



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Recurso nº. : 141.312

Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1999

Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUC. DA GISA ESPORTES LTDA.)

Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Sessão de : 09 DE DEZEMBRO DE 2005

Acórdão nº. : 108-08.681

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO - Rejeita-se preliminar de nulidade do lançamento quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – INDEFERIMENTO DE PERÍCIA - O pedido de realização de perícia está sujeito ao que determina o inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, principalmente quanto à eleição de quesitos, não sendo admitido quando efetuado de forma genérica. Além disso, ela também se submete a julgamento, não implicando deferimento automático, mormente quando a negativa é fundamentada na inexistência de início de prova que a justificasse.

IRPJ – CSL – PIS – COFINS – DECADÊNCIA – CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a Contribuição Social sobre o Lucro, o PIS e a COFINS, tributos cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame pelo Fisco, estão adstritos à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para sua exigência tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação, desloca-se esta regência para o art. 173, I, do CTN, que prevê como início de tal prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ocorrendo a ciência do auto de infração pela contribuinte no ano de 2003 é incabível a preliminar de decadência suscitada para os tributos lançados no ano-calendário de 1998.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – Caracteriza a ocorrência de omissão de receitas a diferença apurada pela fiscalização no confronto entre as receitas escrituradas/declaradas com aquelas constantes dos boletins de Caixa da loja, mormente quando a empresa não contesta a infração detectada e efetua parcelamento desses débitos fiscais no PAES.

IRPJ – CSL - DEDUÇÃO DO PIS, COFINS E DOS JUROS LANÇADOS DE OFÍCIO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSL – ANO DE 1998 - Por não existir diferença entre o lucro declarado e o lançado de ofício, ao teor de remansosa jurisprudência deste Colegiado, o PIS, a COFINS e os juros lançados de ofício com base nestas contribuições, incidentes até a



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

Recurso nº. : 141.312

Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUC. DA GISA ESPORTES LTDA.)

data do fato gerador do IRPJ e CSL, devem ser deduzidas das bases de cálculo destes tributos, obedecendo assim à regra matriz de definição da base do próprio IRPJ e da CSL, pois o lucro tributável obtém-se do lucro líquido após a dedução das contribuições para o PIS e Cofins e da despesa de juros.

INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR SUCESSÃO. A incorporadora somente responde pelos os tributos devidos pelo sucedido. O que alcança a todos os fatos jurídicos tributários (fato gerador) verificados até a data da sucessão, ainda que a existência do débito tributário venha a ser apurada após aquela data. Art. 132 CTN.

TAXA SELIC – JUROS DE MORA – PREVISÃO LEGAL - Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde janeiro de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente.

Preliminares rejeitadas.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MG MASTER LTDA. (SUC. DA GISA ESPORTES LTDA.)

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, os valores do PIS e da COFINS e os juros incidentes sobre estas contribuições até a data do fato gerador do IRPJ e da CSLL exigidos de ofício e cancelar a multa lançada de ofício, vencidos neste item os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca que a mantinham, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

Recurso nº. : 141.312

Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUC. DA GISA ESPORTES LTDA.)

Mandu
DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

Recurso nº. : 141.312

Recorrente : MG MASTER LTDA. (SUC. DA GISA ESPORTES LTDA.)

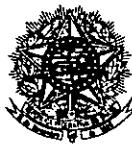
R E L A T Ó R I O

A empresa MG MASTER LTDA. recorre a este Conselho contra o Acórdão prolatado pela Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte, onde a Autoridade Julgadora “a quo” considerou procedente as exigências constantes dos Autos de Infração IRPJ e seus decorrentes PIS, Contribuição Social e COFINS, relativos à empresa GISA ESPORTES LTDA. incorporada pela recorrente, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“Decadência. Lançamento p/ Homologação. Norma Geral. Não estando satisfeitas as condições para o lançamento por homologação, para fins de contagem do prazo decadencial, aplica-se a regra geral, segundo a qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Responsabilidade Tributária por Sucessão. A empresa sucessora (incorporadora) responde por todos os tributos e demais penalidades devidos pela sucedida alcançando todos os fatos jurídicos tributários (fato gerador) verificados até a data da sucessão, ainda que a existência do débito tributário venha a ser apurada após aquela data.

