



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº 10580.005893/2001-49
Recurso nº 150.975 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex.: 1997
Acórdão nº 108-09.678
Sessão de 14 de agosto de 2008
Recorrente CLÍNICA DELFIN GONZALEZ MIRANDA LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Fatos Geradores: 31/01/1996, 29/02/1996, 31/03/1996, 30/04/1996, 31/05/1996, 30/06/1996, 31/07/1996, 30/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996, 30/11/1996 e 30/12/1996.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PIS - CSLL - COFINS - PRAZO DECADENCIAL - ART. 45 DA LEI Nº 8.212/2001 - A partir da Constituição Federal de 1988 as contribuições sociais passaram a ter natureza jurídico-tributária, regendo-se a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, obrigatoriamente, pelas regras esculpidas no art. 146, III, "b", da Carta Magna, e nos arts. 150, § 4º e 173, do Código Tributário Nacional.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - CONFRONTAÇÃO DIRF DIPJ - INFORMAÇÕES DE TERCEIROS - REGIME CONTÁBIL DE APUARAÇÃO DOS RESULTADOS - Confirmado que a empresa submetia-se ao regime do lucro real mensal, com apuração dos resultados pelo regime contábil de competência, revela-se insubsistente o lançamento tributário efetuado apenas mediante confronto dos dados constantes das DIRF, que engloba pagamentos, regime de caixa, com os dados da DIPJ, em que as receitas são reconhecidas pelo regime de competência.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS, CSLL e COFINS. - Declarada a improcedência da exigência fiscal no processo dito matriz, relativa à exigência do IRPJ, aplica-se idêntica solução aos litígios decorrentes versando sobre exigências de contribuições ao PIS, CSLL e COFINS em virtude do suporte fático comum que as instruem.

Preliminar de Decadência Acolhida em Parte.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLÍNICA DELFIN GONZALEZ MIRANDA LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER a PRELIMINAR de decadência para PIS/CSLL e COFINS, relativos aos fatos geradores ocorridos até o mês de julho de 1996, inclusive e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO
Presidente


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
Relator

FORMALIZADO EM: 22 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, IRINEU BIANCHI, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA e JOÃO FRANCISCO BIANCO (Suplente Convocado). Ausente, momentaneamente, a Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS.



Relatório

CLÍNICA DELFIN GONZALEZ MIRANDA LTDA., recorre da decisão de primeira instância, fls. 353 a 361, proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador – BA, assim relatada, *in verbis*:

O lançamento refere-se à omissão de receita correspondente ao ano-calendário de 1996, apurada por meio de cruzamento do valor informado pela fonte pagadora Sul América Companhia Nacional de Seguros, na declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, com as receitas declaradas pela contribuinte na Ficha nº 03, Linha 08 da DIRPJ/97, ND 05.1.80153-36.

2. A contribuinte apresentou impugnação em 21/09/2001, às fls. 340 a 347, e depois, em 28/09/2001, aditou razões à impugnação, arguindo:

2.1. decadência de lançar o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 1996;

2.2. o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional estabelece que na hipótese de lançamento por homologação o prazo decadencial ocorre após cinco anos, contados a partir da data do fato gerador;

2.3. o lançamento do imposto de renda pessoa jurídica é por homologação, assim, a contagem do prazo para que a Fazenda Pública possa efetuar o lançamento esgota-se no prazo de 5 anos, a contar do fato gerador;

2.4. algumas polêmicas foram criadas, depois pacificadas, quando da falta de pagamento, afirmando alguns que nessa hipótese o termo inicial deveria ser o primeiro dia do exercício seguinte;

2.5. a discussão foi sanada com o próprio texto do artigo 150, caput, onde consta a expressão: *'opera-se pelo ato em que a referida autoridade tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa'*;

2.6. dessa forma, interpreta-se que não é o pagamento que se submete à homologação, mas a atividade a que o obrigado estiver vinculado. E não poderia ser diferente. Pois, caso contrário, teria o legislador que estipular prazos diferentes, para o termo de início da decadência, conforme o resultado da base de cálculo;

2.7. é de bom alvitre ressaltar que em ambos os casos a autoridade deve ser cientificada da atividade. Esse conhecimento pode ser através do pagamento, da entrega da declaração de rendimentos (caso presente), DCTF, etc. No caso presente, ocorreu pagamento de todos os tributos e contribuições envolvidos;



2.8. outra argumentação, também extraída do próprio texto, é o que consta do parágrafo 4º:

Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

2.9. o legislador ditou a regra geral (será ele de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador) e registrou duas hipóteses como exceção:

- a) '... se a lei não fixar prazo à homologação'; e
- b) '... salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.'

2.10. a regra é clara e não existe lacuna. Portanto, não cabe ao intérprete incluir situação não contemplada pelo legislador, em razão do caráter exaustivo das hipóteses estabelecidas;

2.11. quanto ao mérito, foi apontada uma omissão no valor correspondente a R\$17.035,71, com retenção do imposto de renda na fonte no valor de R\$255,53, no mês de agosto de 1996. No momento da autuação, o auditor efetuou a compensação do prejuízo, em valor superior ao valor a ser tributado, não restando base positiva para a constituição do crédito tributário. No entanto, o crédito fiscal decorrente da retenção do imposto na fonte não foi utilizado no mês subsequente. Requer a Impugnante a compensação com o que for devido nos meses posteriores;

2.12. as considerações feitas para o auto de infração principal, referente aos períodos alcançados pelo instituto da decadência, estendem-se para os autos de infração decorrentes;

2.13. questiona os juros com base na Taxa SELIC;

2.14. na impugnação aditada à fl. 348 questiona a forma adotada quando da lavratura do auto de infração, por ter a fiscalização apurado as diferenças de receitas com base em informações colhidas na DIRF, apropriando e tributando receitas nos períodos correspondentes às retenções do imposto de renda na fonte. Com efeito, ao implementar essa apropriação, incorreu em equívoco, posto que o regime de apuração no lucro real é feito pelo regime de competência, enquanto as retenções se processaram pelo regime de caixa.

A decisão de primeira instância julgou procedente a exigência tributária sob os fundamentos consubstanciados na seguinte ementa, fls. 353/354, a saber:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/01/1996, 29/02/1996, 31/03/1996, 30/04/1996, 31/05/1996, 30/06/1996, 31/07/1996

Ementa: DECADÊNCIA. IRPJ.



O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao imposto de renda extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996, 30/11/1996, 30/12/1996

Ementa: RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. APROPRIAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA. AJUSTES DAS BASES DE CÁLCULO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Devem ser ajustadas as bases de cálculo do imposto em cada de mês de apuração, de acordo com as receitas de serviços apropriadas pelo regime de competência, tributando-se a parcela não oferecida à tributação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996

Ementa: DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo às contribuições destinadas a financiar a Seguridade Social extingue-se com o decurso do prazo de 10 (dez) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.

CSLL, COFINS E PIS.

Ajustadas as bases de cálculo pelo regime de competência, deve ser mantido o lançamento quanto à parte da receita não oferecida à tributação.

Lançamento Procedente em Parte."

A decisão a quo reconheceu a decadência do IRPJ em relação aos fatos geradores dos meses de janeiro a julho de 1996, considerando que a empresa apurava seus resultados em bases mensais e foi intimada da autuação em 29/08/2001. Promoveu ajustes nas bases de cálculos mensais em virtude do lucro real ser apurado com base no regime de competência e os valores tributados obtidos mediante cruzamentos de dados das DIRF's onde são computados pelo regime de caixa. Deixou de reconhecer a decadência em relação às exigências de CSLL, COFINS e PIS, sob o pálio do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, que definiu o prazo decadencial de 10 (dez) para o lançamento das contribuições sociais.

Ciência da decisão de primeira instância em 14/12/2005, segundo "A. R." afixado às fls. 369.

Irresignada a contribuinte interpôs recurso voluntário em 13/01/2006, fls. 370 a 386. Declinou, em síntese e substância, razões de teor semelhante às da impugnação. Reitera que o equívoco da fiscalização é relevante em virtude de ter adotado o regime contábil de caixa ao considerar os valores e datas extraídas da DIRF que se referem aos pagamentos que a Sul América lhe efetuou; assim, as faturas de determinado mês eram pagas e consignadas nas DIRF's do mês do pagamento, por exemplo, todas as receitas que estão sendo tributadas como

sendo fato gerador do mês de janeiro de 1996, são, na realidade receitas do mês de dezembro de 1995.

Assevera a recorrente, em síntese, que em razão do fato de ter apurado seus resultados por períodos mensais pelo regime contábil da competência a adoção do regime de caixa implica em distorções das bases de cálculo mensais e suas repercussões quanto à apuração dos prejuízos fiscais, compensações dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, além da hipótese de caracterização de postergação no pagamento do imposto em determinados meses.

