



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

Processo n° 10680.002472/2007-23
Recurso n° 161.331 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão n° 103-23.428
Sessão de 17 de abril de 2008
Recorrente REVETOUR TURISMO LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

LANÇAMENTO. NULIDADE. Não se reconhece a nulidade do lançamento quando o instrumento respectivo atende aos requisitos legais de forma e não se verifica na hipótese quaisquer das causas arroladas no Decreto n. 70.235, de 1972. Preliminar rejeitada.

DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º do CTN. Decadência que se reconhece de ofício.

DECADÊNCIA. COFINS. PRAZO - O prazo para a Fazenda exercer o direito de fiscalizar e constituir pelo lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, é o fixado por lei regularmente editada, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência. Portanto, consoante permissivo do § 4º do art. 150 do CTN, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tal direito extingue-se com o decurso do prazo de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído

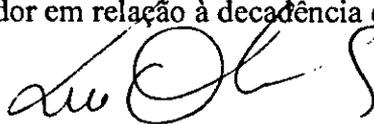
OMISSÃO DE RECEITAS. ART. 42 DA LEI N. 9.430/96. Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem respectiva. Precedentes.

IRPJ E CSLL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL/FISCAL E OMISSÃO DE PARTE SUBSTANCIAL DAS RECEITAS TRIBUTÁVEIS. Desclassificada a escrita contábil/fiscal do contribuinte ou constatada a omissão de parte significativa de

receitas tributáveis em relação aos valores declarados, incumbe à Fiscalização arbitrar o lucro da pessoa jurídica, sob pena de incidência dos citados tributos sobre valores que não caracterizam renda (lucro) do contribuinte. O arbitramento considera, ao menos fictamente, as despesas incorridas pelo contribuinte para a geração da receita. Recurso voluntário a que se dá parcial provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REVETOUR TURISMO LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade; por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência em relação ao PIS para os fatos geradores ocorridos em janeiro e fevereiro de 2002, vencidos os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Antonio Bezerra Neto e Luciano de Oliveira Valença (presidente), que não acolheram em função do disposto no art. 45 da Lei nº 8212/91, e, por voto de qualidade, não acatar a preliminar de decadência em relação à Cofins, vencidos os conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho (relator), Waldomiro Alves da Costa Júnior e Paulo Jacinto do Nascimento. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir os lançamentos de IRPJ e de CSLL, vencidos os conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Antonio Bezerra Neto e Luciano de Oliveira Valença (Presidente), e afastar a incidência dos juros sobre a multa, vencidos os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Luciano de Oliveira Valença (Presidente), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado o conselheiro Leonardo de Andrade Couto para redigir o voto vencedor em relação à decadência da Cofins.


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Presidente


LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Redator Designado

Formalizado em: 27 JUN 2008

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por REVETOUR TURISMO LTDA. em face de acórdão proferido pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE BELO HORIZONTE - MG, assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Depósitos Bancários. Omissão de Rendimentos.

A Lei nº 9.430, de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou investimentos.

Comprovação dos depósitos.

O titular da conta-corrente bancária, onde os recursos foram creditados, não se exime de comprovar as origens dos créditos ou depósitos bancários, individualizadamente.

Erro de soma.

Verificado o erro de soma dos depósitos considerados nas bases de cálculo dos tributos exigidos, devem ser feitos os ajustes necessários nos impostos e contribuições lançados.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

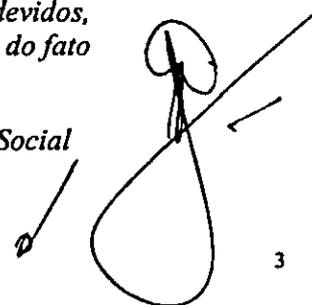
Tributação reflexa.

O mesmo procedimento adotado para manter parcialmente o lançamento principal deve ser estendido às exigências reflexas, por decorrência.

Decadência. Homologação.

Nos casos em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar-se à atuação da autoridade administrativa para constituição do crédito Tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante e efetuar o recolhimento do tributo ou contribuição devidos, o prazo decadencial foi definido em cinco anos a contar da data do fato gerador.

Decadência. Contribuições para Financiamento da Seguridade Social

A handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page. The signature is a large, stylized loop, and the initials are written above it.

O prazo decadencial, no que se refere à CSLL, ao PIS e a COFINS é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído."

Lançamento procedente em parte."

A imposição fiscal e a insurgência do contribuinte foram assim relatados pela DRJ recorrida, verbis:

"Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 05/07, que exige o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 11.141.276,65, cumulado com multa de ofício e juros de mora pertinentes calculados até 28/02/2007.

Em decorrência desse procedimento principal, foram também formalizados os seguintes lançamentos reflexos, a saber:

Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 10/13), nos valores de R\$ 243.205,95 e de R\$ 142.080,10, respectivamente, para incidência cumulativa e não-cumulativa, acrescidas de multa ofício e juros de mora pertinentes, calculados até 28/02/2007.

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 18/20), no valor de R\$ 1.380.817,30, cumulada com multa de ofício e juros de mora pertinentes, calculados até 28/02/2007.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 25/27), no valor de R\$ 4.031.852,19, cumulada com multa de ofício e juros de mora pertinentes, calculados até 28/02/2007.

Lançamento Principal. IRPJ. Descrição dos Fatos.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas:

"Omissão de Receita Operacional caracterizada pela falta de comprovação da origem de recursos financeiros, depositados em contas correntes de titularidade da pessoa jurídica, mantidas à margem da contabilidade, conforme explicado no Termo de Verificação Fiscal, anexo."

Do Termo de verificação Fiscal – TVF (documentos de fls. 30/32).

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização.

A fiscalização foi motivada pela existência de indício que a pessoa jurídica havia efetuado ou ordenado, ilegalmente, remessas para o exterior através do Banco do Estado do Paraná, utilizando-se da empresa BEACON HILL SERVICE CORPORATION, sediada em Nova York, Estados Unidos da América.

Tais indícios foram levantados pela Polícia Federal e repassados, mediante ordem judicial, à Secretaria da Receita Federal que, por Equipes Especiais, evidenciou as operações de remessas efetuadas pela

Fiscalizada ou à sua ordem, por meio da REPRESENTAÇÃO FISCAL Nº 630/05 (fls. 35/40).

No Termo de Início da Ação Fiscal, datado de 16/08/2006 (fls. 33/34), o Contribuinte foi notificado a informar a natureza das operações que motivaram as remessas para o exterior, apresentar a documentação fiscal e bancária inerentes a essas remessas e indicar as folhas dos Livros Diário e Razão em que tais operações foram contabilizadas.

Respondendo, o Contribuinte informou: “(1) a empresa não fez remessas para o exterior; (2) nos livros, documentos e registros contábeis da pessoa jurídica não consta nenhuma remessa ao exterior; e (3) a contabilidade da contribuinte está à disposição da fiscalização para quaisquer averiguações que se façam necessárias”.

Examinando os livros fiscais do Contribuinte, o Fisco constatou que, de fato, não existe registro das operações financeiras das remessas de divisas questionadas; e, ainda, mediante pesquisa nos sistemas “on line” da Secretaria da Receita Federal que existe apenas uma empresa no cadastro do CNPJ que traz em sua denominação as palavras “REVETOUR TURISMO”.

Todavia, o Fisco não considerou tal situação como suficiente para identificar a Fiscalizada como sendo a responsável pelas operações em questão e, em consequência, atribuir-lhe o ônus de fraude fiscal imputando-lhe autuação nos termos da legislação vigente.

Prosseguindo nas verificações, foram adotadas as providências legais cabíveis e necessárias para o acesso à movimentação financeira do Contribuinte. Pelo que foi constatado que este, no período fiscalizado, manteve em instituições financeiras contas bancárias à margem da contabilidade, o que ensejou a intimação para a apresentação dos extratos bancários referentes a essas contas (quais sejam, Banco do Brasil, Ag. 3494-0, Conta Corrente nº 8.095-0; e Banco Real, Ag. 0040, Conta Corrente nº 4.708888-7).

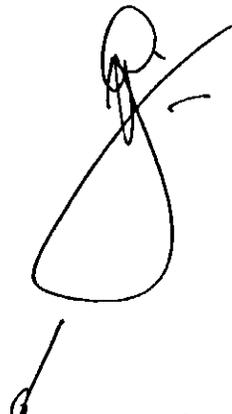
O Contribuinte apresentou os extratos bancários das referidas contas. O Fisco, então, analisou, individualizadamente, os valores dos créditos, observando a existência e expurgando eventuais transferências de outras contas da própria pessoa jurídica, conforme determina a legislação específica sobre a matéria.

Os créditos bancários foram relacionados, tendo sido o Contribuinte regularmente intimado a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Em resposta, foram apresentadas alegações estranhas ao objeto da intimação (fls. 127/128), o que motivou o Fisco a tributar, como omissão de receitas operacionais, os montantes correspondentes aos valores mensais dos créditos recebidos nas aludidas contas bancárias.

Da Impugnação.

Tendo sido dele cientificado, em 06/03/2007, o sujeito passivo contestou o lançamento, em 04/04/2007, mediante o instrumento de fls. 415/439. Adiante compendiam-se suas razões.



Inexistência de Mandado de Procedimento Fiscal Autorizativo – Nulidade da Autuação em Relação à CSLL, à COFINS e ao PIS.

Diz, como se pode ver no MPF (fl. 01), foi permitida a fiscalização do IRPJ no período de 01/2002 a 12/2002. É imperioso notar, contudo, que não foi autorizado que a auditoria fiscal examinasse a apuração e os recolhimentos da CSLL, do PIS e da COFINS, circunstância invalida não só o procedimento adotado, mas o próprio lançamento fiscal (foi citada jurisprudência de órgãos julgadores administrativos: DRJ/Florianópolis e Conselho de Contribuintes).

Salienta, se o MPF delimitar o âmbito da fiscalização, só se pode auditar o que está devidamente autorizado.

Assim, tendo em vista que a Fiscalização estendeu a auditoria a tributos não autorizados no MPF, os lançamentos relativos à CSLL, ao PIS e à COFINS devem ser cancelados.

Quebra de confiança – Violação ao direito de petição e ausência de motivação – Nulidade do lançamento.

Citando um trecho do TVF, o Impugnante reiterou o que esclareceu, na resposta à intimação fiscal (fls. 127/128), isto é: “os depósitos em dinheiro originam-se de saques em espécie efetuados anteriormente”. Diz, ainda, que solicitou “aos bancos referidos meios para identificar” quem efetuou o depósito/transferência/crédito, qual foi a conta sacada/debitada e a que título ele foi feito.

Alega que solicitou um prazo adicional de sessenta (60) dias justamente para respondê-la de modo satisfatório, solicitando, inclusive, a intervenção da autoridade administrativa para que os bancos se empenhassem em identificar os depositantes, as operações celebradas, etc.

Salienta, apesar de o Fisco ter recebido o documento em 05/03/2007, não tendo apresentado nenhuma oposição aos pedidos formulados, cuidou de apressar a feitura dos Autos de Infração, lavrado no próprio dia 05/03/2007, que lhe foi entregue em 06/03/2007.

Argumenta, a Fiscalização, uma vez deferida a prorrogação do prazo (ainda que tacitamente), poderia ignorar o novo lapso temporal? Definitivamente, não. Agindo assim, o Fisco violou o direito de petição assegurado na Constituição.

Defende ainda que foi violado o princípio da motivação das decisões. Assim, ausente a motivação do ato administrativo que revogou a dilação de prazo concedida anteriormente e, o lançamento em foco é irremediavelmente nulo.

Imprestabilidade da escrituração contábil reconhecida pela Fiscalização – Necessidade de tributação pelo regime do lucro arbitrado – Cancelamento da exigência.

Citando as normas legais aplicáveis à forma de apuração do imposto pelo lucro arbitrado e considerando que a Fiscalização constatou a existência de receitas não oferecidas à tributação (isso na versão



fiscal), em valor muito superior ao declarado, o Impugnante sustenta que esse fato seria suficiente para ensejar a desclassificação da escrita, apurando-se o imposto pelo lucro arbitrado.

Diz, ora, como no presente caso declarou-se em DIPJ (fls. 345) apenas 4,49% das "entradas" apontadas nos extratos bancários (fls. 08), não resta a menor dúvida de que o arbitramento do lucro se fazia necessário. Nesse sentido, foram citados acórdãos do Conselho de Contribuintes.

Assevera, a incongruência entre as informações constantes dos extratos bancários e aquelas registradas na contabilidade é circunstância mais do que suficiente ao abandono da escrituração. Verifica-se que a utilização do regime do lucro real na apuração dos valores lançados, além de injusta, é desproporcional e desarrazoada, contrária à lei, à jurisprudência e ao que o próprio Fisco afirma, razão pela qual a única solução cabível é o cancelamento dos Autos de Infração.

Atividade de Agência de Turismo/Intermediação – Impossibilidade de Pressupor que os Depósitos Bancários Não Justificados Refletem Receitas Omitidas.

Explica o Impugnante que, exercendo a atividade de agência de turismo, é inerente a tal ramo de atividade receber dinheiro de terceiros e, em nome e por conta desses, fazer pagamentos a outras pessoas (cita e transcreve os arts. 2º e 3º, do decreto nº 84.934, de 1980). Trata-se, evidentemente, de mera intermediação, ou seja, ele promove a ligação de quem quer viajar a hotéis e companhias aéreas que proporcionam acomodação, transporte, etc. A sua remuneração (ou receita) é representada apenas e exclusivamente pelas comissões recebidas.

Diz, pois bem, o reconhecimento fiscal que a omissão de receita em foco é operacional já seria mais do que suficiente para afastar a absurda tributação pretendida pelo Fisco.

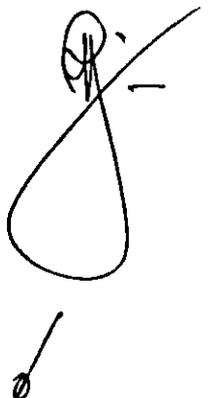
Alega, o Fisco reconheceu, em relação à movimentação bancária contabilizada, que é usual o recebimento de depósitos de terceiros em conta, que, em hipótese alguma, representam receita da agência de turismo. Portanto, por que não deu o mesmo tratamento aos depósitos não informados.

Salienta, por outro lado, que como não há prova que o Impugnante exerceu atividades estranhas àquelas que compõem o seu objeto social, ele deve ser taxado de modo compatível com o ofício declarado. A jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes respalda esse entendimento (transcreve acórdão).

Conclui, ante o exposto, não resta a menor dúvida que os Autos de Infração devem ser cancelados.

Explicação da Origem dos Depósitos Bancários.

Diz, com o escopo de demonstrar os saques em espécie como explicação de depósitos posteriores, bem como que os depósitos e créditos feitos nas suas contas bancárias não representam receita ou



rendimento, mas apenas recursos que transitaram pelas contas-correntes da agência de turismo, que já requereu aos bancos a identificação não só dos depósitos, dos depositantes e das operações que geraram as transferências, mas também dos beneficiários dos cheques emitidos (microfilmagens).

Com todos os dados em seu poder (documentação a ser juntada a posteriori), elaborará planilha para esclarecer todos o ocorrido.

Decadência, IRPJ/CSLL e PIS/COFINS. Fatos anteriores a 06/03/2002.

Alega, considerando que os tributos lançados estão sujeitos ao lançamento por homologação, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, o prazo decadencial aplicável à espécie é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Dessa forma, tendo em vista que a intimação do lançamento ocorreu em 06/03/2007, as parcelas anteriores a 06/03/2002, foram alcançadas pela decadência.

Foi citada jurisprudência do STJ.

Erro de Soma.

Foi apontado pela defesa um erro de soma em relação aos depósitos feitos na conta do Banco do Brasil, no mês de setembro de 2002. O valor calculado pelo Fisco foi de R\$ 1.588.060,84, quando o correto é de R\$ 1.488.060,84.

Necessidade de Subtrair as Receitas Declaradas do Valor Tributável Apurado.

A defesa postula pela dedução do valor da receita declarada, no ano de 2002, de R\$ 828.445,45, no montante dos depósitos considerados como de origens não comprovadas pela Fiscalização.

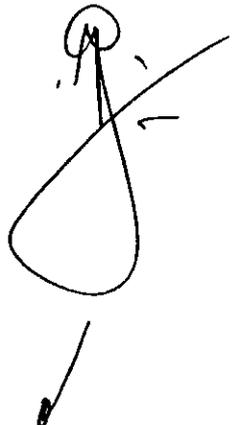
Nesse sentido, cita ementa de acórdão do Conselho de Contribuinte: "ainda que o contribuinte não tenha comprovado individualizadamente a origem dos recursos depositados, é perfeitamente admissível que parte deste depósitos seja proveniente das receitas escrituradas e declaradas no ano-calendário".

Adicional à CSLL (tributo) e não à alíquota dela.

O Impugnante defende que o Fisco cobrou o adicional da CSLL, com base no art. 6º, da Medida Provisória 1.858, de 1999, e reedições (até a MP 2.158-35, de 2001), erradamente. Trata-se de adicional ao tributo, e não à alíquota.

O Fisco adotou a interpretação de que o acréscimo de 1% deve ser computado na alíquota da contribuição, que, com isso, teria passado de 8% para 9%. Todavia, o cálculo do adicional deve levar em conta a CSLL apurada. Assim, se devida a CSLL seria de R\$ 1.489.775,41 (R\$ 1.475.025,16 + R\$ 14.750,25), e não de R\$ 1.659.403,30, como quer o Fisco.

Do Pedido.



Isto posto, pede o Impugnante a nulidade ou o cancelamento dos Autos de Infração em tela.

Postula pela juntada posterior de documentos, com base no art. 38, da Lei nº 9.784, de 1999, e requer diligências para que os Bancos do Brasil e Real sejam intimados a identificar o nome e o CPF/CNPJ dos depositantes dos valores creditados nas contas bancárias mantidas por ele nas referidas instituições financeiras no ano-calendário de 2002."

O acórdão acima ementado considerou subsistente em parte a impugnação e, por conseguinte, procedentes em parte os lançamentos. Em síntese, o acórdão recorrido determinou o ajuste da base de cálculo dos tributos lançados por conta de erro de soma em relação aos depósitos feitos em conta de titularidade da Recorrente em setembro/2002; mantendo-se, no mais, a exigência tal como lançada.

Preliminarmente, o acórdão impugnado considerou que não haveria que se falar em nulidade do lançamento por defeito no Mandado de Procedimento Fiscal ("MPF"), pois o procedimento fiscal estaria embasado no art. 9º da Portaria SRF 6.087, de 2005. O citado dispositivo autorizaria a inclusão dos tributos CSLL, PIS e a COFINS na fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF, pois estes teriam relação direta com os fatos investigados para a apuração de IRPJ.

Também preliminarmente, o acórdão *a quo* afastou a arguição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa e violação ao direito de petição, visto que a Requerente teria tido tempo suficiente no curso da fiscalização para atender as intimações fiscais e, especialmente, demonstrar a origem dos depósitos bancários realizados em conta corrente mantida à margem de sua escrituração.

Ainda em sede preliminar, o acórdão refutou a preliminar de decadência relativa aos créditos referentes a fatos geradores ocorridos até a competência fevereiro/2002 (inclusive), sob o fundamento de que o prazo decadencial teria início a partir do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que ele poderia ter sido lavrado, a teor do disposto no art. 173, I do CTN.

No mérito, entendeu o acórdão que o art. 42 da Lei n. 9.430/96 teria estabelecido presunção legal de omissão de receitas na hipótese de valores creditados em conta de depósito mantida pelo contribuinte junto a instituições financeiras em relação à qual este não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Segundo o acórdão, a Recorrente não teria trazido provas suficientes da origem dos valores dos depósitos bancários indicados pela Fiscalização, embora tenha sido regularmente intimado para tal fim.

Por conta de tal fato (ausência da comprovação da origem dos valores depositados em conta corrente mantida à margem da escrituração), asseverou o acórdão recorrido que não seria legítima a alegação da Recorrente de que haveria erro na apuração da base de cálculo dos tributos lançados (valor integral dos depósitos). Segundo o acórdão, *"somente uma escrituração mantida em conformidade com a legislação comercial ou fiscal, lastreada em documentação hábil e idônea, é que poderia fazer prova a favor do sujeito passivo"*. E continua: *"ademais, afora o fato de os alegados valores de terceiros não estarem devidamente contabilizados, o Impugnante, após devidamente intimado a fazê-lo, não apresentou documentação hábil e idônea, coincidentemente em datas e valores, capaz de*

comprovar as origens dos respectivos créditos bancários". Conclui, ao final: "desse modo, no caso vertente, meras explicações acerca do funcionamento da atividade empresarial do Contribuinte (Agência de Turismo), sem a apresentação de provas concretas, não podem justificar as origens de créditos bancários, supostamente pertencentes a terceiros".

Quanto à alegação de nulidade dos lançamentos relativos ao IRPJ e CSLL por não ter sido adotado pela Fiscalização o regime de arbitramento, o acórdão recorrido ratificou a correção do procedimento fiscal, sob o fundamento de que a apuração do lucro pelo regime do lucro real é regra geral, mormente quando objeto de expressa opção pelo contribuinte. Segundo o acórdão *a quo*, "o fato de existirem omissões de receitas em valores muito superiores aos declarados, por si só, não vicia os demais registros existentes na contabilidade da pessoa jurídica". E conclui: "logo, está correto o procedimento que determinou e lançou, para os períodos fiscalizados, o IRPJ, pelo lucro real, bem como a CSLL, já que a ela aplicam-se as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor".

O acórdão impugnado afastou, também, a alegação da Recorrente no tocante à pretensa necessidade de subtrair as receitas declaradas do valor tributável apurado, posto que as receitas omitidas estão segregadas das demais receitas da Recorrente, conforme comprovaria sua própria escrituração.

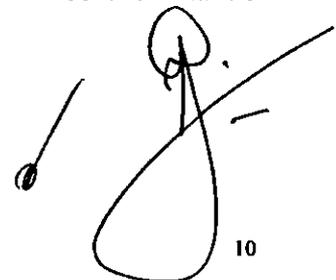
Por fim, foram rejeitadas as assertivas da Recorrente no tocante ao alegado equívoco na apuração da CSLL, pois o adicional estabelecido pela legislação (MP n. 1.858/99, art. 6º) referir-se-ia à alíquota do tributo e não ao valor tributável.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reproduz as razões de sua impugnação. Em sede preliminar, a Recorrente argüi: (i) a nulidade dos lançamentos de CSLL, PIS e COFINS por inexistência de mandado de procedimento fiscal administrativo; (ii) a nulidade dos lançamentos por violação ao direito de petição e a ausência de motivação; e (iii) a decadência do direito do Fisco de constituir créditos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em relação a fatos ocorridos antes de 06.03.2002.