Cerceamento do direito de defesa. Nulidade. Ao rebater de forma meticulosa as infrações impostas, com questões preliminares e razões de mérito, o impugnante, demonstra total conhecimento dos fatos, descabendo a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Omissão de Receitas. Forma de Apuração. Deduções. Compensação do prejuízo. Verificada omissão de receitas, o imposto de renda e o adicional devem ser determinados de acordo com o regime de tributação a que estiver sujeita a autuada no respectivo período-base, levando-se em consideração as exclusões e deduções inseridas na declaração de rendimentos correspondente, bem como, a compensação do prejuízo do próprio período.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

Multa Qualificada. Declarando a menor seus rendimentos, o contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Esta prática sistemática, adotada durante anos consecutivos, caracteriza a conduta dolosa. Tal situação fática se subsume perfeitamente aos tipos previstos nos arts. 71, inciso I, e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Juros de Mora. É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora, com base na variação da Taxa SELIC.

Lançamentos Reflexos - CSLL, PIS e COFINS A decisão adotada no Auto de Infração principal estende-se aos lançamentos dele decorrente, dada a relação de causa e efeito.”

A autoridade recorrida negou as preliminares arguidas, rejeitou o pedido de perícia e manteve integralmente o feito fiscal, inclusive com aplicação da multa qualificada e com os juros de mora à taxa Selic (fls. 337-66).

Ao final de seu voto condutor do acórdão, a i. Relatora ressaltou que tendo a empresa MG Master Ltda. aderido ao PAES, a Delegacia da Receita Federal de jurisdição do contribuinte (DRF/BHE) deverá atentar para as providencias cabíveis em relação ao crédito tributário parcelado.

Melhor entendendo o lançamento, na descrição dos fatos do auto de infração, descreve o fisco:

“Omissão de receita, no período de janeiro a dezembro de 1998, caracterizada pela falta de contabilização de receitas de vendas, constatadas pelo confronto entre as vendas reais apuradas nos boletins de caixa da loja, retidos por ocasião do cumprimento dos Mandados Judiciais de Busca e Apreensão números 018/2002 e 019/2002, da 4ª Vara Federal/MG, e os valores escriturados/declarados pelo contribuinte no DIRPJ/1998, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração, em anexo, parte integrante do presente”.

E, caracterizando a qualificação da multa pelo Evidente Intuito de Fraude, escreve o fisco:

“O lançamento é efetuado com a cominação de multa qualificada, em virtude do evidente intuito de fraude, caracterizado pela intenção



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

do contribuinte em furtar-se ao pagamento ou em reduzir o montante dos tributos e contribuições devidos em decorrência da não emissão de documento fiscal obrigatório (nota ou cupom fiscal) de todas as vendas, conforme verificado pelo exame dos documentos e do material de informática apreendidos, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração, em anexo, parte integrante do presente".

No referido Termo de Verificação de Infração, lavrado em 15/12/2003, os auditores fiscais autuantes descrevem cronologicamente os procedimentos adotados, os fatos apurados, os documentos e material de informática apreendidos. Também relatam de forma minuciosa, indicando documentos, os procedimentos do contribuinte que culminou na qualificação da multa por evidente intuito de fraude.

Cientificada da decisão de primeira instância e, novamente irresignada apresenta seu recurso voluntário, protocolizado em 09/06/2004, em cujo arrazoado de fls. 370-399, apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

- Em preliminar, argüi pela nulidade do auto de infração, dado sua lavratura em separado para cada empresa incorporada, em desacordo com o artigo 9º do Decreto 70.235/72;
- Sustenta ainda preliminarmente, a decadência do lançamento, como contida no artigo 150 do CTN;
- Reitera pela prova pericial indeferida pela autoridade recorrida;
- No mérito, informa que foi reconhecida no ano de 2000, parte das receitas omitidas em 1998;
- Houve adesão ao PAES, Lei 10.684/2003, pela pessoa jurídica, incluindo todos os valores supostamente omitidos, fato ignorado pela fiscalização e pela autoridade recorrida;



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

- Existe afirmação contida no auto de infração com a intenção de perseguir a pessoa física do sócio;
- No Termo de Verificação existem afirmações falaciosas;
- Que não houve o intuito de fraude, mas evidente equívoco na apuração dos valores comercializados pela empresa;
- A Portaria Conjunta PGFN/SRF no. 3/2003 dispôs sobre a inclusão no PAES de débitos no curso da ação fiscal;
- Houve a suspensão da exigibilidade, artigo 151, VI do CTN, e seria insubsistente a autuação;
- A incorporada não poderia ter optado pelo PAES pelo fato de não mais existir, sendo os atos praticados pela incorporadora;
- Foi equivocada a eleição da base de cálculo para apuração do IRPJ e tributos decorrentes, devendo compor a base de cálculo o lucro líquido, e não a receita bruta, não tendo sido consideradas as despesas incorridas e o prejuízo fiscal;
- Argumenta que não cometeu infração à legislação tributária que justificasse penalização tão severa, e que os débitos já estavam parcelados e confessados;
- Para erros na escrituração fiscal não poderia ser aplicada a multa qualificada, do artigo 44 inciso II da Lei 9.430/96;
- A multa aplicada tem caráter confiscatório, sendo esta uma vedação constitucional, contida no artigo 150, inciso IV da CF;



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

- A taxa de juros de mora pelo índice SELIC não encontra embasamento constitucional ou legal, não tendo sido criada para fins tributários.

A recorrente efetuou o arrolamento de bens para seguimento do recurso voluntário.

A recorrente também apresentou memorial avocando o Princípio da Legalidade, argumentando que a responsabilidade passiva do contribuinte está disciplinada no artigo 132 do CTN, não sendo a sucessora responsável pelas penalidades aplicadas em caso de descumprimento de obrigações tributárias pela incorporada.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'H. F. S.' followed by a stylized surname.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

V O T O

Conselheiro DORIVAL PADOVAN, Relator

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Este processo é semelhante ao apreciado na sessão de outubro p. p., cujo relator, i. conselheiro Nelson Lóssio Filho, bem conduziu o voto do Acórdão 108-08517, que acompanhei em parte. Por isso, peço vênia para transcrevê-lo na parte da qual comungo entendimento:

“Inicialmente, é necessário delimitar as matérias questionadas no recurso voluntário. Elas dizem respeito: as preliminares de nulidade de lançamento por cerceamento do direito de defesa e decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar o lançamento e, no mérito, a denúncia espontânea pela inclusão dos débitos no parcelamento do PAES, a existência de erro na determinação do valor tributável, o caráter confiscatório da multa de 150%, a não ocorrência de fraude que justifique a aplicação da multa qualificada e a inaplicabilidade da taxa Selic como juros de mora.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa, entendo que não existe fundamento para acatá-la, em virtude de os fatos alegados pela recorrente não se enquadarem em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72.

Pela análise dos autos, nas razões de impugnação e recurso, percebe-se que a empresa entendeu perfeitamente as infrações que estavam sendo imputadas, demonstrando conhecer os fatos descritos no auto de infração, rebatendo a matéria ali constante, não sendo a incongruência na instrução processual apontada motivadora do cerceamento do direito de defesa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

Rejeito, também, a preliminar de decadência suscitada pela empresa em relação aos lançamentos de tributos efetuados pela fiscalização no ano-calendário de 1998.

Tem esta E. Câmara assentado o entendimento de que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) adotou três modalidades distintas de lançamento dos tributos, que são identificadas, dentre outros fatores, segundo o grau de participação do sujeito passivo, a saber: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149), lançamento por homologação (art. 150).

Lançamento por declaração é aquele efetuado pela autoridade administrativa com base em informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiros.

Lançamento direto ou de ofício é efetuado pela autoridade administrativa quando a declaração retomencionada deixa de ser apresentada, quando contém erros, falsidades etc., e noutras circunstâncias referidas no art. 149 do CTN.

Lançamento por homologação, de conformidade com o art. 150 do CTN, “ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”. Referida autoridade ao conhecer, a posteriori, a atividade assim exercida pelo sujeito passivo, homologa-a. Por muitos anos firmou-se, como regra, a modalidade de lançamento por declaração.

Contudo, já há algum tempo, seja por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatórios, pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como “lançamento por homologação”.

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o *quantum debeatur* do tributo e providenciar seu pagamento.



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, a posteriori, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento, ao qual se submete o tributo, é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuto no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

"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;
(omitido)"*

A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, *verbis*:

"Se a lei não fixar prazo à 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."

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, pois desde esse momento dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de PAULO DE BARROS CARVALHO:

"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário.”
(Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênia para transcrever:

“... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.”
(Op. Cit. p. 284).

Entretanto, ocorrendo fraude, dolo ou simulação, provada pelo Fisco e perfeitamente imputável ao sujeito passivo da obrigação tributária adstrita ao lançamento por homologação, o marco inicial para a contagem da decadência deixa de ser a data do fato gerador para deslocar-se para aquele previsto no art. 173, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim se manifesta a respeito do assunto o mestre Luciano Amaro, em seu livro Direito Tributário Brasileiro, Editora Saraiva, 1997, às fls. 383 e seguintes:

“A Segunda questão diz respeito à ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação, presentes os quais não há a homologação tácita de que trata o dispositivo, surgindo a questão de se saber qual seria o prazo dentro do qual o Fisco poderia (demonstrando que houve dolo, fraude ou simulação) recusar a homologação e efetuar o lançamento de ofício. Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra geral do art. 173, I. Essa solução não é boa, mas continuamos não vendo outra, de lege lata. A possibilidade de o lançamento poder ser feito a qualquer tempo é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional (arts. 156, V, 173, 174 e 195, parágrafo único). Tomar de empréstimo prazo de direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (cinco anos, do art. 173) contado após a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinidamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito. Melhor seria não se ter criado a ressalva.

(omitido).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

A norma do art. 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não o ano em que termina essa possibilidade. Supondo, por exemplo, que o fato gerador ocorreu em 10 de junho de 1995, e a lei dá ao sujeito passivo trinta dias para efetuar a "antecipação" do pagamento, se, até 30 de julho de 1995, o recolhimento não tiver sido feito, ou tiver-se realizado com insuficiência, graças a artifício do devedor (dolo, fraude ou simulação), o Fisco poderia ter lançado de ofício já no dia 31 de julho de 1995. Ou seja, o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o exercício de 1995..... Portanto, segundo a regra do art. 173, I, o prazo se contaria a partir de 1º de janeiro de 1996. (omitido)

Em suma: a) se, nesse exemplo, tiver havido antecipação de pagamento (e não se constatando dolo, fraude ou simulação), o prazo decadencial (dentro do qual cabe ao Fisco homologar expressamente o pagamento, ou, se discordar do valor recolhido, lançar de ofício) conta-se da data do fato gerador (10-06-1995), nos termos do art. 150, § 4º; b) se não ocorreu o pagamento, não se aplica nem o caput nem os parágrafos do art. 150, mas sim o art. 173, I, iniciando-se o prazo decadencial para o lançamento de ofício a partir de 1º de janeiro de 1996, não se discriminando situações de dolo, fraude ou simulação, pelo simples motivo de que o art. 173 não contempla essas discriminações; c) finalmente, se o pagamento foi efetuado a menor, mas for constatada a existência de dolo, fraude ou simulação, não ocorre a homologação ficta, nos moldes do art. 150, § 4º, e o caso vai para a regra geral do art. 173, I, contando-se o prazo para lançamento de ofício, também aí, de 1º de janeiro de 1996."

Os mesmos fundamentos são aplicáveis ao PIS, à Contribuição Social sobre o Lucro e à COFINS, apenas o prazo decadencial para as duas últimas contribuições é diferente, sendo de 10 anos, por força do art. 45 da Lei nº 8.212/92.

Está caracterizada nos autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação perpetrada pela contribuinte para evitar o conhecimento pelo fisco do fato gerador dos tributos, por meio de procedimentos engendrados para reduzir o reconhecimento de receitas tributáveis.

Pelo exposto, tenho como não ocorrida a decadência das exigências relativas ao IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro, ao PIS e à COFINS, pois o marco inicial para sua contagem aconteceu em 01



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

de janeiro de 2000 e a ciência das exigências pela contribuinte em 22 de dezembro de 2003, fls. 05, menos de cinco anos, portanto.

Não merece prosperar, ainda, a solicitação de perícia efetuada pela recorrente, uma vez que o instituto da perícia é instrumento que deve servir ao julgador, e não só à parte, na busca de sedimentar a sua convicção sobre os fatos em litígio, devendo ser utilizado quando há dúvida, contradição ou um início de prova que a justifique.

A perícia não é meio adequado para trazer ao processo elementos que estão contidos na própria escrituração contábil ou fiscal e nos controles internos da autuada, situação insita aos próprios registros e arquivos da recorrente, de fácil demonstração nestes autos, se efetivamente pertinentes, não havendo que se confirmar a correção do valor parcelado. procedimento que deve ser adotado pela autoridade local a Secretaria da Receita Federal na execução deste acórdão.

O Fisco federal constatou que a autuada no ano-calendário de 1998 apresentou sua declaração de rendimentos pessoa jurídica sem informar a totalidade de receitas tributáveis, além de não encriturá-las nos livros contábeis e fiscais, tomando por base para tal conclusão os boletins de Caixa da loja.

Todos os elementos trazidos aos autos militam contra a contribuinte, que em nenhum momento logrou, por elementos probantes, colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pelo Fisco.

As esparsas alegações apresentadas pela empresa não conseguiram ilidir a constatação da irregularidade detectada pela fiscalização, a ocorrência de omissão de receitas. Não junta a pessoa jurídica nenhum documento ou qualquer outro elemento que justifique a falta de reconhecimento da receita tributável.

Tangencia a recorrente pela contestação dos elementos constantes da descrição dos fatos relatada no Termo de Verificação de Infração, apenas tentando desqualificar a determinação do valor tributável exigido, acatando, entretanto, a tipificação da infração ao parcelar o débito fiscal durante o andamento da fiscalização.

Os documentos constantes do anexo 01 deste processo, apreendidos no estabelecimento da contribuinte, levam à conclusão de que existiu fraude no reconhecimento de receitas para não pagamento de tributo.



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

Estes procedimentos fraudulentos consistiram na manutenção de controles paralelos de receitas pela empresa, com estorno, por meio eletrônico, de valores reais de vendas, com limitação de emissão de notas ou cupons fiscais.

Assim, face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmada a omissão de receitas.

Quanto ao erro na determinação do valor tributável, vejo que a omissão de receitas está perfeitamente caracterizada nos autos, não sendo pertinente a dedução na base de cálculo do IRPJ e CSL de provisões, custos, despesas ou quaisquer outros valores cuja vinculação com a receita omitida não foi comprovada.

Pela análise do artigo art. 24 da Lei nº 9.249/95 fica claro que a contribuinte deve ser tributada pelo lucro real, sua opção de tributação, havendo o pressuposto lógico de que todos os custos e despesas incorridos no período de 1998 já teriam sido lançados na escrituração contábil, conclusão que não foi desqualificada pela autuada, que apenas faz afirmações genéricas em seu recurso, sem demonstrar quais despesas e custos não teriam sido consideradas pelo auditor autuante.

Correta, portanto, a recomposição pela fiscalização da base tributável declarada pela adição da receita omitida, tendo sido considerado inclusive nestes cálculos os prejuízos fiscais compensáveis.

Cabe-lhe, entretanto, razão quanto ao pleito da dedutibilidade do PIS, da Cofins e dos juros de mora exigidos de ofício na formação da base de cálculo do IRPJ e da CSL do ano de 1998, por não haver distinção entre o lucro real calculado no LALUR, Livro de Apuração do Lucro Real, e a base de cálculo da contribuição social e aquele apurado em procedimento de ofício, porque eles têm como ponto de partida o lucro líquido do exercício, levantado segundo os preceitos das leis comerciais, integrando estas contribuições e os juros de mora, como despesa, o lucro contábil.

O Conselho de Contribuintes há algum tempo se posicionou pela unicidade do lucro, independentemente de ter sido declarado ou apurado de ofício. Dessa forma, sempre acatou que o prejuízo existente no período auditado fosse levado em consideração na apuração do *quantum debeatur*. Como exemplo, trago à colação o entendimento do acórdão nº 103-07.631, da lavra do ilustre Relator Urgel Pereira Lopes.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

"COMPENSACAO DE PREJUIZOS-MATERIA TRIBUTÁVEL APURADA EM AÇÃO FISCAL. A matéria tributável, apurada em ação fiscal, deve ser compensada com os prejuízos que sejam legalmente compensáveis, uma vez que a lei não distingue entre o lucro tributável declarado e o apurado em lançamento suplementar ou de ofício, considerando-se, ainda, que as parcelas da matéria tributável, identificadas em procedimento fiscal, também integram o lucro."

Nesta linha, este Conselho admite também a dedutibilidade de despesas lançadas de ofício, como expressam as ementas dos acórdãos a seguir:

"Acórdão nº: 108-05.617 - 16 de março de 1999 e Acórdão nº 101-93.332 de 24/01/2000

IRPJ – DEDUÇÃO DA CSLL DA BASE DO IRPJ – Por não existir diferença entre lucro declarado e lançado de ofício, a teor de remansosa jurisprudência deste Colegiado, a contribuição lançada de ofício deve ser deduzida da base de cálculo do IRPJ, obedecendo assim à regra matriz de definição da base do próprio IRPJ, pois o lucro real obtém-se do lucro líquido após a dedução da CSLL.

Acórdão nº 101-91.660, 09 de dezembro de 1997

BASE DE CÁLCULO DO IRPJ – DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO – Apurada determinada matéria tributável, na apuração da base de cálculo do imposto de renda deve ser considerado o valor da contribuição social sobre ela incidente."

Assim, não existindo distinção entre o lucro apurado em lançamento de ofício e o declarado, as matérias lançadas, exigidas de ofício, nela incluídos os tributos e contribuições, além dos juros de mora, precisam respeitar as respectivas regras de incidência e apuração das bases de cálculo.

No caso em voga, ano de 1998, deve ser admitida a dedutibilidade da Cofins, do PIS e dos juros de mora calculado até 31/12/1998, exigidos em procedimento de ofício, contemporânea à formação da base de cálculo do IRPJ e CSL aqui lançados, vez que o lucro real e a base positiva da CSL é calculada a partir do lucro líquido, após a dedução destas contribuições e despesa de juros.

Quanto à questão da espontaneidade do valor referente ao parcelamento no PAES não cabe razão à recorrente, pois apesar de a legislação de regência permitir o ingresso no sistema mesmo durante o andamento da ação fiscal, entretanto, o montante de



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76
Acórdão nº. : 108-08.681

omissão de receitas parcelado deve ser acompanhado dos elementos constitutivos do crédito tributário lançado de ofício, além do tributo, a multa de ofício e os juros de mora.

Cabe à autoridade administrativa da jurisdição do autuado, no momento da execução deste acórdão, considerar os valores parcelados e efetuar os ajustes necessários.

No que concerne à imposição da multa agravada, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, vejo que foi perfeitamente aplicada ao caso em voga, haja vista a conduta dolosa da contribuinte ao utilizar procedimentos fraudulentos para omitir receitas.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 está assim redigido:

"Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

Omitido.

II – cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.(o grifo não é do original)".

Fica claro, que a infração submetida à hipótese da multa do inciso II do artigo 44 é a ação ou omissão com intenção de retardar ou impedir o pagamento do tributo, cujo fato gerador tenha ocorrido. O mestre Alberto Xavier traduz com clareza, apoiado em Rubens Gomes de Sousa, a noção deste instituto:

"Não cabe dúvida que a definição se inspirou nas lições de Rubens Gomes de Sousa, quando ensinava no seu 'Compêndio de Legislação Tributária' que a fraude fiscal – uma das infrações tributárias simples, por oposição aos crimes e contravenção em matéria tributária – podia ser definida como toda ação ou omissão destinada a evitar ou retardar o pagamento de um tributo devido, ou a pagar tributo menor que o devido. Em face desta noção desenhava-se bem simples a distinção entre a fraude fiscal e a evasão de imposto. Ambas seriam ações ou omissões destinadas a evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo, mas enquanto a fraude fiscal pressupõe a ocorrência do fato gerador, isto é, uma obrigação tributária já existente, constituindo uma infração, a evasão coloca-se em momento anterior ao da ocorrência do fato gerador, antes pois do nascimento da obrigação do imposto, pelo que não caberia no caso falar-se em ato ilícito."



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

O artigo 72 da Lei nº 4502/64 traz a definição de fraude citada no art. 44 da Lei nº 9.430/96:

"Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento."

Ao definir que fraude é a ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, o legislador entendeu que tal procedimento seria motivado por artifício engendrado para impedir a exteriorização completa de um fato que efetivamente aconteceu ou vai acontecer, na hipótese de incidência tributária.

Novamente Alberto Xavier, com apoio em Galvão Teles, define assim o conceito do dolo no campo tributário:

"Ensina Galvão Teles – com a clareza que é de seu timbre – que 'dolo, na acepção com que lhe dá a linguagem dos juristas, é a intenção de provocar um evento ou resultado contrário ao Direito. O agente prevê e quer o resultado ilícito; este representa-se no espírito do sujeito que o elege como fim, e para ele dirige a sua vontade através de uma conduta ativa ou passiva' (Dos Contratos em Geral, 2ª ed., 1962, pág. 45). Não pode falar-se em fraude à lei sem que exista dolo e não pode falar-se em dolo onde não ocorra uma especial direção subjetiva da consciência e vontade do agente que possa caracterizar-se como 'intenção fraudulenta.'

No Termo de Verificação de Infração de fls. 29/41, o autuante identifica como os motivos que o levaram a impor a multa qualificada os seguintes:

- "a) as omissões de receitas verificadas ocorreram de forma generalizada na empresa MG MASTER LTDA., bem como já ocorriam as omissões nas empresas que a mesma incorporou e continuaram a ocorrer após as incorporações, como comprovam os envelopes de Fechamento de Caixa e os relatórios existentes no aplicativo SISPAC, constantes da documentação retida/apreendida, de acordo com o Termo de Retenção, a que se refere o item 2, e anexados ao presente processo;*
- "b) filiais que iniciaram suas atividades em 1998 também já contabilizavam, desde o primeiro dia de funcionamento, valores de receitas de vendas inferiores às reais;*



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

c) as omissões não ocorreram de forma isolada ou esparsa, mas sim de forma continuada e geral, na medida em que ocorreram não só em alguns dias, mas diariamente, não apenas em alguns meses, mas em todos os meses do anocalendário de 1998, que ora está sendo analisado, e também não apenas em uma loja, mas em todas que já existiam, nas que entravam em funcionamento e também nas que foram incorporadas, todas sob a administração do Sr. Sebastião Vicente Bonfim Filho, que era sócio das incorporadas e continua como sócio quotista, representante legal e dirigente exclusivo da MG MASTER LTDA;

d) as omissões não foram em decorrência de erros de escrituração e sim decorrentes da sistemática contabilização de valores de receitas de vendas inferiores aos efetivamente ocorridos;

e) o relatório de auditoria realizada pelo PÁTIO BRASIL SHOPPING, de Brasília, apreendido na sala da Presidência, conforme Termo de Apreensão referenciado no item 2, já apontava para omissão de vendas, conforme documentos juntados às folhas 144 a 148 do anexo 01 do processo IRPJ e reflexos da MG MASTER LTDA.;

f) na documentação e nos arquivos magnéticos apreendidos foram encontrados diversos documentos que fazem menção a dois tipos de controles, um societário e outro gerencial, como atestam, por exemplo, os documentos juntados às folhas 149 a 217 do anexo 01 do processo IRPJ e reflexos da MG MASTER LTDA. O societário corresponderia aos valores escriturados pelo contribuinte, enquanto que o gerencial (ainda que em valores inferiores aos apurados por esta fiscalização) representaria os valores reais, a fim de que o contribuinte tivesse o controle gerencial das suas atividades.

g) existe uma limitação à emissão de notas ou cupons fiscais no dia, em função do procedimento de controle de cotas, de tal forma que a

utilização dos emissores de cupom fiscal (ECF) fica restrita ao valor previamente determinado pelo próprio sócio administrador, Sr. Sebastião Vicente Bonfim Filho, conforme constatado nos documentos juntados às folhas 218 a 220 do anexo 01 do processo IRPJ e reflexos da MG MASTER LTDA...

h) na documentação apreendida, conforme item 2, encontramos um relatório de apuração trimestral que, em seu item 1.1, contém a sugestão de condicionar os emissores de cupons fiscais (ECF) a um percentual de emissão ainda menor que o corrente, bem como que sejam os gerentes orientados neste sentido, conforme documentos juntados às folhas 221 do anexo 01 do processo IRPJ e reflexos da MG MASTER LTDA;

i) ações trabalhistas dão conta de indícios de sonegação fiscal, como por exemplo, os processos n. 605/99, da 318 Junta de Conciliação e Julgamento de Belo Horizonte, 640/00, da 358 Vara da



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

Justiça do Trabalho de Belo Horizonte e 0186/99, da 138 Junta de Conciliação e Julgamento de Belo Horizonte, cópias anexas às folhas 222 a 224 do anexo 01 do processo IRPJ e reflexos da MG MASTER LTDA;

j) o Sr. Sebastião Vicente Bonfim Filho já foi denunciado pela prática de crimes contra a ordem tributária (consustanciada na redução de carga tributária devida, de forma continuada, omitindo nos livros e documentos fiscais obrigatórios as correspondentes operações tributáveis), na condição de sócio-administrador da empresa CATALÃO ESPORTES LTDA (uma das empresas incorporadas à MG MASTER LTDA. em 1998), no processo n.98.057.327-3, da 38 Vara Criminal, da Comarca de Belo Horizonte, documentos juntados às folhas 245 à 248 do anexo 01 do processo IRPJ e reflexos da MG MASTER LTDA;”

Não consegue a contribuinte demonstrar a inconsistência do lançamento fiscal, não trazendo à colação nenhuma prova que descaracterize a infração que lhe está sendo imputada, ficando denotada a intenção de reduzir o pagamento do tributo por artifício doloso, dentre outros, restrições eletrônicas à emissão de notas ou cupons fiscais, sendo aplicável a multa agravada de 150%.

As alegações de inconstitucionalidade apresentadas pela recorrente a respeito da tributação do lucro inflacionário, do caráter confiscatório da multa de ofício e da inaplicabilidade da taxa Selic como juros de mora, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara, que, regra geral, falece competência a este Conselho de Contribuintes para, em caráter original, negar eficácia a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102, III, da Constituição Federal, *verbis*:

“Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

(omitido)

III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

a) contrariar dispositivo desta Constituição;



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

- b) declarar a *inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;**
- c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição.”*

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Em alguns casos, quando existe decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciados repetitivos sobre matéria com orientação final, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

“17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.

(omitido)

*32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo **pronunciamento final e definitivo do STF**, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.” (grifo nosso)*

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97, que determina o seguinte:

*“As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, **de forma inequívoca e definitiva**, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

*§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a *inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia “ex tunc”, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.”* (grifo nosso)*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN – CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE.

Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ nº 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido" (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in Repertório IOB de Jurisprudência nº 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106)

Recorro, também, ao testemunho do Prof. Hugo de Brito Machado para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do STF:

"A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional" (in "Mandado de Segurança em Matéria Tributária", Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303).

Do exposto, concluo que regra geral não cabe a este Conselho manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Além disso, o Supremo Tribunal Federal proferiu nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 7.03.1991) que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, pois seu dispositivo que fixa a limitação ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Assim está ementado tal julgado: **"DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.**

1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o “caput” e seus incisos do mesmo dispositivo...” (STF pleno, MI 490/SP).
[omissis]

Lançamentos Decorrentes:

CSL, COFINS e PIS.

Os lançamentos em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, onde a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estreita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida.”

A parte da qual discordo daquele relator é relativa à sucessão tributária - em face da incorporação societária - da multa de ofício aplicada pelo fisco, e contestada pela recorrente. Neste particular, acompanhei o voto vencedor do i. conselheiro Margil Mourão Gil Nunes:

“Estabelecem os artigos 132 e 133 do CTN, no Título II, Obrigações Tributária, Capítulo III, Sujeito Ativo, Seção II, Responsabilidade dos Sucessores, “in verbis”:

“Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.”



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

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

Assim, o crédito tributário imposto pelo auditor fiscal pelo lançamento, inserindo nele a multa de ofício, foi à revelia do que estabelece o Código Tributário Nacional, quando atribui responsabilidade à incorporadora apenas pelo tributo devido, e não a todo o crédito tributário. Existe uma clara diferenciação entre tributo e crédito tributário, não podendo estes substantivos serem usados indistintamente.

Mesmo considerando as alegações do agente autuante, de existirem nas diversas incorporações ocorridas, a figura do sócio administrador uma constante, não se pode abster da aplicação da norma legal, porque nela não há tal exceção.

O que desejou o fisco, mesmo sem explicitar ou capitulado nos autos, foi a aplicação pura e simples da norma contida no parágrafo único do Artigo 116 do CTN, incluído pela Lei Complementar 104/2001, *"in verbis"*:

"Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária."

Na contra mão da intenção do fisco está a inaplicabilidade da LC 104/2001, que não emergiu ao mundo jurídico por falta de regulamentação por Lei ordinária, não podendo ter uma execução administrativa sem quaisquer normas que possam regular os atos do agente fiscal.

Seria imprópria a desconsideração dos atos comerciais e jurídicos ocorridos, com o fim específico de tornar a incorporadora como responsável pelo crédito tributário, neste caso a multa de ofício aplicada.

Aliás, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já apreciou matéria idêntica e firmou entendimento nesses mesmos termos:

"IRPJ - RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA - MULTA FISCAL PUNITIVA APÓS A INCORPOERAÇÃO - A responsabilidade da sucessora, nos estritos termos do art. 132 do Código Tributário Nacional e da lei ordinária (Decreto-lei nº 1.598/77) restringe-se aos tributos não pagos pela sucedida. A transferência de responsabilidade sobre a multa fiscal somente se dá quando ela tiver sido lançada antes do ato sucessório, porque, neste caso, trata-se de um passivo da sociedade incorporada, assumido pela sucessora." (Ac. CSRF/01-04.186).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10680.000597/2004-76

Acórdão nº. : 108-08.681

Por todo exposto, voto no sentido de: (a) negar as preliminares argüidas, e (b) dar parcial provimento ao recurso para (b.1) reduzir da base de cálculo do IR os valores do PIS e da COFINS exigidos no lançamento e (b.2) excluir a aplicação da multa de ofício na sucessora.

Sala das Sessões - DF, em 09 de dezembro de 2005.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Dorival Padoyan'. It is written in a cursive style with a large, stylized 'D' at the beginning.