Aduziu, em síntese, que a correção nas bases de cálculos efetuadas pela autoridade julgadora em primeira instância, no voto do acórdão recorrido, numa tentativa de adequar os lançamentos tributários alterando o regime de caixa para o regime competência na quantificação das receitas omitidas, caracteriza inovação do lançamento, correspondendo a novo lançamento, visto que modificou as bases de cálculos mensais, calculou o montante dos tributos devidos, procedimentos esses previstos no art. 142 do CTN e de competência exclusiva da autoridade lançadora, que somente poderia ter efetuado essas correções mediante a lavratura de novo auto de infração; na verdade o procedimento da autoridade julgadora corresponde à lavratura de auto de infração no bojo da decisão recorrida; houve supressão de instância visto que somente tomou ciência dos valores das novas bases de cálculo ao ser intimada da decisão recorrida; não teve a oportunidade de se manifestar a respeito, o que caracteriza cerceamento do seu direito de defesa.

Alfim a recorrente pede provimento do recurso para que seja determinado o arquivamento do auto de infração.

É o relatório.



Voto

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais e regimentais de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS AO PIS, CSLL e COFINS.

A autoridade julgadora em primeira instância declarou a decadência do IRPJ em relação aos fatos geradores dos meses de janeiro a julho de 1996, considerando que a empresa apurava seus resultados em bases mensais e foi intimada da autuação em 29/08/2001, fls. 356. Deixou de reconhecer a decadência em relação às exigências de CSLL, COFINS e PIS, relativas aos meses de agosto a dezembro de 1996, sob o pálio do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, que definiu o prazo decadencial de 10 (dez) para o lançamento das contribuições sociais.

A partir da Constituição Federal de 1988 as contribuições sociais passaram a ter natureza jurídico-tributária, regendo-se a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, obrigatoriamente, pelas regras esculpidas no art. 146, III, "b", da Carta Magna, e nos arts. 150, § 4º e 173, do Código Tributário Nacional.

Assim, diante do inequívoco conflito entre as disposições da Constituição Federal e da lei complementar (CTN) com as do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, aplico ao caso presente os dispositivos específicos detalhados no art. 146, III, "b", da Constituição Federal de 1988 e no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em consonância com o decidido pela autoridade julgadora *a quo* em relação ao IRPJ, com a ressalva do meu ponto de vista pessoal quanto às disposições do art. 173 do CTN, considerando que no caso presente a decisão *a quo* confrontou apenas as disposições dos arts. 150, § 4º do CTN, com as disposições do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, considerando a jurisprudência deste Colegiado em prol da contagem do prazo decadencial às contribuições sociais pelas regras do art. 50, § 4º do CTN, posição que ora adoto neste voto.

Portanto, voto pelo acolhimento da preliminar de decadência do direito de constituir os créditos tributários das contribuições ao PIS, CSLL e COFINS, relativos aos fatos geradores ocorridos de janeiro a julho de 1996, inclusive.

Enfrento o mérito.

A presente exigência fiscal não pode vingar.

Com efeito, os levantamentos fiscais focaram nos valores informados nas DIRF's e na DIRPJ/1997. Como a empresa apurou o Lucro Real mensalmente o fez pelo regime contábil de competência ao passo que os valores informados nas DIRF's o são pelas datas em que a Sul América Seguradora, usuária dos serviços prestados pela recorrente, efetuou-lhe os pagamentos, ou seja, pelo regime contábil de caixa.

A confrontação de valores quantificados na DIRF's, regime de caixa, com os valores reconhecidos contabilmente pelo regime de competência traz inconsistências e

insegurança quanto à correção das bases de cálculos mensais autuadas, principalmente quanto à apuração de lucros tributáveis ou de prejuízos fiscais, limites de compensações de prejuízos fiscais.

A decisão recorrida constatou o referido equívoco e procurou corrigi-lo, adotando o regime de competência e quantificando novas bases de cálculo. Entretanto, em assim procedente promoveu significativas mudanças no lançamento tributário, como se às fls. 357/358, a saber:

“[...]”

10. Na impugnação, o sujeito passivo questiona a forma adotada quando da apuração da base de cálculo da receita omitida. Afirma que a fiscalização incorreu em equívoco ao apurar as diferenças de receitas com base em informações obtidas na DIRF, apropriando e tributando receitas nos períodos correspondentes às retenções do imposto de renda na fonte, visto que a apuração no lucro real é feita pelo regime de competência, enquanto as retenções se processaram pelo regime de caixa.

11. A Fiscalização, ao cruzar os valores constantes da DIRF com as quantias declaradas, considerou as seguintes receitas auferidas, declaradas e omitidas:

Mês /Ano	Receita Auferida	Receita Declarada	Receita Omitida
Agosto/96	39.962,30	22.926,59	17.035,71
Setembro/96	43.976,61	8.206,75	35.769,86
Outubro/96	52.245,62	2.085,00	50.160,62
Novembro/96	51.508,96	22.589,17	28.919,79
Dezembro/96	32.820,29	nihil	32.820,29

12. Do exame do relatório contendo a composição analítica dos pagamentos efetuados à impugnante, especificamente do período de agosto a dezembro de 1996, uma vez que os demais períodos não serão analisados porquanto abrangidos pela decadência. As receitas auferidas, apuradas em cada mês, na forma de apropriação pelo regime de competência, são as seguintes: (Destaquei)

Fonte Pagadora – Sul América Companhia Nacional de Seguros CGC nº 33.041.062/0013-34

Fato Gerador	Receita Auferida
Agosto /96	45.349,42
Setembro/96	35.663,33

Outubro/96	50.728,06
Novembro/96	51.243,33
Dezembro/96	15.632,83

[...]"

Mesmo que a decisão *a quo*, nos seus itens 13 a 17, fls. 358/359, tenha reduzido a base cálculo, quando os montantes das receitas determinados pelo regime de competência tenha sido menor do que o autuado (dezembro de 1995), e mantido a tributação sobre as verbas apuradas pelo regime de caixa quando estas se revelaram em valores inferiores aos apurados pelo regime de competência (outubro de 1995), não resta dúvida de que a autoridade julgadora em primeira instância promoveu significativas mudanças nos critérios jurídicos do lançamento.

A inovação, o aperfeiçoamento, ou a modificação do lançamento tributário regularmente notificado ao sujeito passivo equivale a novo lançamento e submete-se aos critérios decadenciais, além de que é defeso à autoridade julgadora modificar o lançamento, providência que haveria de ser cumprida pela autoridade lançadora e com a reabertura de prazo à contribuinte para que pudesse se defender das modificações empreendidas e submeter eventuais discordâncias à audiência da autoridade julgadora em primeira instância. No caso dos autos esses procedimentos não foram adotados pelo fisco.

Ademais, verifica-se também que ao determinar os novos valores das bases de cálculo pelo regime de competência, como constou na planilha do item 12 da decisão *a quo* acima transcrita, foram especificados por totais mensais, sem que fosse demonstrado na decisão a composição dos referidos montantes havendo apenas a referência de que foram obtidos no "...relatório contendo a composição analítica dos pagamentos efetuados à impugnante,...", fls. 358, a saber:

"[...]"

12. *Do exame do relatório contendo a composição analítica dos pagamentos efetuados à impugnante, especificamente do período de agosto a dezembro de 1996, uma vez que os demais períodos não serão analisados porquanto abrangidos pela decadência. As receitas auferidas, apuradas em cada mês, na forma de apropriação pelo regime de competência, são as seguintes: (Destaquei)*

Fonte Pagadora – Sul América Companhia Nacional de Seguros CGC nº 33.041.062/0013-34	
Fato Gerador	Receita Auferida
Agosto /96	45.349,42
Setembro/96	35.663,33
Outubro/96	50.728,06

Novembro/96	51.243,33
Dezembro/96	15.632,83

[...]"

Referidos "... *relatório contendo a composição analítica dos pagamentos efetuados à impugnante,*..." são as planilhas de fls. 113 a 253, entregues pela Sul América Companhia Nacional de Seguros, em atendimento à intimação fiscal de fls. 106. Estas planilhas, "... *especificamente do período de agosto a dezembro de 1996,*...", são as de fls. 190 a 253, que num total de 64 páginas que relacionam em aproximadamente 3.000 (três mil) pagamentos efetuados à recorrente, que deveriam ser alvo da crítica da autoridade lançadora inclusive, eventualmente, confrontado-os com os valores constantes da escrituração da contribuinte.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – PIS, CSLL e COFINS.

Confirmada a improcedência da exigência fiscal no processo dito matriz, relativa à exigência do IRPJ, aplica-se idêntica solução aos litígios decorrentes versando sobre exigências remanescentes de contribuições ao PIS, CSLL e COFINS em virtude do suporte fático comum que as instruem.

CONCLUSÃO

Na esteira destas considerações oriento o meu voto no sentido de acolher a preliminar de decadência do direito de constituir os créditos tributários das contribuições sociais ao PIS, CSLL e COFINS relativas aos fatos geradores ocorridos até o mês de julho de 1996, inclusive, e, no mérito dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 14 de agosto de 2008.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER