS de setembro/2003 em diante, na sua integralidade.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, apenas para afastar as exigências de PIS e COFINS relativas aos meses de julho e agosto de 2003.

(documento assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa