



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

Processo nº 10510.001537/2004-22
Recurso nº 152.102 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.055 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2009
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrente SULNORTE E SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA.
Recorrida 2ª Turma/DRJ - Salvador/BA

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

Ementa: DECADÊNCIA. PRAZO.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Essa regra aplica-se também à CSLL por força da Súmula nº 8 do STF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

CUSTOS OU DESPESAS ATIVADOS INDEVIDAMENTE. EXCESSO DE DEPRECIÇÃO.

Correta a glosa de despesas com depreciação referentes a valores lançados indevidamente no ativo imobilizado, por se referirem a custos ou despesas que não se incorporam ao bem adquirido.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INEXISTÊNCIA DE RAZÕES. INAPLICABILIDADE.

Descabe a imputação da multa no percentual qualificado se a autoridade lançadora não especifica nos autos a conduta que teria caracterizado o evidente intuito de fraude.

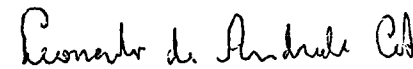
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

R

R

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acatar a preliminar de decadência para o IRPJ e a CSLL, em relação aos anos-calendário de 1998 e reduzir a multa de ofício ao patamar de 75%, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Carlos Pelá e Regis Magalhães Soares Queiroz, que propunham converter o julgamento em diligência.


ADRIANA GOMES RÊGO - Presidente


LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator

EDITADO EM: 04 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego (Presidente da turma), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice-presidente da turma).

Relatório

Trata o presente de Autos de Infração (fls. 09/29) para cobrança do IRPJ, no montante de R\$ 502.114,25; e da CSLL, no montante de R\$ 160.676,54; valores esses consolidados em 30/07/2004 com inclusão de juros de mora e multa de ofício aplicada no percentual de 150%.

De acordo com a descrição dos fatos, parte integrante da autuação, a Fiscalização constatou que a interessada adquiriu embarcações no ano-calendário de 1998 que teriam sido lançadas na contabilidade por valor superior ao de aquisição.

Tal fato gerou a apropriação de despesas com depreciação referente a esses bens em montante superior ao efetivamente incorrido nos anos-calendário de 1999, 2000, 2001 e 2002. No que se refere ao ano-calendário de aquisição (1998), pelo fato das operações terem ocorrido nos dois últimos dias do período, não haveria como a empresa ter apurado despesas com depreciação nesse ano como efetivamente o fez. Assim, o valor correspondente também foi glosado.

A autoridade lançadora aplicou a multa de ofício no percentual de 150% sob a justificativa de o procedimento fiscal foi instaurado por solicitação do Ministério Público.

O sujeito passivo impugnou a exigência (fls. 261/278, com documentos de fls. 275/835) arguindo em preliminar a caducidade do lançamento correspondente ao ano-calendário de 1998, em função da decadência. Prossegue reclamando que não praticou qualquer ato que pudesse justificar a imputação da multa de 150%.

Admite que teria ocorrido erro na emissão das notas fiscais referentes à aquisição das embarcações. Isso porque o fornecedor incluiu no valor faturado o custo referente à contratação de bens e serviços junto a terceiros que, apesar de também terem sido ativados pois se referem às embarcações, não comporiam o valor da venda.

Ainda assim, defende que não houve prejuízo ao Fisco pois o valor a ser lançado no ativo imobilizado corresponde àquele indicado na nota fiscal, representado pelo somatório do valor da aquisição propriamente dita e dos demais custos de bens e serviços incorporados.

Apresenta documentos que, segundo afirma, demonstrariam o valor da diferença que gerou o lançamento, correspondente aos custos de bens e serviços adquiridos junto a terceiros e incorporados aos bens adquiridos.

Em primeira apreciação (fls. 839/840), a autoridade julgadora de primeira instância converteu o julgamento do recurso em diligência para que a Fiscalização prestasse esclarecimentos no que tange à contabilização das operações pela vendedora, ao motivo pelo qual as notas fiscais teriam sido escrituradas com valor superior ao real e às razões que implicaram na imputação da multa no percentual qualificado.

No relatório de diligência (fls. 866/869), a Fiscalização anexou alguns documentos relativos ao registro das vendas, faz considerações quanto ao fato da vendedora e compradora serem do mesmo grupo econômico e terem diretores em comum e repete o argumento de que a principal razão para a multa qualificada foi a circunstância da ação fiscal ter sido iniciada por solicitação do Ministério Público.

Manifestando-se quanto à diligência (fls. 873/888), a interessada reclama que o relatório não foi consistente nas respostas aos quesitos formulados pela autoridade julgadora. Nba oportunidade, reiterou argumentos expedidos na impugnação.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/SDR nº 09.735/2006 (fls. 892/907) considerando o lançamento parcialmente procedente. Entendeu que a Fiscalização não excluiu do lançamento os prejuízos compensáveis que a empresa possuía e reduziu a exigência no montante a eles correspondente. Em relação às demais matérias, a autuação foi mantida.

Devidamente cientificado (fl. 917), o sujeito passivo recorre a este Colegiado (fls. 920/940, com documentos de fls. 941/994) ratificando as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório 



Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

I) Decadência e multa qualificada:

Na questão da decadência, pauto minha linha de raciocínio no sentido de o prazo decadencial foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

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;

(.....)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

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

Hodiernamente, a grande maioria dos tributos submete-se ao lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ e da CSLL. Assim, circunstancialmente, aquilo que representava uma regra específica tornou-se norma geral para efeitos de contagem do prazo decadencial.

Entretanto, o próprio texto do § 4º estabelece duas situações que excepcionariam o prazo ali previsto. Numa delas quando a lei fixar prazo distinto para homologação. Noutra, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No primeiro caso, sem embargo da discussão em relação à natureza da lei a que alude o dispositivo, não haveria dúvida quanto ao prazo decadencial aplicável. Porém, nas situações de dolo, fraude ou simulação, inexistente disposição literal normativa tratando daquele prazo. Não se pode conceber que esse fato implique na ausência de prazo decadencial para os casos em tela. Haveria uma perpetuação da relação jurídico-tributária absolutamente hostil ao princípio da segurança jurídica.

R

Sob esse prisma, o entendimento mais lógico para essa hipótese retorna ao prazo originalmente tido como geral, previsto no art. 173, inciso I, do CTN. Nessa linha caminhou a jurisprudência deste colegiado:

PRAZO DECADENCIAL - FRAUDE. DOLO - CONLUIO - SIMULAÇÃO - O Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, simulação ou conluio, deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica (3ª Câmara do Primeiro CC - Acórdão 103-20.512)

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – CASO DE DOLO OU FRAUDE – Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se à regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (1ª Câmara do Primeiro CC – Acórdão 101-94.668)

Em resumo, para o IRPJ o prazo decadencial segue a regra do § 4º do art. 150, do CTN, com exceção das situações que impliquem na aplicação da multa qualificada onde então a contagem far-se-á nos termos do inciso I, do art. 173 desse diploma legal.

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.” (grifo nosso)

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro:

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do



disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

(.....)

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

Assim, a CSLL está elencada entre as contribuições submetidas às regras da Lei nº 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Entretanto, com a recente edição da Súmula Vinculante nº 8 o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o mencionado dispositivo legal. Por esse motivo, a contagem do prazo decadencial dessa contribuição deve ser efetuada sob as mesmas regras que os demais tributos sujeitos ao lançamento por homologação:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Como a imputação da multa de ofício no percentual qualificado tem impacto direto na contagem do prazo decadencial passa-se a analisar sua aplicação.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização estabeleceu (fl. 11):

.....Como um dos motivos da abertura da fiscalização foi uma solicitação do PARQUET titular constitucional da ação penal, é necessário a realização da Representação Fiscal para Fins Penais junto com o respectivo Auto das Infrações (sic) já mencionadas.....

Não há qualquer outra menção no procedimento fiscal aos motivos que implicaram na qualificação da multa. Assim, pode-se concluir que a autoridade lançadora aplicou a multa qualificada simplesmente porque a ação fiscal foi motivada por solicitação do Ministério Público. Parece-me conclusão sem qualquer embasamento.

O relator do processo no Órgão julgador de primeira instância, no mesmo entendimento de que a multa no percentual exasperado mereceria fundamento mais robusto, requereu em diligência, dentre outros esclarecimentos, que a Fiscalização apresentasse os motivos da qualificação (fl. 839).

Em resposta ao quesito (fls. 868/869), o responsável pela diligência limitou-se a descrever as irregularidades tributárias encontradas, o que já havia feito no bojo do auto de infração, e ratificou o fato do procedimento fiscal ter origem em demanda do Ministério Público.

Assim, não foi apresentado qualquer motivo concreto para que a multa fosse aplicada no percentual qualificado. Foi esse o posicionamento do relator da decisão recorrida que, no entanto, foi vencido pois prevaleceu o entendimento de que a interessada contabilizou nota fiscal ideologicamente falsa com intuito de reduzir tributo.

Duas questões podem ser levantadas quanto a essa decisão. Em primeiro lugar, é no mínimo discutível a afirmativa de que os documentos fiscais são ideologicamente falsos. As operações a que se referem efetivamente ocorreram, entre duas empresas existentes de direito e de fato. Ainda que o montante informado não corresponda à transação

R

especificamente, a diferença foi explicada e, mais importante, está contabilizada na escrituração da recorrente.

Em segundo lugar, mesmo que essa falsidade, por hipótese, tenha efetivamente ocorrido, não foi arguida em nenhum momento pela autoridade lançadora. Não cabe ao julgador motivar sua decisão com fatos ou circunstâncias que não foram tratadas no procedimento fiscal, sob pena de cerceamento do direito de defesa da autuada. Afinal, não poderia a interessada defender-se de uma acusação que não lhe foi imputada no momento oportuno.

Pelo exposto, voto por reduzir a multa ao percentual de 75%.

A partir daí, em relação à decadência, com ciência da autuação em 01/09/2004 estariam decaídos os fatos geradores ocorridos até 01/09/1999. No caso, foram atingidos pela caducidade o IRPJ e a CSLL correspondentes ao ano-calendário de 1998.

II) Mérito:

No mérito, foi esclarecido que a diferença entre o valor contabilizado pela vendedora e pela interessada concernente à aquisição das embarcações tem origem em despesas e custos junto a terceiros, gastos estes que foram ativados pois, segundo a recorrente, estariam diretamente vinculados aos bens adquiridos.

Entretanto, conforme registrado pela decisão recorrida, esses dispêndios não guardam características que justificassem o lançamento no ativo imobilizado. Correspondem a gastos com viagens, refeições, hospedagens, reprodução de documentos, encadernações e outros que poderiam, se fosse o caso, ser enquadrados como custos ou despesas operacionais a serem levados ao resultado.

Diversamente do que afirmou a interessada, o motivo pelo qual tais valores foram desconsiderados não é o fato de que seriam gastos não relacionados às suas atividades, mas sim a circunstância de que não poderiam ter sido lançados no ativo permanente e gerado despesas com depreciação. Saliente-se, inclusive, que a glosa incidiu exclusivamente sobre o valor da depreciação gerada por esses dispêndios e não sobre o montante total dos gastos.

Destarte, nego provimento ao recurso.

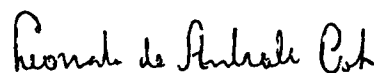
III) Resumo:

Como resultado do julgamento tem-se, para o IRPJ e CSLL

Acolhe-se a decadência para o ano-calendário de 1998;

Para os demais períodos mantém-se a exigência, mas com redução da multa a

75%. 


LEONARDO DE ANDRADE COUTO