No mérito, a Recorrente sustenta que: (i) a exigência de IRPJ e CSLL deveria ser cancelada pois seria necessária a tributação pelo regime de lucro arbitrado, ante a imprestabilidade da escrituração contábil reconhecida pela própria fiscalização; (ii) seria ilegítima a presunção de que os depósitos bancários não justificados refletem receitas tributáveis, ante a natureza e a forma de remuneração das atividades econômicas desenvolvidas pela Recorrente; (iii) haveria necessidade de subtrair as receitas declaradas do valor tributável apurado; (iv) haveria excesso de exigência de CSLL, pois o adicional previsto na legislação referir-se-ia ao valor tributável e não à alíquota do tributo.

Ao final, a Recorrente inova a matéria de impugnação com outros dois pontos de mérito, quais sejam: (i) haveria erro na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL pela ausência de dedutibilidade da contribuição ao PIS e da COFINS; e (ii) seria ilegítima a exigência de juros moratórios equivalentes à Taxa Selic sobre valores relativos à multa de ofício.

É o relatório.



10

Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Relator

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade previstos na legislação vigente, pelo que dele tomo conhecimento.

Para que não se alegue qualquer omissão nesse julgamento, esse Relator passa a examinar pontualmente as alegações recursais, como segue:

(i) Das preliminares de nulidade dos lançamentos

Ao contrário do alegado pela Recorrente, o agente autuante cumpriu todas as determinações administrativas aplicáveis à espécie. Os lançamentos tributários estão adequadamente lavrados, com observância aos requisitos de forma previstos no art. 10 do Decreto n. 70.235/72. A obrigação tributária encontra-se devidamente circunstanciada nos lançamentos, com precisa indicação dos dispositivos legais que justificaram a lavratura dos autos de infração.

Por sua correção e considerada a mera reiteração pela Recorrente dos termos de sua impugnação, peço vênia para reportar-me às razões do acórdão recorrido relativas às preliminares de nulidade dos lançamentos, *verbis*:

“Preliminares de Nulidade.

O Impugnante arguiu em sua defesa a nulidade da peça fiscal, aduzindo que não foram cumpridas normas que regem a emissão dos MPF, notadamente que a Fiscalização estendeu a auditoria a tributos não autorizados no MPF, que permitia tão-somente os procedimentos de verificação em relação ao IRPJ, mas não em relação ao PIS, à CSLL e à COFINS.

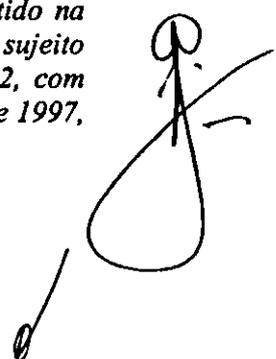
O MPF é regulado, hodiernamente, pela Portaria SRF nº 6.087, de 2005, que em linhas gerais contém as mesmas disposições da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, constituindo instrumento pelo qual são instaurados os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal (art. 2º).

De acordo com o art. 4º da citada portaria, o MPF será emitido na forma dos modelos próprios, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.

Segundo dispõe o art. 7º, da referida Portaria, o MPF conterá:

“Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

I - a numeração de identificação e controle;



II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - o nome e a matrícula do AFRF responsável pela execução do mandado;

VI - o nome, o número do telefone e o endereço funcional do chefe do AFRF a que se refere o inciso anterior;

VII - o nome, a matrícula e a assinatura da autoridade outorgante e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato;

VIII - o código de acesso à Internet que permitirá ao sujeito passivo, objeto do procedimento fiscal, identificar o MPF.

§ 1º O MPF-F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem assim as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, cujos fatos geradores tenham ocorrido nos cinco anos que antecedem a emissão do MPF e no período de execução do procedimento fiscal, observados os modelos aprovados por esta Portaria." (Grifou-se)

No caso vertente, foi indicado o tributo, IRPJ, bem como o período de janeiro a dezembro de 2002. Entretanto, não existe a irregularidade apontada pela defesa. Isso porque, em sendo objeto do presente lançamento a infração caracterizada por omissão de receitas (com base numa presunção legal), essa, com base nos mesmos elementos de provas, afetou não só a apuração do lucro real, no período de 2002, o que gerou a exigência principal do IRPJ e a reflexa da CSLL (que segue o regramento do IRPJ), mas também, por se constituir em faturamento, os tributos do PIS e da COFINS. Sendo assim, esses tributos, quais sejam, a CSLL, o PIS e a COFINS, foram incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa, conforme autoriza o art. 9º, da referida Portaria:

"Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa." (Grifou-se)

Neste particular, verifica-se que a Fiscalização se pautou nos estritos limites das normas aplicáveis à espécie.

O Contribuinte pede também a nulidade do lançamento, invocando outra razão, qual seja, a Fiscalização, conquanto tenha prorrogado (ainda que tacitamente) o prazo para atendimento à intimação fiscal (cuja solicitação era a comprovar as origens dos depósitos/créditos



bancários listados pelo Fisco), não respeitou o lapso temporal adicional, já que imediatamente lavrou e entregou-lhe os Autos de Infração.

Nesse sentido, a defesa sustenta que foi desrespeitado o direito de petição consagrado na Constituição, tendo faltado ao Fisco motivar o ato administrativo que revogou a dilação de prazo concedida anteriormente.

No entanto, também esses argumentos não prosperam, não havendo qualquer motivo para declarar a nulidade da presente peça fiscal.

Vale notar que o procedimento fiscal iniciou-se, em 16/08/2006, com a ciência ao Contribuinte tanto do Termo de Início de Ação Fiscal, de fls. 33/34, como do MPF-F, fl. 01. Posteriormente, continuando nas verificações normais dessa atividade, a Fiscalização, em 16/11/2006, o intimou a apresentar a relação das suas contas bancárias, bem como os respectivos extratos (fls. 42). A seguir, em 28/11/2006 (fls. 43), foi feita uma reintimação fiscal, solicitando os mesmos documentos e informações.

Nessa última intimação, a Fiscalização esclareceu ao Contribuinte que, à luz do art. 71, da Medida Provisória nº 2.158-34/2001, o prazo para apresentar tais informações e documentos era de cinco dias úteis, já que a solicitação referia-se a fatos que deveriam estar registrados na sua escrituração contábil e fiscal.

Conforme consta do TVF, o Contribuinte atendeu a essa solicitação, apresentando os aludidos extratos bancários. Então, foi feita uma análise individualizada dos créditos, com o expurgo das transferências oriundas de outras contas do mesmo titular.

Tomadas tais providências, a Fiscalização, em 14/02/2007 (vide fls. 46/53), o intimou (discriminando-os, por conta bancária/instituição financeira, valor e data) a comprovar as origens dos recursos financeiros depositados nas referidas contas bancárias. Foi-lhe dado o prazo legal de cinco dias úteis, conforme reza o art. 19, da Lei nº 3.470, de 1958, com redação do art. 71, da MP 2.158-35, de 2001, tendo em vista que a solicitação referia-se a uma movimentação financeira que deveria estar registrada na sua escrituração contábil ou fiscal.

Conquanto tenha o Contribuinte requerido a dilação do prazo para cumprimento dessa intimação, não houve por parte do Fisco qualquer ato expresso que lhe concedesse isso. Ou seja, o prazo não foi prorrogado nem expressamente nem tampouco pode admitir-se a prorrogação tácita, quando esse restou estipulado em lei.

Vale observar que entre a data da ciência da intimação, em 14/02/2007, e a da formalização dos Autos de Infração, em 06/03/2007, o Contribuinte teve bem mais do que cinco dias úteis para atender à solicitação fiscal, no sentido de comprovar as origens dos depósitos bancários ocorridos em contas bancárias de sua titularidade.

Ademais, quando menos, o Impugnante dispôs de mais trinta dias a partir da ciência do lançamento, para, valendo-se da presente

impugnação, fazer tal comprovação, o que não foi feito, como se verá mais adiante, na parte deste voto destinada ao mérito do lançamento.

O procedimento fiscal, estando regulamentado no Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores, foi realizado dentro dos estritos limites legais que envolvem a matéria, ou seja, pautou-se pela legalidade, tendo sido ao Fiscalizado, ora Impugnante, feitas as devidas intimações, cujo prazo dado para atendimento das solicitações foi o estabelecido em lei.

Em suma, os procedimentos realizados pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal expressamente indicados no MPF seguem estritamente os disciplinamentos legais da matéria, não apresentando nenhuma mácula capaz de tornar nula a presente peça fiscal.

Enfim, cabe notar que o lançamento não incorre em nenhuma das hipóteses de nulidade definidas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, tendo em vista que os Autos de Infração foram lavrados por agente competente e não ficou evidenciado cerceamento do direito de defesa do Impugnante." (grifos do original)

Por tais fundamentos, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

(ii) Preliminar de decadência

Nas hipóteses de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito tributário é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

Art. 150. Omissis.

§ 4º 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. (grifos nossos).

Não é recente em nossa jurisprudência o reconhecimento da decadência do direito de o Fisco constituir créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos anteriormente a 5 (cinco) anos contados da lavratura do respectivo lançamento, diante do quanto dispõe os artigos 150, § 4º, do CTN. O extinto E. TRIBUNAL FEDERAL DE RECURSOS, há muito **sumulou** o entendimento de que a constituição de crédito tributário, efetivada pelo lançamento tributário, está sujeita ao prazo quinquenal de decadência. *Verbis*:

Súmula 108. A constituição do crédito previdenciário está sujeita ao prazo de decadência de cinco anos.

Desse entendimento jurisprudencial não destoam esse E. CONSELHO DE CONTRIBUINTES DA FAZENDA NACIONAL, *verbis*:

Número do Recurso: 143533
Câmara: SÉTIMA CÂMARA
Número do Processo: 13839.002264/00-89
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO



Matéria: **IRPJ**
Recorrente: **PLASCAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**
Recorrida/Interessado: **1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP**
Data da Sessão: **16/06/2005 00:00:00**
Relator: **Octávio Campos Fischer**
Decisão: **Acórdão 107-08124**
Resultado: **OUTROS – OUTROS**
Ementa: **IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN.(...)**

No mesmo sentido:

Número do Recurso: **145370**
Câmara: **OITAVA CÂMARA**
Número do Processo: **13830.000128/00-16**
Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**
Matéria: **IRPJ**
Recorrente: **HEDDY RIBEIRO S/C LTDA. – ME**
Recorrida/Interessado: **5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP**
Data da Sessão: **22/03/2006 00:00:00**
Relator: **Luiz Alberto Cava Maceira**
Decisão: **Acórdão 108-08752**
Resultado: **DPPU – DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE**
Ementa: **IRPJ – DECADÊNCIA – JANEIRO DE 1995 – É cristalino o entendimento de que sendo o lançamento do imposto de Renda da Pessoa Jurídica na modalidade por homologação, decai no prazo de 05 (cinco) anos o direito da Fazenda em procedê-lo, nos termos do §4º do art. 150 do CTN. (...)**

No mesmo sentido:

Número do Recurso: **116508**
Câmara: **OITAVA CÂMARA**
Número do Processo: **10283.002808/96-81**
Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**
Matéria: **IRPJ E OUTROS**
Recorrente: **CONAVE - COMÉRCIO E NAVEGAÇÃO LTDA.**
Recorrida/Interessado: **DRJ-MANAUS/AM**
Data da Sessão: **13/05/1998 00:00:00**
Relator: **Luiz Alberto Cava Maceira**
Decisão: **Acórdão 108-05139**
Resultado: **DPPU – DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE**
Ementa: **IMPOSTO DE RENDA-PESSOA JURÍDICA - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Por se tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o**



pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no parágrafo 4o. do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Decadência reconhecida para o período-base de 1990, haja vista que o lançamento do IRPJ só foi cientificado à autuada em 25.06.96.(...)

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 127094

Câmara: QUINTA CÂMARA

Número do Processo: 10980.012853/99-10

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Recorrente: PARANÁ - JET TÁXI AÉREO LTDA.

Recorrida/Interessado: DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 06/12/2001 01:00:00

Relator: Maria Amélia Fraga Ferreira

Decisão: Acórdão 105-13690

Resultado: OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão: *Por maioria de votos: 1 - na parte questionada judicialmente, não conhecer do recurso; 2 - na parte discutida exclusivamente na esfera administrativa, acolher a preliminar suscitada, para cancelar o lançamento, dando provimento ao recuso. Vencidos os Conselheiros Álvaro Barros Barbosa Lima e Verinaldo Henrique da Silva, que, na parte discutida exclusivamente na esfera administrativa, rejeitavam a preliminar suscitada.*

Ementa: *CSLL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECADÊNCIA - Não sendo a CSLL tributo, mas tendo natureza tributária, conforme entendeu o Supremo Tribunal Federal, a ela aplicam-se as regras previstas no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) relativamente à decadência. Por outro lado, tratando-se de contribuição recolhida sem prévio exame da autoridade administrativa o prazo decadência é o previsto no art. 150, § 4º do CTN (Lei nº 5.172/66). O prazo decadência de 10 (dez) anos estabelecido pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não prevalece em relação à CSLL, à luz do que dispõe o artigo 146, III, letra "b" da Constituição Federal. Por força de tal dispositivo cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.*

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 146386

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 13899.002362/2003-71

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL

Recorrente: COEST CONSTRUTORA S.A.

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

Data da Sessão: 24/05/2006 00:00:00

Relator: Sandra Maria Faroni



Decisão: Acórdão 101-95540

Resultado: DPM – DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que negaram provimento ao recurso.

Ementa: DECADÊNCIA. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, e não havendo acusação de dolo, fraude ou simulação, o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador. DECADÊNCIA CSLL - A decadência da CSLL se submete às regras do CTN.

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 141625

Câmara: OITAVA CÂMARA

Número do Processo: 11080.018144/99-91

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL

Recorrente: INDÚSTRIAS MICHELETTO S.A.

Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Data da Sessão: 16/06/2005 00:00:00

Relator: Nelson Lósso Filho

Decisão: Acórdão 108-08369

Resultado: OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão: Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada de ofício pelo Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira. Vencidos os Conselheiros Nelson Lósso Filho (Relator), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca. Designado o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira para redigir o voto vencedor.

Ementa: DECADÊNCIA – CSLL – Considerando que a CSLL é tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo para o Fisco efetuar lançamento é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência, nos termos do art. 150, §4º do CTN. Preliminar acolhida.

O E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA firmou o entendimento a respeito da ocorrência da decadência do direito do Fisco de constituir créditos referentes a impostos e contribuições sociais decorrentes de fatos ocorridos anteriormente a 5 anos contados da data do lançamento, tal como ocorre no caso dos autos. Veja-se, nesse sentido, recentíssimo v. acórdão proferido pela E. Segunda Turma da Corte Especial, de Relatoria do Exmo. Min. João Otávio de Noronha:

PREVIDENCIÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. DECADÊNCIA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que os créditos previdenciários têm natureza tributária.

2. Com o advento da Emenda Constitucional n. 8/77, o prazo prescricional para a cobrança das contribuições previdenciárias



passou a ser de 30 anos, pois que foram desvestidas da natureza tributária, prevalecendo os comandos da Lei n. 3.807/60. Após a edição da Lei n. 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal. Todavia, essas alterações legislativas não alteraram o prazo decadencial, que continuou sendo de 5 anos.

3. Na hipótese em que não houve o recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação, cabe ao Fisco proceder ao lançamento de ofício no prazo decadencial de 5 anos, na forma estabelecida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

4. Em se tratando de créditos previdenciários cujos fatos geradores ocorreram em dezembro de 1975 e no período de janeiro de 1979 a dezembro de 1981, em 20 de fevereiro de 1987, quando foi efetivado o lançamento, já se encontravam extintos.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e não-provido. (REsp 190287/SP, Rel.: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Primeira Turma, data do julgamento 22/02/2005, DJ 11.04.2005 p. 208 – grifos nossos).

Nos mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA. PERÍODO ENTRE MAIO/1978 E DEZEMBRO/1982.

1. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que, de toda sorte, deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.

2. Aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, exclusivamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, enquanto que o art. 173 deve nortear os tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

3. O prazo prescricional das contribuições previdenciárias foi sucessivamente modificado pela EC n.º 8/77, pela Lei 6.830/80, pela Constituição Federal de 1988 e pela Lei 8.212/91, à medida em que as mesmas adquiriam ou perdiam sua natureza de tributo. Por isso que firmou-se a jurisprudência no sentido de que "o prazo prescricional das contribuições previdenciárias sofreram oscilações ao longo do tempo:

a) até a EC 08/77 - prazo quinquenal (CTN);

b) após a EC 08/77 - prazo de trinta anos (Lei 3.807/60); e

c) após a Lei 8.212/91, prazo de dez anos."

4. Não obstante, o prazo decadencial não foi alterado pelos referidos diplomas legais, mantendo-se obediente aos cinco anos previstos na lei

tributária. In casu, as parcelas referentes ao período compreendido entre maio de 1978 e dezembro de 1982 acham-se atingidas pela decadência.

5. Recurso especial desprovido. (REsp 640848/SP; Rel.: Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, data do julgamento 09/11/2004, DJ 29.11.2004, p. 255 – grifos nossos).

Em outro recente julgamento, particularmente, o E. STJ reconhece a ineficácia do art. 45 da Lei n. 8.212/91 [por afronta ao art.146, III, b, da CF-88], que permitiria ao Fisco constituir créditos de contribuições decorrentes de fatos ocorridos em até 10 anos anteriores à ocorrência do lançamento. *Verbis:*

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. Não há, em nosso direito, qualquer disposição normativa assegurando a imprescritibilidade da ação declaratória. A doutrina processual clássica é que assentou o entendimento, baseada em que (a) a prescrição tem como pressuposto necessário a existência de um estado de fato contrário e lesivo ao direito e em que (b) tal pressuposto é inexistente e incompatível com a ação declaratória, cuja natureza é eminentemente preventiva. Entende-se, assim, que a ação declaratória (a) não está sujeita a prazo prescricional quando seu objeto for, simplesmente, juízo de certeza sobre a relação jurídica, quando ainda não transgredido o direito; todavia, (b) não há interesse jurídico em obter tutela declaratória quando, ocorrida a desconformidade entre estado de fato e estado de direito, já se encontra prescrita a ação destinada a obter a correspondente tutela reparatória.

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

3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200). AgRg no REsp 616348 / MG ; AGRVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2003/0229004-0 Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI PRIMEIRA TURMA, 14/12/2004, DJ 14.02.2005, p. 144)

No caso dos autos, cientificado o contribuinte dos lançamentos em 06.03.2007 (fls. 05/11/18/25), é de se reconhecer a decadência do direito do Fisco de constituir créditos relativos a fatos ocorridos anteriormente à competência fevereiro/2002. No meu entender, pois,

estão decaídas a contribuição ao PIS e a COFINS referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2002.

(iii) Do mérito: da legitimidade da presunção de omissão de receitas decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada

Após a edição da Lei n. 9.430/96 (art. 42), não há dúvidas a respeito da legitimidade do procedimento fiscal de presumir a omissão de receitas ou rendimentos tributáveis quanto a valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem respectiva. Nesse sentido, é a remansosa jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes:

Número do Recurso: 139536
Câmara: OITAVA CÂMARA
Número do Processo: 13808.005672/2001-57
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ
Recorrente: PLAYCENTER S.A.
Recorrida/Interessado: 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Data da Sessão: 10/08/2005 00:00:00
Relator: José Carlos Teixeira da Fonseca
Decisão: Acórdão 108-08430
Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.
Ementa: IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – OCORRÊNCIAS ANTERIORES A 1997 – A presunção legal de omissão de receitas nos casos de depósitos bancários de origem não comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, só produz efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997, conforme disposto no artigo 87 deste mesmo diploma legal.

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 144253
Câmara: QUINTA CÂMARA
Número do Processo: 10875.000137/2004-61
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: HIKARI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Data da Sessão: 22/02/2006 01:00:00
Relator: José Carlos Passuello
Decisão: Acórdão 105-15528
Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso.
Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - PRELIMINAR DE NULIDADE - Não é nulo o lançamento apoiado em valores de depósitos bancários

cuja intimação para comprovação foi devidamente formalizada e que constam de anexo ao termo de constatação, somente por não ter havido ciência individual na planilha que os demonstra, mas tendo firmada a expressa ciência, tanto nas intimações quanto no termo de constatação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS - O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 erigiu em legal a antiga presunção simples de que a falta de comprovação da origem de recursos depositados em conta bancária do contribuinte, objeto de expressa intimação para sua comprovação, o que não logrou fazer ou mesmo tentar, reflete omissão de receitas. (...)

É de se destacar que a Recorrente foi intimada por diversas vezes para prestar esclarecimentos e apresentar documentos à fiscalização relativos à matéria tributada. Particularmente no que se refere aos depósitos/créditos bancários, a fiscalização encaminhou à Recorrente intimação específica para viabilizar o exercício do direito de defesa pela Recorrente (fls. 46 e seguintes), pela qual detalhou as operações que estavam sendo consideradas para fins de incidência tributária e cuja origem deveria ser comprovada pela Recorrente para ilidir o lançamento. Tais intimações encontram-se arroladas no “Relatório de Atividade Fiscal” acostado a fls. 30/32 dos autos.

Em resposta a tais intimações, a Recorrente não logrou comprovar a origem dos valores depositados/creditados em contas bancárias de sua titularidade.

A Recorrente teve nova oportunidade de apresentar elementos contundentes de prova de suas alegações no curso desse procedimento administrativo. Ao invés de fazê-lo, restringiu-se a alegar em sede de impugnação (e reiterar em sede de recurso voluntário) que “*a contribuinte já requereu aos bancos a identificação não só dos depósitos, dos depositantes e das operações que geraram as transferências, mas também dos beneficiários dos cheques emitidos (microfilmagens)*” (fls. 584). E continua: “*com todos os dados em seu poder (documentação a ser juntada a posteriori), a Recorrente elaborará planilha para esclarecer todo o ocorrido (ela ainda não foi juntada em virtude da demora dos bancos em atender adequadamente a solicitação). De qualquer forma, a contribuinte requer, desde já, que este Colegiado leve-a em consideração no momento do julgamento*”.

Em que pese a citada manifestação, nada foi juntado aos autos até o presente momento. Nada obstante o objeto social descrito nos atos constitutivos da Recorrente, não há como ter convicção de que os recursos depositados decorreram da prestação de serviços de agenciamento no ramo de turismo. Ao contrário, (i) a Recorrente chegou a afirmar nos autos que os valores em referência não seriam de sua titularidade (fls. 127); e, especialmente, (ii) há depósitos e transferências bancárias de valores bastante elevados e, no mínimo, pouco usuais para as empresas que desenvolvem a atividade econômica alegada pela Recorrente. Não há como afirmar com alguma segurança a existência de recursos de terceiros depositados na conta corrente mantida pela Recorrente à margem de sua escrituração. Nesse particular, reitera-se, não foram trazidos aos autos quaisquer documentos que pudessem demonstrar, ao menos por mera amostragem, a procedência das alegações da Recorrente.

Por conta de tais fatos, e não tendo a Fiscalização reconhecido expressamente que tais valores decorreriam efetivamente da prestação de serviços no ramo do turismo, entendo que não há como reconhecer a procedência da alegação de equívoco na apuração da

base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS lançadas. Não é suficiente à Recorrente lançar argumentos genéricos sobre a natureza das atividades econômicas por ela supostamente desenvolvidas (agência de turismo). Incumbiria a ela trazer documentos (contratos, correspondências, notas fiscais, etc.) aos autos que ratificassem suas alegações. Tal entendimento encontra respaldo na jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, *verbis*:

Número do Recurso: 145874

Câmara: **TERCEIRA CÂMARA**

Número do Processo: **14041.000327/2004-41**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **IRPJ E OUTROS**

Recorrente: **FAYED VIAGENS E TURISMO LTDA.**

Recorrida/Interessado: **2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF**

Data da Sessão: **26/01/2006 01:00:00**

Relator: **Victor Luís de Salles Freire**

Decisão: **Acórdão 103-22266**

Resultado: **DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE**

Texto da Decisão: *Por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa; por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores dos meses de janeiro a novembro de 1999(inclusive), vencido o conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheu e, no mérito por unanimidade de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo do arbitramento do lucro a importância de R\$.... no mês de dezembro de 1999.*

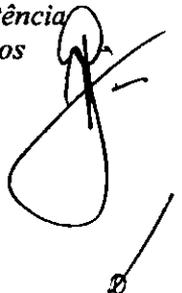
Ementa: **CERCEAMENTO DE DEFESA - ARGUIÇÃO DE APREENSÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS - HIPÓTESE NÃO CONFIGURADA - Não se configura cerceamento ao direito de defesa a apreensão de documentos que não se referem propriamente à escrita fiscal ou contábil, e que não impede a exibição da escrituração, até porque quando não demonstrado pelo sujeito passivo qualquer esforço no sentido de obter a devolução dos mesmos, ainda que por cópia. LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - PRECLUSÃO - A partir da vigência da Lei 8383/91 o lançamento opera-se por homologação e o quinquênio se conta na forma do art. 150, § 4º do CTN. O fato gerador apurado no arbitramento não discrepa deste entendimento porque a aplicação deste método de apuração do imposto não desnatura a sistemática do imposto após aquele diploma. OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARBITRAMENTO - Na vigência do art. 42 da Lei 9.430/96 cabe ao sujeito passivo o ônus de demonstrar a origem dos depósitos bancários e na inexistência de escrituração, utilizar-se da figura do arbitramento sobre os mesmos, excluídos apenas eventuais transferências interbancárias. Publicado no D.O.U. nº 51 de 15/03/06.**

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 142518

Câmara: **PRIMEIRA CÂMARA**

Número do Processo: **10930.005846/2003-40**



Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: ALGITUR TURISMO LTDA.
Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 09/11/2006 00:00:00
Relator: Caio Marcos Cândido
Decisão: Acórdão 101-95862
Resultado: OUTROS - OUTROS

Texto da Decisão: Decisão: 1) Por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso interposto pela pessoa jurídica, por intempestivo; 2) Por unanimidade de votos, CONHECER do recurso interposto pelo Sr. Alfonso Gardemann, para: a) rejeitar as preliminares suscitadas; b) por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência de todos os tributos em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 1997, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitaram essa preliminar quanto à CSL e à COFINS e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: a) afastar as exigências do IRPJ e da CSL dos anos de 1998 e 1999, vencido o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias que manteve essas exigências; b) afastar a exigência de multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri.

Ementa: (...) IRPJ – PRESUNÇÃO LEGAL – OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira, de que o titular, regularmente intimado não faça prova de sua origem, por documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida. IRPJ – ATIVIDADE DE CÂMBIO – CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MOEDA - para que seja considerado o custo da moeda negociada na apuração do lucro real o sujeito passivo deve proceder à comprovação dos mesmos, não bastando a simples alegação. Alegar e não provar é o mesmo que não alegar. (...).

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 147196
Câmara: SÉTIMA CÂMARA
Número do Processo: 11516.000212/2005-16
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: RODRIGUES & LARANJEIRA LTDA.
Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Data da Sessão: 21/06/2006 00:00:00
Relator: Albertina Silva Santos de Lima
Decisão: Acórdão 107-08603
Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e,



no mérito, NEGAR provimento ao recurso
Ementa: (...) **DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ORIGEM NÃO COMPROVADA. IDENTIFICAÇÃO DA OPERAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE** – A receita omitida decorrente de depósito bancário de origem não comprovada, pela sua natureza, não possibilita identificar se a operação a que se refere sujeita-se a substituição tributária. (...)

Portanto, resta legítima nessa parte a imposição fiscal sobre as quantias respectivas.

(iv) Do mérito: da necessidade de arbitramento do lucro para apuração do IRPJ e CSLL

Em que pesem as razões do acórdão recorrido, o recurso voluntário merece provimento nessa parte.

Nas hipóteses em que formalmente desclassificada pela Fiscalização a escrituração comercial e fiscal do contribuinte ou, ainda, quando restar constatada a omissão de parte significativa das receitas tributáveis no período, não há como admitir que os depósitos bancários, sem origem comprovada, reflitam o lucro sonegado, tal como sustenta a Fiscalização nesses autos.

Ainda que se entenda que os depósitos bancários de origem não comprovada sejam integralmente receitas tributáveis, é necessário reconhecer que o lucro resulta sempre da subtração entre tais valores e os (inegáveis) custos auferidos pela pessoa jurídica no desenvolvimento de atividades econômicas, quaisquer que sejam elas.

Nesses casos (de desclassificação de escrita ou omissão significativa de receitas tributáveis em relação às quantias declaradas), incumbe à Fiscalização proceder à apuração do IRPJ e CSLL pelo regime do lucro arbitrado, que considera, ao menos fictamente, os custos incorridos pelo contribuinte para geração da receita. Ao deixar de fazê-lo, a Fiscalização procedeu ao lançamento de tais tributos com base em quantias que sabidamente não eram renda (lucro) do contribuinte, o que afasta a legitimidade dos lançamentos nos moldes em que lavrados.

No caso dos autos, as receitas tidas pela Fiscalização como “lucro sonegado” correspondem a aproximadamente 95% (noventa e cinco por cento) das receitas tributáveis da Recorrente no período assinalado, o que não se pode admitir.

Ressalte-se que esse Conselho de Contribuintes já se manifestou sobre a legitimidade do arbitramento para apuração de lucro nas hipóteses de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, mormente quando não for considerada pela Fiscalização a documentação contábil e fiscal de escrituração obrigatória. Veja-se, a título ilustrativo, ementa de acórdão de relatoria do Ilmo. Conselheiro Daniel Sahagoff, *verbis*:

Número do Recurso: 142015
Câmara: QUINTA CÂMARA
Número do Processo: 10140.001438/2003-15
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: ITA JÓIAS LTDA. EPP

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Data da Sessão: 07/12/2005 00:00:00

Relator: Daniel Sahagoff

Decisão: Acórdão 105-15428

Resultado: OUTROS – OUTROS

Ementa: (...)

IRPJ - CSLL - PIS/FATURAMENTO - COFINS - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Quando a autoridade fiscal apura movimentação financeira nos estabelecimentos bancários de um determinado contribuinte e este, quando intimado, não consegue comprovar a origem dos valores depositados, o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza o arbitramento da receita omitida, com base nos valores depositados.(...)

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 145874

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 14041.000327/2004-41

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: FAYED VIAGENS E TURISMO LTDA.

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

Data da Sessão: 26/01/2006 01:00:00

Relator: Victor Luís de Salles Freire

Decisão: Acórdão 103-22266

Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de cerceamento do direito de defesa; por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores dos meses de janeiro a novembro de 1999(inclusive), vencido o conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheu e, no mérito por unanimidade de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo do arbitramento do lucro a importância de R\$.... no mês de dezembro de 1999.

Ementa: (...)

OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARBITRAMENTO - Na vigência do art. 42 da Lei 9.430/96 cabe ao sujeito passivo o ônus de demonstrar a origem dos depósitos bancários e na inexistência de escrituração, utilizar-se da figura do arbitramento sobre os mesmos, excluídos apenas eventuais transferências interbancárias. Publicado no D.O.U. nº 51 de 15/03/06.

(v) Do mérito: da alegada necessidade de excluir as receitas declaradas dos montantes tributáveis

Ante a mera reiteração dos argumentos aduzidos em sede de impugnação, esse Relator pede vênias novamente para reproduzir os argumentos desenvolvidos sobre o tema pelo acórdão recorrido, diante da correção de seus fundamentos, *verbis*:

“O Impugnante pede que seja deduzido o valor da receita declarada, no ano de 2002, de R\$ 828.445,45, no montante dos depósitos considerados como de origens não comprovadas pela Fiscalização. Todavia, não se pode acatar tal pleito. Primeiro porque, como já se viu, o titular da conta-corrente bancária, onde os recursos foram creditados, não se exime de comprovar as origens dos créditos ou depósitos bancários, individualizadamente. No caso, seria até mais fácil para o Impugnante comprovar, individualizadamente, que os depósitos bancários aqui tributados, mantidos à margem da sua escrituração, provieram das suas receitas contabilizadas. No entanto, isso não foi feito. Em segundo lugar, importa ressaltar que a movimentação bancária não contabilizada, objeto do presente lançamento, por estar devidamente segregada do restante das demais operações da pessoa jurídica, inclusive da bancária controlada contabilmente, faz com que a omissão de receita levantada pela Fiscalização, fruto de uma presunção legal, não se confunda com as receitas declaradas. Ou seja, as receitas apuradas estão à parte daquelas que foram devidamente informadas pelo Contribuinte, na sua DIPJ/2003.”

Improcedente, pois, essa alegação da Recorrente.

(vi) Do mérito: da apuração de IRPJ e CSLL: exclusão de valores exigidos a título de PIS/COFINS e legitimidade da alíquota (de CSLL) aplicada

Ficam prejudicadas as questões de mérito relativas a este tópico, ante o cancelamento dos lançamentos de IRPJ e CSLL.

(vii) Do mérito: da incidência de juros moratórios equivalentes à taxa selic sobre a multa de ofício

Por fim, é de se reconhecer a procedência da alegação da Recorrente sobre a ilegitimidade da incidência de juros moratórios equivalentes à taxa selic sobre a multa de ofício aplicada nos lançamentos.

Para que esse voto não se alongue em demasia, esse Relator reporta-se aos argumentos aduzidos pelo Ilustre Conselheira Caio Marcos Cândido para fundamentar esse voto, *verbis*:

“Entendo caber razão à recorrente quanto à não aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, nem mesmo no percentual de 1%. Reproduzo parte dos argumentos de defesa esposados pela recorrente. O artigo 139 do CTN estabelece que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Já o artigo 113 do CTN estatui que a obrigação tributária pode ser principal (de pagar tributo ou penalidade pecuniária) ou acessória (de fazer), sendo que a obrigação acessória “pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”, nos termos do parágrafo 3º do citado artigo 113. Assim, a penalidade pecuniária que se converte em obrigação principal é exatamente aquela que decorre da inobservância da obrigação acessória.



É somente sobre esta penalidade, que por si só consubstancia (ou se converteu em) obrigação principal, que se não integralmente paga no respectivo vencimento podem incidir os juros de mora, seja de 1% ao mês com base no art. 161 do CTN, seja com base na taxa SELIC como atualmente previsto no artigo 43 da Lei n.º 9.430/1996.

Portanto, sobre a penalidade incidente pelo não pagamento da obrigação principal, exigida conjuntamente com o tributo não pago, não pode incidir juros moratórios, posto que se já estivesse incluída na expressão "crédito" sobre o qual incidem os juros de mora previstos no artigo 161 do CTN, não haveria razão alguma para a ressalva final constante do mesmo dispositivo, no sentido de que esta incidência de juros se dá "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis."

Corroborar tal entendimento o voto condutor do ilustre Conselheiro Antônio Zomer, nos autos do recurso n.º 125.436, que deu origem ao acórdão 202 - 16.397:

Restaria, por derradeiro, a possibilidade de aplicação, sobre as multas de ofício não pagas no vencimento, dos juros previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional, que assim determina:

(...)

Entretanto, nem aqui a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício encontra guarida. Isto porque a redação do art. 161 do CTN permite inferir que o termo crédito nele referido não engloba o tributo e a multa de ofício, mas apenas o tributo, pois se assim não fosse, deixaria de ter sentido a expressão "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis" que aparece logo depois da previsão dos juros sobre o crédito. Se a multa de ofício está contida no termo crédito, de que penalidade estaria tratando a parte final do art. 161 do CTN?

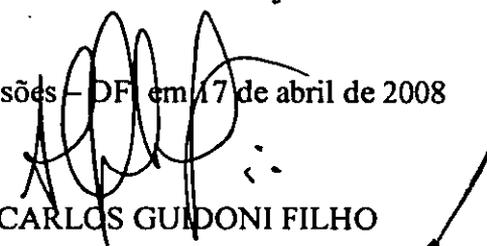
A conclusão a que chego, mais uma vez, é que o CTN também não buscou regular a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

Pelo quê, entendo não ser cabível a cobrança de juros moratórios, à taxa de 1% ao mês, sobre a multa de ofício imposta no lançamento."

(Processo n. 16327.004079/2002-75, Acórdão n. 101-96.008, sessão de 01 de março de 2007).

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário interposto para rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e acolher em parte a preliminar de decadência e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para cancelar os lançamentos de IRPJ e CSLL e determinar a exclusão da incidência de juros moratórios equivalentes à taxa selic sobre a multa de ofício aplicada.

Sala das Sessões - DF em 17 de abril de 2008


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Voto Vencedor

Dirijo do nobre Relator exclusivamente no que se refere à contagem do prazo decadencial em relação à Cofins. Pauto minha linha de raciocínio no sentido de que esse prazo 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;

(.....) (grifo acrescentado)

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 (grifo acrescentado)

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

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 faturamento:

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:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

(.....).

O Decreto-Lei nº 1.940/82 regulamenta o Finsocial. Posteriormente, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 criou a Cofins e determinou que essa contribuição seria cobrada em substituição àquela. Assim dispõe o art. 9º da LC:

Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída. (grifo nosso).

Vê-se, portanto, que sob a ótica da Lei 8.212/91 a contribuição para a Seguridade Social calculada sobre o faturamento é o Finsocial, posteriormente substituído pela Cofins. Assim, essa contribuição está mencionada dentre aquelas submetidas às regras da Lei nº 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal.

Tendo em vista que não cabe à autoridade administrativa avaliar questionamentos referentes à constitucionalidade ou ilegalidade de norma legal plenamente inserida no ordenamento jurídico pátrio, não há que se falar em decadência para a exigência referente à Cofins.

Sala das Sessões - DF, em 17 de abril de 2008.

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO