



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Recurso nº : 132.965
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1997 a 2000
Recorrente : SHOPPING MUSIC LTDA. - ME
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 13 de junho de 2003
Acórdão nº : 103-21.291

DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito.

CERCEAMENTO DE DEFESA - Uma vez que o lançamento atende plenamente às disposições das normas que regulam o processo administrativo fiscal, não há que se falar em cerceamento de defesa.

EXERCÍCIO: 1997, 1998, 1999, 2000 - INCONSTITUCIONALIDADE - A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa.

MULTA DE OFÍCIO - Nos casos de lançamento será aplicada multa de ofício quando há falta de pagamento do tributo.

A multa de ofício deve ser majorada quando ficar comprovado que a autuada deixara de atender à intimação para prestar esclarecimentos, assim como informara em suas declarações de rendimentos receita bruta em valores bem inferiores aos realmente praticados, habilitando-a, indevidamente, no regime de tributação favorecida.

JUROS DE MORA - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante de sua falta, calculados à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia - SELIC, nos termos da legislação em vigor.

ARBITRAMENTO DO LUCRO - Inadmissível a dedução da base de cálculo do lucro arbitrado de valores correspondentes a despesas operacionais, assim como a sua compensação com eventuais prejuízos, por falta de previsão legal.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E COFINS - Os lançamentos reflexos devem observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS - LEI COMPLEMENTAR nº 105/2001 e Lei nº 10.174/2001 - PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO - QUEBRA DE SIGILO - INOCORRÊNCIA - 1. A Lei nº 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição crédito tributário pertinente a outros



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº :10680.003238/2002-17
Acórdão nº :103-21.291

tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/2001, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos sejam indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SHOPPING MUSIC LTDA. - ME.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1996, em relação ao IRPJ, vencido nesta parte o Conselheiro João Bellini Júnior (Relator); e, pelo voto de qualidade, em relação às contribuições sociais, vencidos nesta parte, os Conselheiros João Bellini Júnior (Relator), Nadja Rodrigues Romero e Aloysio José Percínio da Silva e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir as multas de lançamento *ex officio* majoradas de 112,5% e 225% ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento) vencidos os Conselheiros Márcio Machado Caldeira e Alexandre Barbosa Jaguaribe que excluía mais a verba correspondente a depósitos bancários, referente ao ano-calendário de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE E RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 08 JUL 2005

Deixaram de participar deste julgamento, os seguintes Conselheiros: JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, ausentes, por motivo justificado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº :10680.003238/2002-17

Acórdão nº :103-21.291

Recurso nº :132.965

Recorrente :SHOPPING MUSIC LTDA. – ME

RELATÓRIO

SHOPPING MUSIC LTDA. - ME, empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho (fl(s). 642-67), de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte – MG (fl(s). 598-622), que julgou procedente o lançamento, formalizado através de auto de infração cuja ciência fora em 05/09/2000 (fl(s). 44).

São as seguintes as matérias tributadas [neste ponto reporto-me ao relatório da decisão recorrida (fl(s). 600-4)]:

“Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 20 e 24 a 39, exigindo-lhe o recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 1.179.502,40, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa por lançamento de ofício.

O lançamento decorreu de arbitramento de lucro, uma vez que a contribuinte, após devidamente intimada, conforme Termo de Início de Fiscalização de fls. 197/198, e das Intimações de fls. 205/206, 209/211, 212, 214/215, 219/241, 245/246, 248/270, 271/293, deixou de apresentar os respectivos livros e documentos contábeis à fiscalização, relativamente aos anos-calendário de 1996, 1997, 1998 e 1999.

Com vistas à apuração da base a ser tributada em cada ano-calendário, os autuantes, no item 001 do Auto de Infração de fls. 24/25, lançaram os valores das vendas realizadas e registradas nos relatórios extraídos do sistema SICAF da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, durante o período de janeiro de 1996 a julho de 1998, fls. 103/179. No item 002, procederam o lançamento dos valores movimentados a crédito dos extratos das contas correntes bancárias da autuada, durante o ano-calendário de 1998, na parte em que excederam as importâncias que integraram o item 001 do Auto de Infração e, ainda, deduzidos dos valores transferidos para outras contas correntes movimentadas pela própria empresa.

§



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº :10680.003238/2002-17
Acórdão nº :103-21.291

Do confronto dos valores assim apurados pela fiscalização com os consignados nas respectivas declarações de rendimentos da pessoa jurídica - Microempresa e SIMPLES, fls. 310 a 318 e demonstrativo de fls. 78 a 81 -, constatou-se a prática de omissão de receita de revenda de mercadorias, conforme demonstrativos anexos às fls. 82/83.

No item 003 do Auto de Infração, fls. 27 e 28, a fiscalização submeteu os valores das receitas declaradas durante o período de abril de 1996 a dezembro de 1999 – data em que a empresa efetivara a baixa do seu CNPJ - ao mesmo regime de tributação previsto para as demais pessoas jurídicas, esclarecendo, por outro lado, que procedeu à compensação dos valores recolhidos em 1996, sob a condição de microempresa, e dos recolhidos a partir de 1997, sob a condição de empresa optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES.

Salientaram, ainda, os autuantes, que:

a) – os extratos de movimentação bancária da empresa foram obtidos junto às instituições financeiras, na forma estabelecida pela Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, e Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira e respectivas respostas anexas às fls. 382 a 527;

b) – a origem dos recursos utilizados nessas operações financeiras não ficou demonstrada, muito embora tenha sido objeto de regulares intimações à empresa;

c) - da soma dos valores confrontados e dos consignados nas correspondentes declarações de rendimentos, apurou-se excesso em relação ao limite previsto para tributação das microempresas, nos meses de março a dezembro de 1996, assim como em relação ao limite previsto para a tributação pelo sistema SIMPLES, em face da opção exercida em 1997;) - diante deste fato, foi declarada, a partir de 01/01/1997, a exclusão da autuada da tributação pelo sistema SIMPLES, nos termos do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 102, de 19 de novembro de 2001, sujeitando-a ao mesmo regime de tributação aplicado às demais pessoas jurídicas, e;

e) - a multa de ofício foi majorada e qualificada, em face da falta do atendimento às intimações e do evidente intuito de fraude praticado pela empresa ao consignar, em sua declaração de rendimentos, receita bruta em valores bem inferiores aos praticados, propiciando-lhe, de forma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº :10680.003238/2002-17
Acórdão nº :103-21.291

indevida, sua habilitação no regime de tributação favorecida (Microempresa e SIMPLES).

Foram dados como infringidos os seguintes arts.: art. 47, inciso III, da Lei nº. 8.981, de 20 de janeiro de 1995; art. 530, inciso III, e 532 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR, de 1999; arts. 16 e 24, § 1º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 27, inciso I, e 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Em decorrência do lançamento do IRPJ, foram lavrados os Autos de Infração de fls. 21 a 23 e 40 a 73, cujas exigências referem-se aos recolhimentos dos seguintes créditos tributários:

- Programa de Integração Social PIS, no montante de R\$ 377.286,11;*
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no montante de R\$ 1.160.882,75, e;*
- Contribuição Social, no montante de R\$ 559.410,28.*

Ciente em 07 de março de 2002, apresentou em 08 de abril de 2002, sua impugnação de fls. 544 a 577, acompanhada dos documentos de fls. 578 a 597, a seguir resumida:

Preliminarmente, requer o reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir os créditos tributários exigidos pelo presente processo durante o período de março de 1996 a fevereiro de 1997, eis que, em seu entendimento, são decorrentes de tributos sujeitos ao chamado "Lançamento por Homologação", em conformidade com o disposto no art. 150, § 4º, e 149, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN, transcritos em sua petição.

Cita os ensinamentos publicados por renomados tributaristas, cujo entendimento é direcionado no sentido de que "o prazo para homologação do pagamento, em regra, é de cinco anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador da obrigação...". Destaca, também, o posicionamento que alega já consolidado no Egrégio Conselho de Contribuintes, transcrevendo duas de suas ementas.

Ainda em preliminar, sustenta que o lançamento incorreu em cerceamento ao seu direito de defesa, uma vez que, em momento algum, conforme relatório circunstanciado em sua petição, deixou de responder às intimações expedidas pelos autuantes, cujo fato diz ter sido utilizado como fundamento para a majoração das multas de ofício aplicadas, bem

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº :10680.003238/2002-17
Acórdão nº :103-21.291

como não lhe foi dado conhecimento acerca da adoção dos procedimentos que envolveram a coleta dos dados tanto junto à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, quanto às instituições financeiras que a impugnante mantinha relações.

Em relação ao mérito, diz que em face do conceito de lucro definido pela Lei das Sociedades Anônimas, na apuração do lucro líquido devem ser decotados todos os prejuízos acumulados, a fim de que, como base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, constitua verdadeiro acréscimo patrimonial. Fundamenta, ainda, seu entendimento no art. 43 do Código Tributário Nacional, bem como na doutrina e na jurisprudência judicial, cujos excertos transcreve em sua petição.

Fundamentando-se, ainda, em duas ementas proferidas pelas 4ª e 6ª Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, entende que, para fins de arbitramento do lucro tributável, torna-se imperiosa a comprovação da destinação da "renda" auferida para fins de determinar se houve, ou não, acréscimo patrimonial, em conformidade com o disposto no art. 846 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR, de 1999.

Aduz que, sem a existência de acréscimo patrimonial que seja economicamente disponível, não há hipótese de incidência do imposto de renda, sendo inconstitucional qualquer tentativa de tributação de pretense lucro - o chamado lucro fictício -, eis que resultará na tributação do patrimônio da pessoa jurídica sem que previamente tenham sido deduzidas todas as despesas operacionais, ou não, arcadas pelo contribuinte.

Conclui afirmando categoricamente que o trabalho fiscal realizado no intuito de apurar o lucro tributável é absolutamente falho por não revelar, de forma cristalina, a disponibilidade econômica, quanto menos o acréscimo no patrimônio da impugnante.

Alega que o procedimento fiscal fere o princípio constitucional que assegura aos cidadãos o direito à inviolabilidade das informações relacionadas ao sigilo bancário, tendo em vista não constar da RMF a informação, precisa e clara, a respeito do atendimento a uma das hipóteses previstas no art. 3º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

Em face disso, passa a analisar a questão da quebra do sigilo bancário sem autorização judicial ante os direitos fundamentais relativos à vida privada e ao sigilo de dados, previstos nos incisos X e XII, do art. 5º, e § 4º, inciso IV, do art. 60 da Constituição Federal, de 1988, assim como no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº :10680.003238/2002-17
Acórdão nº :103-21.291

art. XII da Declaração de Universal de Direitos Humanos, assinada pelo Brasil em 10 de dezembro de 1948, e no art. 11, item "2", da Convenção Inter-Americana de Direitos Humanos, ratificada pelo Brasil em 25 de setembro de 1992.

Segundo a defesa, com a edição da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, trouxe a lume intensa discussão acerca da aplicabilidade dos princípios constitucionais, pois instaurou-se conflito entre direitos e garantias individuais expressamente previstos na Constituição e o interesse público, devendo sopesar esses dois direitos, para ver qual dos dois deverá prevalecer no caso concreto.

Salienta que o tema já foi objeto de pronunciamento pelo Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, os quais definem as regras a serem seguidas para a quebra de sigilo fiscal à luz da Constituição Federal de 1988.

Questiona a validade do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, uma vez que vai de encontro ao posicionamento atual do Supremo Tribunal Federal, bem como tece comentários a respeito da edição do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, que instituiu a CPMF.

Em seu entendimento, mesmo que a Lei Complementar nº 105, de 2001, estabelecesse a quebra de sigilo bancário mediante autorização judicial, ainda assim, tal regra somente valeria no caso de apuração de crimes fiscais, o que, em matéria tributária, somente é possível após encerramento do processo administrativo, e jamais em caso de processos administrativos visando apurar créditos tributários em favor da Fazenda Pública. Cita decisões proferidas pelo judiciário.

Aduz que, em nosso ordenamento jurídico, está sedimentado que o sigilo bancário somente deve ser aberto por decisão judicial ou nos caso em que outros órgãos são, por menção expressa da Constituição Federal, equiparados ao Judiciário, como é o caso das Comissões Parlamentares de Inquérito (art. 58, 3º da CF).

Acrescenta que a possibilidade de as autoridades tributárias terem acesso a dados referentes às movimentações financeiras anteriores à promulgação da Lei Complementar nº 105, de 2001, contraria o princípio geral de direito da irretroatividade da lei (art. 5º, XXXVI, da CF). Observa que, no presente caso, o período de autuação compreendeu os anos-calandário de 1996 a 1999.

A impugnante inconformã-se com a exigência do crédito tributário relativo ao PIS, no período de março de 1996 até janeiro de 1999, sob o

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº :10680.003238/2002-17
Acórdão nº :103-21.291

argumento de que no período de vigência das Medidas Provisórias que instituíram tal contribuição, a forma de tributação não poderia ser diferente do que instituiu a Lei Complementar nº 07, de 1970, porquanto a nova sistemática de cobrança só se validaria após a conversão em lei da medida provisória. Ademais, continua a impugnant, na sistemática instituída pela Lei nº 9.715, de 1998, a base de cálculo foi alterada pela Lei nº 9.718, de 1998, em total descompasso com o Código Tributário Nacional e com a Constituição Federal.

Salienta que em face das reedições das medidas provisórias, não se observou o prazo nonagesimal para a sua cobrança, em desacordo com o disposto no art. 195, § 6º da CF e entendimento proferido pelo judiciário, cujas ementas transcreve em sua impugnação.

Assim, conclui, o novo PIS somente entrou em vigor com a edição da Lei nº 9.715, de 1998, razão pela qual no período de março de 1996 até janeiro de 1999, sua exigência foi indevida e ilegal, gerando um crédito passível de compensação com os débitos do próprio PIS, que devem ser calculados na forma da Lei Complementar nº 07, de 1970.

Destaca que este entendimento pode ser corroborado com o disposto na Instrução Normativa nº 006, de 19 de janeiro de 2000, pela qual a própria Secretaria da Receita Federal reconheceu a ineficácia da MP 1.212, de 1995 e extirpou do mundo jurídico tributário o período compreendido durante sua vigência, restabelecendo-se as disposições contidas na LC 7, de 1970.

Após discorrer considerações a respeito da base de cálculo para a exigência do PIS, determinada pela Lei nº 9.718, de 1998, citando conceitos dados à figura do faturamento pela doutrina e jurisprudência judicial, a impugnant requer, por fim, que seja totalmente desconsiderada a exigência do PIS, ou quando menos, ser calculado com base na Lei Complementar nº 07, de 1970.

No que diz respeito à exigência da COFINS, a autuada faz considerações acerca da inconstitucionalidade dos comandos legais que a instituíram, eis que, segundo seu entendimento, não respeitaram princípios basilares do Direito Constitucional e Tributário, dentre eles o da isonomia, da capacidade contributiva, da não alteração de conceitos do direito privado, etc, e sendo assim, a não observância destes requisitos fundamentais implica a invalidade dos mesmos.

Reclama a autuada da aplicação de multas nos percentuais de 112,5% e 225% sobre o valor do débito exigido, alegando ser reveladora de um confisco estatal de patrimônio particular, além de ser inconstitucional,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº :10680.003238/2002-17
Acórdão nº :103-21.291

ilegal e ofender a livre iniciativa. Reitera ser inverídica a afirmação de que não respondera às intimações para apresentação de documentos sendo descabida a exigência de penalidade.

Aduz que sua defesa deixa claro inexistir ilícito fiscal nas operações por ela realizadas, ainda mais considerando que não agiu com dolo, má-fé ou simulação; ao contrário, procurou seguir os ditames legais.

Cita acórdão proferido pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, do Tribunal Federal da 1ª Região, assim como a doutrina professada por um tributarista, como fundamento de que mesmo havendo previsão legal para aplicação de referidos percentuais de multa, dita penalidade caracteriza a negação do princípio milenar da graduação da penalidade, isto é, a penalidade deve ser dosada, levando-se sempre em conta a natureza e as circunstâncias da falta cometida.

A autuada discorda, também, da exigência dos juros de mora equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia para Títulos Federais – SELIC, por acreditar ser ela ilegal e inconstitucional, por constituir em remuneração do capital, citando doutrina e decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça a respeito do assunto. Ademais, salienta que, nos termos do art. 161 do CTN, os juros de mora somente podem incidir na taxa de 1% (um por cento) ao mês.

À fl. 597, a impugnante apresenta requerimento de alteração de endereço para fins de recebimento de todo e qualquer documento referente ao presente processo.”

Através do Acórdão DRJ/BHE nº 1.289, de 13/06/2002 (fl(s). 598-622), a autoridade administrativa julgadora de primeira instância decidiu pela procedência do(s) Auto(s) de Infração objeto(s) do presente processo.

Transcrevo a respectiva ementa:

“DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito.

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Exercício: 1997, 1998, 1999, 2000*

§



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº :10680.003238/2002-17
Acórdão nº :103-21.291

Ementa: CERCEAMENTO DE DEFESA - Uma vez que o lançamento atende plenamente às disposições das normas que regulam o processo administrativo fiscal, não há que se falar em cerceamento de defesa.

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Exercício: 1997, 1998, 1999, 2000*

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE - A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa.

MULTA DE OFÍCIO – Nos casos de lançamento será aplicada multa de ofício quando há falta de pagamento do tributo.

A multa de ofício deve ser majorada quando ficar comprovado que a autuada deixara de atender à intimação para prestar esclarecimentos, assim como informara em suas declarações de rendimentos receita bruta em valores bem inferiores aos realmente praticados, habilitando-a, indevidamente, no regime de tributação favorecida.

JUROS DE MORA. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante de sua falta, calculados à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC, nos termos da legislação em vigor.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: Arbitramento do Lucro.

Inadmissível a dedução da base de cálculo do lucro arbitrado de valores correspondentes a despesas operacionais, assim como a sua compensação com eventuais prejuízos, por falta de previsão legal.

*Tributação Reflexa – PIS – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL e COFINS
Os lançamentos reflexos devem observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula. Lançamento Procedente”*

Foi a decisão encaminhada ao domicílio fiscal da autuada, conforme indicado por esta em seu CNPJ (fl(s). 629), sendo devolvida pela EBCT com a justificativa de ter a interessada mudado de endereço (fl(s). 628). Foi então a decisão encaminhada para o domicílio do responsável pela empresa, o Sr. Mário Ricardo Ortigão de Amorim,

B



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº :10680.003238/2002-17
Acórdão nº :103-21.291

(fl(s). 630). Foi extraviado o aviso de recebimento atinente a essa decisão e considerada 05/10/02 como data de recepção (quinze dias após a expedição da correspondência) (fl(s). 680).

A interessada, tempestivamente (23/10/2002), recorreu voluntariamente a este Conselho de Contribuintes (fl(s). 642-67) reiterando, em suma, as razões da impugnação.

Requer a realização de perícia para constatar a veracidade de suas alegações e a reformulação, anulação ou arquivamento do auto de infração.

A interessada peticiona arguindo que não possui bens no ativo permanente por ter sido o seu CNPJ baixado em 28/12/99, além do que era optante do SIMPLES, estando desobrigada a realizar balanço patrimonial. Requer o prosseguimento do recurso voluntário (fl(s). 678-9).

É o relatório. Passo a decidir.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

V O T O V E N C I D O

Conselheiro JOÃO BELLINI JÚNIOR, Relator

Tomo conhecimento do recurso voluntário interposto pela interessada, por tempestivo e em face do contrato de fiança destinado ao prosseguimento deste recurso voluntário (fl(s). 254-6).

DO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE AO RECURSO
VOLUNTÁRIO

À época da interposição do recurso voluntário em apreço (23/10/2002) a redação dos parágrafos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1.972 era dada (e até a presente data o é) pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, nos seguintes termos:

*"LEI Nº 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.
...(omissis)..."*

Art. 32. O art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que, por delegação do Decreto-Lei nº 822, de 5 de setembro de 1969, regula o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários da União, passa a vigorar com a seguinte alteração:

"Art. 33....."

§ 1º No caso de provimento a recurso de ofício, o prazo para interposição de recurso voluntário começará a fluir da ciência, pelo sujeito passivo, da decisão proferida no julgamento do recurso de ofício.

§ 2º Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão, limitado o arrolamento, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao total do ativo permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio se pessoa física.

§ 3º O arrolamento de que trata o § 2º será realizado preferencialmente sobre bens imóveis.

§ 4º O Poder Executivo editará as normas regulamentares necessárias à operacionalização do arrolamento previsto no § 2º." (NR)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

Assim, como requisito de procedibilidade do recurso voluntário, além da tempestividade do mesmo (preceituado no caput do art. 33 do Decreto nº 70.235)¹, devem as contribuintes proceder ao arrolamento de bens e direitos de valor equivalente a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão. O arrolamento será limitado, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao total do ativo permanente da pessoa jurídica.

No entanto, a lei é omissa quanto a empresas extintas e as que não realizam balanço patrimonial, como no presente caso.

Entendo que deve ser dado seguimento e este recurso voluntário, uma vez que o silêncio da norma em relação à situações específicas não pode prejudicar a ampla defesa, princípio assegurado constitucionalmente.

A) DAS PRELIMINARES

A.1) DO PEDIDO DE PERÍCIA

Com relação à produção de prova pericial, o inciso IV, do art. 16, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 09 de dezembro de 1993, estabelece os requisitos essenciais para admissão do pedido de diligência e perícia; e o § 1º do mesmo art. 16 estabelece que se considera não formulado o pedido que não atender a tais requisitos, como ocorre no presente processo.

A.2) DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Sustenta a interessada que o lançamento incorreu em cerceamento ao seu direito de defesa, uma vez que 1) em momento algum deixou de responder às intimações expedidas pelos autuantes, fundamento para a majoração das multas de ofício aplicadas, bem como 2) não lhe foi dado conhecimento acerca da adoção dos

¹ *Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias contados a partir da publicação da decisão. (Lei nº 132.965*MSR*09/09/03)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº : 103-21.291

procedimentos que envolveram a coleta dos dados junto à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais e às instituições financeiras com quem mantinha relações.

Não lhe assiste razão.

O exercício do direito de defesa é passível de ser exercido tão logo inicie-se o processo administrativo, o que acontece no momento da impugnação (Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, art. 14). Neste sentido, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal:

"PODER DE POLÍCIA - PROCESSO ADMINISTRATIVO - DEFESA - A atuação da administração pública, no exercício do poder de polícia, ou seja, pronta e imediata, há de ficar restrita aos atos indispensáveis a eficácia da fiscalização, voltada aos interesses da sociedade. Extravasando a simples correção do quadro que a ensejou, a ponto de alcançar a imposição de pena, indispensável e que seja precedida da instauração de processo administrativo, no qual se assegure ao interessado o contraditório e, portanto, o direito de defesa, nos moldes do CF Art 5. Não subsiste decisão administrativa que, sem observância do rito imposto constitucionalmente, implique a imposição de pena de suspensão, projetada no tempo, obstaculizando o desenvolvimento do trabalho de taxista". (STF - RE 153.540 - SP - 2ª T. - Rel. Min. Marco Aurélio - DJU 15.09.1995)

Os atos preparatórios, por serem de natureza inquisitorial, não estão sujeitos à ampla defesa, pela singela razão de que neste momento não está o Fisco a impor qualquer exigibilidade ou restrição aos contribuintes. Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Nesse sentido os acórdãos deste Colegiado:

"AUDIÊNCIA PRÉVIA DO CONTRIBUINTE - Sendo o procedimento de lançamento privativo da autoridade lançadora, não há qualquer nulidade ou sequer cerceamento do direito de defesa pelo fato de a fiscalização lavrar um

dias seguintes à ciência da decisão."
132.965*MSR*09/09/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

auto de infração após apurar o ilícito, mesmo sem consultar o sujeito passivo ou sem intimá-lo a se manifestar, já que esta oportunidade é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo.” (Ac. 103.10.196/90 - DO 24.07.1990).

“NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

SIGILO BANCÁRIO - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no artigo 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964 (artigo 8º da Lei nº 8.021, de 1990)”. (1º CC - Proc. 10920.001886/98-21 - Rec. 121.429 - (104-18.632) - 4ª C. - Rel. Nelson Mallmann - DOU 30.08.2002)

“PRELIMINAR DE NULIDADE - DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Somente a inexistência de exame de todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, em sua impugnação, cuja aceitação ou não implicaria no rumo da decisão a ser dada ao caso concreto é que acarreta cerceamento do direito de defesa do impugnante.

SIGILO BANCÁRIO - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964 (art. 8º da Lei nº 8.021, de 1990).

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.” (1º CC - Ac. 104-18.070 - 4ª C. - Red. p/o Ac. Remis Almeida Estol - DOU 07.01.2002 - p. 48)

Nesse sentido, extensa jurisprudência firmada em matéria penal – na qual os cuidados às garantias individuais é maior do que no direito tributário –, aplicável *mutatis mutandis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

"RECURSO ORDINÁRIO. MINISTÉRIO PÚBLICO. SIGILO BANCÁRIO. DIREITO RELATIVO. SUSPEITA DE CRIME FINANCEIRO.

1. A suspeita de crime financeiro, calcado em prova de lesividade manifesta, autoriza a obtenção de informações preliminares acerca de movimentação bancária de pessoa física ou jurídica determinada por autoridade judicial com o escopo de instruir inquérito instaurado por órgão competente.

2. A quebra do sigilo bancário encerra um procedimento administrativo investigatório de natureza inquisitiva, diverso da natureza do processo, o que afasta a alegação de violação dos Princípios do Devido Processo Legal, do Contraditório e da Ampla Defesa.

3. O sigilo bancário não é um direito absoluto, deparando-se ele com uma série de exceções previstas em lei ou impostas pela necessidade de defesa ou salvaguarda de interesses sociais mais relevantes. (Vide §§ 3º e 4º do art. 1º e art. 7º da Lei Complementar 105/2001)

4. Recuso ordinário improvido. (ROMS 15146 / SC ; RECURSO ORDINARIO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2002/0087609-7 Fonte DJ DATA:07/04/2003 PG:00223 Relator Min. LUIZ FUX)

"CRIMINAL. RMS. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E O SISTEMA FINANCEIRO. EVASÃO DE DIVISAS. DIRETORES DE INSTITUIÇÃO BANCÁRIA. AUTOS DE INQUÉRITO POLICIAL CONDUZIDOS SOBRE SIGILO, DECRETADO JUDICIALMENTE. ACESSO IRRESTRITO DE ADVOGADO. NÃO CONFIGURAÇÃO DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO. OFENSA AO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE MEDIDAS QUE RESTRINJAM A LIBERDADE OU O PATRIMÔNIO DOS CLIENTES DO RECORRENTE. PREPONDERÂNCIA DO INTERESSE PÚBLICO SOBRE O PRIVADO. RECURSO DESPROVIDO.

I. Não é direito líquido e certo do advogado o acesso irrestrito a autos de inquérito policial que esteja sendo conduzido sob sigilo, se o segredo das informações é imprescindível para as investigações.

II. O princípio da ampla defesa não se aplica ao inquérito policial, que é mero procedimento administrativo de investigação inquisitorial". (ROMS 13010 / PR ; RECURSO ORDINARIO EM MANDADO DE SEGURANÇA 2001/0035665-6 DJ DATA:17/03/2003 PG:00240 Relator Min. GILSON DIPP)

B) DO MÉRITO

B.1) QUESTÕES PREJUDICIAIS

B.1.1) DA DECADÊNCIA

Alega a decadência dos fatos geradores incluídos entre 03/96 a 02/97. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

O lançamento foi formalizado em 07/03/02. O lucro e a base de cálculo da CSLL foram arbitrados tendo como mensais os períodos de apuração em 1996 e como trimestrais em 1997. A DRIRPJ de 1997 (modalidade microempresa), período-base 1996 foi entregue em 19/05/97 (fl(s). 310) e a DRIRPJ de 1998 (modalidade SIMPLES), período-base 1997 em 22/05/98 (fl(s). 311). Como a interessada foi desenquadrada do SIMPLES a partir de 1º/01/1997, foram considerados períodos de apuração trimestral (regra geral no período) nos fatos geradores do lucro real.

No caso de IRPJ, para aqueles que entendem ser o prazo decadencial do poder/dever do Fisco em efetuar o lançamento de 5 anos a contar do fato gerador estariam decaídos os fatos geradores ocorridos no período-base de 1996. Em 1997, sendo o período de apuração trimestral, ocorrendo o primeiro em 31/03/97, a decadência para o lançamento ocorreria apenas em 31/03/2002, mais de vinte dias após o lançamento.

Ainda se tratando do IRPJ, para os que consideram iniciar o prazo decadencial do poder/dever do Fisco em efetuar o lançamento no primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador estariam decaídos os períodos de apuração ocorridos no período-base de 1996.

Não é como penso. A Câmara Superior de Recursos Fiscais já manifestou o entendimento de ser a data de entrega da declaração de rendimentos o *dies a quo* do prazo decadencial, como se observa no seguinte aresto:

"IRPJ - EXERCÍCIO 1998 - LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - Inicia-se a contagem do prazo decadencial de cinco anos, para o Fisco efetuar o lançamento suplementar, na data do lançamento primitivo, o qual considera-se definitivamente constituído no ato da entrega da declaração anual de rendimentos". (CSRF - 01-02.494 - 1ª T. - Rel. p/o Ac. Francisco de Sales R. de Queiroz - DOU 13.08.1999 - p. 05)

Assim, para os que julgam iniciar o prazo decadencial do poder/dever do Fisco em efetuar o lançamento após a entrega da Declaração de Rendimentos – e ser de cinco anos tal prazo – a decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

calendário de 1996 teria como termo inicial 19/05/97 e como termo final 19/07/2002. A decadência, por este critério, não ocorreu.

O PRAZO DECENCIAL PARA A CSLL, PIS e COFINS

Em relação às contribuições sociais, caso da CSLL, PIS e COFINS, existe norma expressa determinando ser o prazo decadencial de dez anos, qual seja, o art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

*"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;"*

Friso que esta norma encontra-se em plena vigência, não existindo, até o presente momento, qualquer manifestação que retire sua eficácia *erga omnes*.

A norma susodita têm sido prestigiada por este Colegiado:

"DECADÊNCIA - COFINS - CSL - Por força do art. 45 da Lei nº 8.212/91, o direito de proceder aos lançamentos relativos às contribuições sociais CSL e COFINS extingue-se após 10 anos, contados do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído." (1º CC - Ac. 108-06.294 - Relª Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - DOU 30.01.2001 - p. 3)

Também o Tribunal Regional Federal da 1ª Região vem prestigiando a norma em apreço:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÍNDICO. CTN, ART. 134, V. LEF, ART. 4º, I. DECADÊNCIA. CTN, ARTS. 150, § 4º E 174. LOPS, ART. 144. LEI 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991, ART. 45.

...(omissis)...

III. A decadência das contribuições previdenciárias, enquanto em vigor a Emenda Constitucional 08/77, regia-se, à falta de norma específica, pelas disposições do CTN consagradas no art. 150, § 4º (prazo de cinco anos e termo inicial na data da ocorrência do fato gerador).

IV. A Carta de 1998 atribuiu-lhes, inequívoca, essência tributária (art. 149). O prazo de decadência continuou, pois, a ser quinquenal com o termo a quo previsto no art. 150, § 4º do CTN.

V. Essa situação se alterou com o início da vigência da Lei 8.212/91, que estabeleceu o prazo de decadência de dez anos, o qual prevalece sobre a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

regra geral da Codificação Tributária, em face do permissivo inserto na parte inicial do § 4º do art. 150 do CTN. (Origem: TRF - PRIMEIRA REGIÃO Classe: AC - APELAÇÃO CIVEL - 01562729 Processo: 199601562729 UF: MG Órgão Julgador: QUARTA TURMA Data da decisão: 08/10/1999 Documento: TRF100091888)

Destaco, a fim de espancar dúvidas que porventura existam no seio deste Colegiado acerca da natureza jurídica de tais tributos, as decisões do Supremo Tribunal Federal que reconheceram ser, a cada um destes, contribuição para a seguridade social:

"AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO - TRIBUTÁRIO - COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS - INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A ENERGIA ELÉTRICA, SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES, DERIVADOS DE PETRÓLEO, COMBUSTÍVEIS E MINERAIS DO PAÍS - IMUNIDADE. INEXISTÊNCIA.

1. A COFINS e a contribuição para o PIS, na presente ordem constitucional, são modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto, e como contribuições para a seguridade social não estão abrangidas pela imunidade prevista no artigo 150, VI, da Constituição Federal nem são alcançadas pelo princípio da exclusividade consagrado no § 3º do artigo 155 da mesma Carta. Precedentes. Agravo regimental a que se nega provimento." (STF - AGRRE 224957 - 2ª T. - Rel. Min. Maurício Corrêa - DJU 16.03.2001 - p. 00096) (grifou-se)

"PIS E COFINS - EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES - INCIDÊNCIA - ARTS. 155, § 3º; E 195, CAPUT, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal (sessão do dia 01.07.1999), concluindo o julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 205.355 (Ag. Rg); 227.832; 230.337; e 233.807, Rel. Min. Carlos Velloso, abrangendo as contribuições representadas pela COFINS, pelo PIS e pelo FINSOCIAL sobre as operações relativas a energia elétrica, a serviços de telecomunicações, e a derivados de petróleo, combustíveis e minerais, entendeu que, sendo elas contribuições sociais sobre o faturamento das empresas, destinadas ao financiamento da seguridade social, nos termos do art. 195, caput, da Constituição Federal, não lhes é aplicável a imunidade prevista no art. 155, § 3º, da Lei Maior. Recurso conhecido e provido." (STF - RE 259541 - 1ª T. - Rel. Min. Ilmar Galvão - DJU 28.04.2000 - p. 101) (grifou-se)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS - LEI Nº 7.689/88 - NATUREZA JURÍDICA - A QUESTÃO DA LEI COMPLEMENTAR - PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS TRIBUTÁRIAS - INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA COM REFERÊNCIA AO PERÍODO-BASE DE 1988 - PRECEDENTES DO STF.

A qualificação jurídica da exação instituída pela Lei nº 7.689/1988 nela permite identificar espécie tributária que, embora não se reduzindo a dimensão conceitual do imposto, traduz típica contribuição social,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

constitucionalmente vinculada ao financiamento da seguridade social. Tributo vinculado, com destinação constitucional específica (CF, art. 195, I), essa contribuição social sujeita-se, dentre outras, as limitações instituídas pelo art. 150, I e III, a, da Carta Política, que consagra, como instrumentos de proteção jurídica do contribuinte, os postulados fundamentais da reserva legal e da irretroatividade das leis tributárias. A norma inscrita no art. 8º da Lei nº 7.689/1988 - que tornou exigível a contribuição social em questão a partir do resultado apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988 - vulnerou, de modo frontal, o princípio da irretroatividade das leis tributárias, que veda a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado (CF, art. 150, III, a)." (STF - RE 157.482 - ES - 1ª T. - Rel. Min. Celso de Mello - DJU 03.09.1993) (grifou-se)

Destaco, ainda, por sua capital importância, o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça concernente ao controle da eficácia do art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 frente às normas do CTN. Entende a Egrégia Corte, citando precedentes do STF, que a matéria é respeitante ao controle de constitucionalidade, pelo que não possui competência constitucional para apreciá-la. (Trago o assunto à balha em razão de posicionamento por vezes manifestados em votos deste Colegiado, os quais entendem que deixar de aplicar uma lei ordinária por haver conflito entre esta e o CTN não é matéria pertinente ao controle de constitucionalidade).

*"TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - LUCROS NÃO DISTRIBUÍDOS - LEI Nº 7.713, DE 1988, ART. 35 - CTN., ART. 43.
I - O exame da compatibilidade entre o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22.12.1988, e do art. 43 do Código Tributário Nacional, envolve o princípio da hierarquia das Leis, de índole constitucional, matéria que não se inclui no âmbito do Recurso Especial. III - Embargos de divergência conhecidos e recebidos. (STJ - ERESP 90266 - CE - 1ª S. - Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro - DJU 30.06.1997 - p. 30826)*

*"TRIBUTÁRIO - DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - CORREÇÃO MONETÁRIA - 1. EXAME DA LEGALIDADE. ARTIGO 30, § 1º, DA LEI Nº 7.730, DE 1989 - ARTIGO 30, CAPUT, DA LEI Nº 7.799, DE 1989.
2. EXAME DA CONSTITUCIONALIDADE - A eventual contrariedade do artigo 30, § 1º, da Lei nº 7.730, de 1989, com o artigo 43 do Código Tributário Nacional não pode ser examinada no âmbito do recurso especial; trata-se de matéria própria de recurso extraordinário, porque, a ser demonstrado, no caso, que lei ordinária usurpou competência reservada pela Constituição Federal, incide ela em inconstitucionalidade e não em mera ilegalidade, segundo os iterativos pronunciamentos do Supremo Tribunal Federal. Recurso especial não conhecido." (STJ - REsp*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº : 103-21.291

98578 - RS - 2ª T. - Rel. Min. Ari Pargendler - DJU 30.06.1997 - p. 30978).(grifou-se)

Assim, o reconhecimento da decadência das contribuições para a seguridade social - COFINS, Contribuição para o PIS e CSLL - implica na realização, por parte desta Câmara, de controle repressivo de constitucionalidade, o que não é atribuição de Órgãos do Poder Executivo, mas sim do Poder Judiciário e, excepcionalmente, do Poder Legislativo. Neste sentido a doutrina de Alexandre de Moraes: ²

*"No direito constitucional brasileiro, em regra, foi adotado o controle de constitucionalidade repressivo jurídico ou judiciário, em que é o próprio Poder Judiciário quem realiza o controle da lei ou ato normativo, já editados, perante a Constituição Federal, para retirá-los do ordenamento jurídico, desde que contrários à Carta Magna.
...(omissis)..."*

Excepcionalmente, porém, a Constituição Federal previu duas hipóteses em que o controle de constitucionalidade repressivo será realizado pelo próprio Poder Legislativo. Em ambas as hipóteses, o Poder Legislativo poderá retirar normas editadas, com plena vigência e eficácia, do ordenamento jurídico, que deixarão de produzir seus efeitos, por apresentarem um vício de inconstitucionalidade". (grifo no original)

Friso que para realizar controle de constitucionalidade não é necessário utilizar-se da expressão "declaro a lei X inconstitucional"; basta negar sua eficácia frente a normas Constitucionais, materiais ou formais (neste último caso se insere o controle de constitucionalidade da lei ordinária frente ao CTN). Neste sentido, veja-se o posicionamento do Supremo Tribunal Federal:

**"CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE DE NORMA JURÍDICA.
ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.**

- A declaração de inconstitucionalidade de norma jurídica "incidenter tantum", e, portanto, por meio do controle difuso de constitucionalidade, é o pressuposto para o Juiz, ou o Tribunal, no caso concreto, afastar a aplicação da norma tida como inconstitucional. Por isso, não se pode pretender, como o faz o acórdão recorrido, que não há declaração de inconstitucionalidade de uma norma jurídica "incidenter tantum" quando o acórdão não a declara Inconstitucional, mas afasta a sua aplicação, porque tida como inconstitucional.

² Alexandre de Moraes in *Direito Constitucional*. São Paulo, Atlas, 2000, p. 560.
132.965*MSR*09/09/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº : 103-21.291

Ora, em se tratando de inconstitucionalidade de norma jurídica a ser declarada em controle difuso por Tribunal, só pode declará-la, em face do disposto no artigo 97 da Constituição, o Plenário dele ou seu Órgão Especial, onde este houver, pelo voto da maioria absoluta dos membros de um ou de outro.

No caso, não se observou esse dispositivo constitucional.

Recurso extraordinário conhecido e provido".³ (grifou-se)

Caso se deixe de aplicar leis regularmente emanadas do processo legislativo, está configurada uma invasão na esfera de competência exclusiva do Poder Judiciário, ferindo assim a independência dos Poderes da República preconizada no artigo 2º da Carta Magna⁴.

Excepcionalmente, e unicamente a título de racionalidade administrativa conjugada à economia processual, é autorizado à Administração Pública, através do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, a negativa de vigência à lei. De acordo com esta norma, "As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta". Inequívoca e definitiva, segundo o Parecer PGFN/CRE/Nº 948/98 (item 4 "c"), corresponde a:

- decisão proferida em ação direta, ainda que única;
- decisão, mesmo que única, se a norma cuja inconstitucionalidade for ali declarada tenha sua execução suspensa por ato do Senado Federal;
- decisão Plenária transitada em julgado, ainda que única e mesmo quando decidida por maioria de votos, se nela foi expressamente conhecido e julgado o mérito da questão em tela.

³ RE-179170 / CE, Relator(a): Min. MOREIRA ALVES; Publicação: DJ DATA-30-10-98 PP-00015 EMENT VOL-01929-03 PP-00450; Julgamento: 09/06/1998 - Primeira Turma.

⁴ "São Poderes da União, **Independentes e harmônicos** entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário." (grifou-se)
132.965*MSR*09/09/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

Com base no referido Decreto nº 2.346/97 o regimento interno deste Colegiado recebeu ressalva específica da impossibilidade de realizar o controle repressivo de constitucionalidade:

"Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II - objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III - que embasem a exigência de crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal. (Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998; artigo acrescentado pela Portaria MF nº 103, de 23.04.2002, DOU 25.04.2002)"

A negativa de vigência à lei em outros casos afora os acima mencionados depende do controle jurisdicional - e não do administrativo, cujo contencioso tem por escopo justamente a verificação da observância da legalidade do ato. A este respeito vem se manifestando copiosa doutrina, dentre as quais a de José Afonso da Silva, que ensina⁵:

"Milita presunção de validade constitucional em favor de leis e atos normativos do Poder Público, QUE SÓ SE DESFAZ QUANDO INCIDE O MECANISMO DE CONTROLE JURISDICIONAL ESTATUÍDO NA CONSTITUIÇÃO. Essa presunção foi reforçada pela Constituição pelo teor do art. 103, § 3º, que estabeleceu um contraditório no processo de declaração de inconstitucionalidade, em tese, impondo o dever de audiência de Advogado-Geral da União que obrigatoriamente defenderá o ato ou o texto impugnado."
(Grifou-se)

⁵ José Afonso da Silva *in* Curso de Direito Constitucional Positivo. São Paulo, editora Revista dos Tribunais, 6ª ed., p. 51.
132.965*MSR*09/09/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

Não é lícito, pois, à instância administrativa decidir sobre matéria que não é de sua alçada, afrontando a Lei Maior.

Em suma, o poder/dever da Administração Pública, em especial dos órgãos julgadores, a respeito da realização do controle repressivo de constitucionalidade, restringe-se a:

(1) aplicar as decisões proferidas em sede de ação declaratória de constitucionalidade e ação declaratória de inconstitucionalidade (Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, art. 28, parágrafo único) e arguição de descumprimento de preceito fundamental (Lei nº 9.882, 10 de novembro de 1999, art. 10, § 3º), definitivas ou através de medida cautelar (Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, art. 1º-A),

(2) pôr em prática Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato (CF, art. 52, X),

(3) observar as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional (Decreto nº 2.346/97, art. 4º, parágrafo único),

(4) não aplicar o objeto de decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em caso concreto, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República (Decreto nº 2.346/97, art. 1º, § 3º) e

(5) não dar eficácia à legislação que embase a exigência de crédito tributário cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal ou objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal (Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, art. 22-A - artigo acrescentado pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002).

Nesse mesmo sentido a jurisprudência administrativa:

"INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS NORMATIVOS - Rejeita a preliminar de falta de apreciação da inconstitucionalidade de atos normativos, ante o princípio do plenário, prerrogativa esta outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo. Em sede administrativa somente é dado a apreciação del



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

inconstitucionalidade ou ilegalidade após a consagração pelo plenário do STJ ou STF (art. 97, 102, III a e b da CF).” (1º CC - Ac. 105-12.814 - 5ª C - Rel. Ivo de Lima Barboza - DOU 24.09.1999)

“IRPF - NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA POR NÃO APRECIAR ARGUMENTO QUANTO A INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - Somente o Poder Judiciário pode apreciar a Constitucionalidade das Leis, pois presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo, não podendo os DRJs ou este Tribunal Administrativo julgar a matéria, por extrapolar sua competência.” (1º CC - Ac. 102-43.144 - 2ª C - Rel. José Clóvis Alves – DOU 18.01.1999)

“MULTA DE OFÍCIO - INCONSTITUCIONALIDADE - CARÁTER CONFISCATÓRIO - Não pode órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicar penalidade prevista em lei em vigor, cuja inconstitucionalidade não foi reconhecida pelo STF - A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório refere-se a tributo, e não a multa, e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei. Recurso parcialmente provido.” (1º CC - Ac. 101-92.692 - 1ª C. - Relª Sandra Maria Faroni - DOU 29.07.1999 - p. 06)

“CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar e decidir questões que versem sobre inconstitucionalidade das leis em vigor. A este Conselho, como órgão integrante do Poder Executivo, compete tão-somente zelar pela correta aplicação dos dispositivos legais, carecendo-lhe competência para aquilatar de inconstitucionalidade das mesmas.” (1º CC - Ac. 104-12.693 - 4ª C - Relª Leila Maria Scherrer Leitão - DOU 07.10.1996)

Ou seja, mesmo desprezando-se a posição do Colendo Superior Tribunal de Justiça (o que entendo despropositado) não há falar em decadência para a CSLL, COFINS e Contribuição para o PIS, uma vez que o lançamento se deu bem antes de seu termo final estabelecido legalmente.

Em suma, por qualquer das posições mencionadas, não ocorreu a decadência do poder-dever do fisco em constituir o crédito tributário objeto do lançamento em apreço.

B.2) DO ARBITRAMENTO

Conforme descrito no auto de infração atinente ao IRPJ (fl(s). 24) o arbitramento se deveu ao fato de que “o contribuinte notificado a apresentar os livros fiscais e contábeis, inclusive o livro Caixa e documentos da sua escrituração, conforme



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº : 103-21.291

Termo de Início de Fiscalização e termos de intimação em anexo, deixou de apresentá-los". A contribuinte não recorre da realização do arbitramento.

B.3) DO LANÇAMENTO RELATIVOS ÀS RECEITAS OMITIDAS

A contendedora se insurge contra o lançamento concernente à omissão de receitas, o qual tem por base o art. 42 da Lei nº 9.430/92. Alega que a jurisprudência deste Colegiado não permite que se arbitre o lucro com base em depósitos bancários sem que se comprove o destino da renda auferida.

Nesta matéria, o lucro foi arbitrado com base na receita omitida. Relata a Fiscalização que:

"Analisando os extratos bancários e deduzindo as transferências de valores das contas da própria empresa, apuramos vários créditos caracterizadores de indícios de receitas creditas nas contas correntes.

Desta forma, intimamos os responsáveis pela empresa, ...(omissis)..., para justificar e esclarecer aqueles créditos levantados, que não fossem provenientes (de) receitas da empresa.

Omo os responsáveis acima apontados, nada responderam à fiscalização, apuramos as receitas devidas, com base nos elementos já disponíveis, de conformidade com o disposto no artigo 845, Inciso II e III do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3000/99.

Assim sendo, fica caracterizada a omissão de receita apurada pella movimentação financeira, o excedente ds valores creditados e a somaentre so valores declarados e as omissões apuradas pelo SICAF, já lançados nos outrps itens do presente auto de infração. Este valor excedente está sendo tributado como omissão de receita, com base no artigo 42 e parágrafos da Lei nº 9.430/96 ...(omissis)..."

A base legal deste lançamento, como visto, é o art. 42 da Lei nº 9.430/96, a qual possui a seguinte redação:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os 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 dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º. O valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº : 103-21.291

§ 2º. Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º. Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

...(omissis)..."

A fiscalização, em obediência ao § 3º do referido artigo, excluiu do cálculo os créditos decorrentes de transferências de contas da própria empresa e intimou os responsáveis para comprovar a origem dos recursos, no que não foi atendida. Restou assim caracterizada a omissão de receitas, uma vez que a interessada não logrou comprovar a origem dos recursos mantidos em instituições financeiras e da qual era titular. Neste mesmo sentido a jurisprudência deste Colegiado:

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ...(omissis)... Somente com o advento do art. 42 e seus parágrafos, da Lei nº 9.430, de 26/12/96, os depósitos bancários não escriturados autorizam o lançamento por presunção de desvio de receitas." (CSRF - Proc. 13421.000033/95-11 - Rec. RD/102-01.038 - (01-03.496) - 1ª T. - Rel. Carlos Alberto Gonçalves Nunes - DOU 28.10.2002 - p. 35)

"A PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS, PREVISTA NO ART. 42 DA LEI Nº 9430 DE 1996, AUTORIZA O LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA PELO SUJEITO PASSIVO (1º CC - Proc. 10384.000603/2001-97 - Rec. 129.677 - (104-18.941) - 4ª C. - Relª Vera Cecília Mattos Vieira de Moraes - DOU 28.11.2002 - p. 287)

"O LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA SOMENTE TEM LUGAR A PARTIR DO ANO CALENDÁRIO DE 1997, POR FORÇA DO DISPOSTO NO ART 42, DA LEI N 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996". (1º CC - Proc. 10650.000308/97-04 - Rec. 128.953 - (108-06.870) - 8ª C. - Rel. Nelson Lósso Filho - DOU 22.10.2002 - p. 33)

"IRPF - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - LEI Nº 9.430, DE 1996, ART. 42 - O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 autoriza a presunção de omissão de receitas amparada em depósitos bancários de origem não identificada pelo contribuinte, restrita a presunção autorizada às normas e parâmetros que lhe foram legalmente fixadas." (1º CC - Proc. 11080.009504/98-52 - Rec. 125.975 - (104-18.555) - 4ª C.- Rel. Roberto William Gonçalves - DOU 03.10.2002 - p. 30)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

"OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁ - RIOS - Depósitos bancários de origem não comprovada - artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 - Caracteriza como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações." (1º CC – Proc. 10675.002107/2001-01 – Rec. 130.300 – (104-18.883) – 4ª C. – Rel. Nelson Mallmann – DOU 03.10.2002 – p. 36)

"DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Insubsiste o lançamento realizado com base, exclusivamente em depósitos bancários, sem vinculação deles à receita desviada, por ferir o princípio da reserva legal consagrado nos arts. 3º, 97 e 142 do Código Tributário Nacional. O lançamento por presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada somente tem lugar a partir do ano-calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996." (1º CC – Ac. 107-05945 – 7ª C. – Rel. Carlos Alberto Gonçalves Nunes – DOU 24.11.2000 – p. 87)

Não tem razão, portanto, a contendedora.

B.4) DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

Alega que houve quebra do sigilo bancário sob a égide da Lei Complementar nº 105/2001 e da Lei nº 10.174/2001, que reputa inconstitucionais. Caso fossem consideradas constitucionais, a quebra somente poderia atingir as movimentações financeiras efetuadas após o início da vigência de tais leis.

Não lhe assiste razão. Por primeiro, uma vez que, estando o Fisco sujeito ao sigilo das informações com as quais lida (CTN, art. 198⁶), não existe quebra, mas transferência de informações sigilosas.

Por outro lado, a obrigatoriedade dos bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras, mediante intimação escrita, em prestarem à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com

⁶ "Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

relação aos bens, negócios ou atividades de seus clientes já era positivada pelo art. 197, II, do CTN.⁷

Mesmo que assim não fosse, os preceitos relativos às informações prestadas por instituições financeiras, insertos na Lei Complementar nº 105/2001 e na Lei nº 10.174/2001, são concernentes aos poderes de fiscalização, ou seja procedimentais e inquisitórios, tendo aplicação imediata. Neste sentido a jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais:

“TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP 105/2001.PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA.

1. A Lei 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade.

2. O art. 6º da Lei complementar 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto 3.724/2001, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos sejam indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação.

3. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela Lei Complementar 105/2001 e pelo Decreto 3.724/2001”. (Origem: TRIBUNAL - QUARTA REGIÃO Classe: AG - AGRAVO DE INSTRUMENTO - 92809 Processo: 200104010796129 UF: RS Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA Data da decisão: 28/02/2002 Documento: TRF400083402; DJU DATA:03/04/2002 PÁGINA: 461 DJU DATA:03/04/2002; JUIZA MARIA LÚCIA LUZ LEIRIA).

“TRIBUTÁRIO – REPASSE DOS DADOS RELATIVOS À CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA – SIGILO BANCÁRIO – O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos

⁷ *Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros: II – os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras.”
132.965*MSR*09/09/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII da CF/88, conforme entendimento sedimentado no Tribunal. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei nº 8.021/90, Lei nº 9.311/96, Lei nº 10.174/2001, Lei Complementar nº 105/2001). As disposições da Lei nº 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da Lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas. Agravo provido. Prejudicado o agravo regimental". (TRF 4ª R. – AI 2001.04.01.052106-2 – PR – 2ª T. – Rel. Juiz João Surreaux Chagas – DJU 06.02.2002 – p. 895)

"ADMINISTRATIVO – CONSTITUCIONAL – SIGILO BANCÁRIO – QUEBRA POR MEIO DE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO-FISCAL – 1. A jurisprudência desta Corte orienta-se no sentido de que os bancos são obrigados a prestar à autoridade administrativa as informações de que disponham em relação a bens, negócios ou atividades de terceiro, independentemente de autorização judicial. 2. Recurso e remessa oficial providos." (TRF 4ª R. – AMS 97.04.13820-2 – PR – 3ª T. – Relª Juíza Luíza Dias Cassales – DJU 16.02.2000 – p. 220)

Também este Colegiado já se manifestou nesse sentido:

"SIGILO BANCÁRIO – Mediante intimação escrita, os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais Instituições Financeiras, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros (Lei nº 5.172/66 art. 197). O sigilo garantido pela Constituição Federal de 1988, art. 5º inc. XII diz respeito às comunicações de dados, de computador a computador entre o cliente e a instituição financeira, não se estendendo a arquivos de operações já realizadas". (1º CC – Ac. 102-43.690 – 2ª C. – Rel. José Clóvis Alves – DOU 22.07.1999 – p. 05)

"SIGILO BANCÁRIO – NULIDADE DO PROCESSO FISCAL – Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no artigo 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964 (artigo 8º da Lei nº 8.021, de 1990)". (1º CC – Proc. 10920.001886/98-21 – Rec. 121.429 – (104-18.632) – 4ª C. – Rel. Nelson Mallmann – DOU 30.08.2002)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

"SIGILO BANCÁRIO – NULIDADE DO PROCESSO FISCAL – Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964 (art. 8º da Lei nº 8.021, de 1990)." (1º CC – Ac. 104-18.070 – 4º C. – Red. p/o Ac. Remis Almeida Estol – DOU 07.01.2002 – p. 48)

Quanto às alegações de inconstitucionalidades, não podem elas ser conhecidas, por não se enquadrarem nas exceções permitidas a este Colegiado em matéria de controle repressivo de constitucionalidade, como fundamentado retro.

Já a alegação de que a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) não cumpriu os requisitos do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001 prescinde de prova, a qual incube a quem alega (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 36),⁸ pelo que não deve ser dado provimento, nesta questão, ao recurso voluntário.

B.5) DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS

Alega que a vigência da Contribuição para o PIS somente incidiria sobre os fatos geradores ocorridos a partir de fevereiro de 1999, face ter sido instituída por Medidas Provisórias e aponta diversas inconstitucionalidades em sua legislação.

Não está com a razão. Esta matéria há muito já foi assentada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, que entende que o termo a quo do prazo de anterioridade previsto no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal flui da data da publicação da medida provisória, que não perde a eficácia, se não convertida em Lei no prazo de trinta dias, desde que, nesse período, ocorra a edição de outro provimento da mesma espécie:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PIS-PASEP – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE EM SE TRATANDO DE MEDIDA PROVISÓRIA – O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 232.896, que versa caso análogo ao presente, assim decidiu:

⁸ Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.
132.965*MSR*09/09/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

**CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PIS-PASEP. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL: MEDIDA PROVISÓRIA: REEDIÇÃO. I – Princípio da anterioridade nonagesimal: CF, art. 195, § 6º: contagem do prazo de noventa dias, medida provisória convertida em lei: conta-se o prazo de noventa dias a partir da veiculação da primeira medida provisória. II – Inconstitucionalidade da disposição inscrita no art. 15 da Med. Prov. 1.212, de 28.11.95 – "aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995" – e de igual disposição inscrita nas medidas provisórias reeditadas e na Lei 9.715, de 25.11.98, artigo 18. III – Não perde eficácia a medida provisória, com força de Lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de nova medida provisória, dentro de seu prazo de validade de trinta dias. IV – Precedentes do STF: ADIN 1.617-MS, Ministro Octavio Gallotti, "DJ" de 15.8.97; ADIN 1610-DF, Ministro Sydney Sanches; RE nº 221.856-PE, Ministro Carlos Velloso, 2ª T, 25.5.98. V – RE conhecido e provido, em parte". – Dessa orientação divergiu o acórdão recorrido. Recurso extraordinário conhecido e provido. (STF – RE 253088 – MG – 1ª T. – Rel. Min. Moreira Alves – DJU 01.02.2002 – p. 00106)*

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO – CONSTITUCIONAL – TRIBUTÁRIO – LEI 8.128/91 – REDUÇÃO DO PRAZO PARA RECOLHIMENTO DO PIS E DO FINSOCIAL – INCONSTITUCIONALIDADE – INEXISTÊNCIA – 1. O termo a quo do prazo de anterioridade previsto no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal flui da data da publicação da medida provisória, que não perde a eficácia, se não convertida em Lei no prazo de trinta dias, desde que, nesse período, ocorra a edição de outro provimento da mesma espécie. 2. Lei 8.128/91. Redução do prazo para recolhimento do PIS e do FINSOCIAL. Inconstitucionalidade. Inexistência. A alteração do prazo para recolhimento das contribuições sociais não viola o princípio da anterioridade nem implica criação ou aumento do tributo. Agravo regimental não provido. (STF – AGRRE 275791 – RS – 2ª T. – Rel. Min. Maurício Corrêa – DJU 15.03.2002 – p. 00045)

REEDIÇÃO DE MP: POSSIBILIDADE – A medida provisória não apreciada pelo Congresso Nacional pode ser reeditada dentro de seu prazo de validade de 30 dias, mantendo a eficácia de lei desde sua primeira edição. Com base nesse entendimento, o Tribunal julgou procedente ação direta ajuizada pelo Procurador-Geral da República e declarou a inconstitucionalidade das Resoluções Administrativas nºs 21/97 e 22/97, ambas do Tribunal Regional do Trabalho da 24ª Região (Mato Grosso do Sul), que concederam aos magistrados e servidores daquela Região reajuste de vencimentos no percentual de 47,94% – retroativos ao mês de março de 1994, correspondente a 50% do Índice de Reajuste do Salário Mínimo – IRSM, previsto na Lei 8.676/93, que dispõe sobre a política de remuneração dos servidores públicos civis e militares da Administração Federal direta, autárquica e fundacional -, uma vez que tal reajuste fora suprimido pela Medida Provisória 434/94, sucessiva e tempestivamente reeditada até sua conversão na Lei 8.880/94. Precedentes citados: ADIn 1.647-PA (DJUU de 26.03.1999), ADInMC 1.617-MS (DJUU de 15.08.1997), ADIn 1.610-DF (julgada em 03.03.1999, acórdão pendente de publicação). ADIn 1.612-MS, rel. Min. Carlos Velloso, 06.05.1999. (STF – ADIN 1.612 – MS – Plenário – Rel. Min. Carlos Velloso – Informativo nº 148 – 12.05.1999)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº : 103-21.291

Quanto às alegações de inconstitucionalidades, não podem elas ser conhecidas, por não se enquadrarem nas exceções permitidas a este Colegiado em matéria de controle repressivo de constitucionalidade, como fundamentado retro.

B.6) DA COFINS

Aduz ser inválido o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que a Emenda Constitucional nº 20 não a convalidou e ter havido ofensa à *vacatio legis*, produzindo eficácia referida Lei a partir de 1º de março de 1999, e não a partir de 1º de fevereiro do mesmo ano, como determina o seu art. 17. Pede para que seja compensado o montante correspondente ao aumento da alíquota de 2% para 3% com a CSLL.

Suas ingurgências se traduzem, quanto à COFINS, tão-somente na inconstitucionalidade de texto expreso de lei, as quais não podem ser conhecidas por não se enquadrarem nas exceções permitidas a este Colegiado em matéria de controle repressivo de constitucionalidade, como fundamentado retro. Apenas a título de ilustração farta jurisprudência acerca da constitucionalidade de tal norma:

“TRIBUTÁRIO – COFINS – INCIDÊNCIA – COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS – PRELIMINAR DE AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO ANALÍTICA DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL – Art. 195, inciso I, da Constituição Federal, conforme redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98. A Lei nº 9.718, de 27.11.1998, – a dispor que o faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica -, foi recepcionada pela atual redação do art. 195, inciso I, da Constituição Federal. A Lei nº 9.718/98 “estendeu o conceito constitucional de faturamento em relação a todas as pessoas jurídicas de direito privado” (cf. Vittorio Cassone, COFINS – Lei nº 9.718/98 – Validade e Alcance, in Repertório de Jurisprudência IOB, Tributário, Constitucional e Administrativo, nº 8/99, 1/13.411). O Excelso Supremo Tribunal Federal, em várias oportunidades, no que se refere às empresas vendedoras de mercadorias e/ou prestadora de serviços, quanto ao campo de incidência da COFINS ou do extinto FINSOCIAL, equiparou faturamento à receita bruta, o que desautoriza a conclusão de que faturamento havia sido empregado em sentido restrito. O imóvel é um bem suscetível de transação comercial, pelo que se insere no conceito de mercadoria. Não se sustêm, data venia, nos dias que correm a interpretação literal do disposto no art. 191 do Código Comercial e do art. 19, § 1º, do Regulamento nº 737. Em épocas de antanho, os imóveis não constituíam objeto de ato de comércio. Atualmente, tal não se dá, por força das Leis nºs 4.068/62 e 4.591/64. Preliminar rejeitada. Embargos de Divergência recebidos. Decisão por maioria de votos. (STJ – ED-REsp



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

166.366 – (1999/0031641-0) – PE – 1ª S. – Rel. Min. Franciulli Netto – DJU
12.08.2002 – p. 161)

PROCESSUAL CIVIL – AGRAVO REGIMENTAL EM APELAÇÃO CÍVEL – CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS E/OU PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS – FATURAMENTO E RECEITA BRUTA – LEI Nº 9.718, DE 1998 – DECISÃO MONOCRÁTICA DE RELATOR – NEGATIVA DE SEGUIMENTO – ART. 557, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – POSSIBILIDADE – AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO – 1) A Corte Especial deste Tribunal rejeitou a Arguição de Inconstitucionalidade suscitada na AMS nº 1999.01.00.096053-2/MG, ao entendimento de que as disposições da Lei nº 9.718, de 1998, relativas a COFINS, tanto do ponto de vista formal quanto material, são compatíveis com os preceitos constitucionais, eis que tanto a Lei Complementar nº 70, de 1991, como as Leis Complementares nºs 7 e 8, ambas de 1970, que instituíram, respectivamente, a COFINS e a contribuição para o PIS/PASEP, têm essência de Lei ordinária e, assim, podem ser alteradas por Lei ordinária. 2) Quando veio a lume a Emenda Constitucional nº 20, de 1998, os termos "faturamento" e "receita bruta" já se equivaliam, de acordo com a jurisprudência, à época, do col. Supremo Tribunal Federal. A edição da Lei nº 9.718/1998 simplesmente explicitou a dimensão da expressão "faturamento", tal como a Suprema Corte havia feito. 3) Demonstrada, portanto, a completa falta de perspectiva de êxito da apelação, em face dos pronunciamentos das Terceira e Quarta Turmas deste Tribunal, contrários à tese defendida pelo(s) apelante(s), está o Relator autorizado, por força do disposto no artigo 557, do Código de Processo Civil, a negar seguimento "...a recurso manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou em confronto com Súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior" (CF. art. cit.). 4) Decisão mantida. 5) Agravo Regimental desprovido. (TRF 1ª R. – AGRAC 34000081951 – DF – 3ª T. – Rel. Des. Fed. Plauto Ribeiro – DJU 25.10.2002 – p. 69)

TRIBUTÁRIO – PIS/COFINS – ART. 3º, § 2º, III, LEI Nº 9.718/98 – DEDUÇÃO – COMPENSAÇÃO – POSSIBILIDADE – MP 1.991-18 – CONSTITUCIONALIDADE – HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS – 1. O regulamento a ser expedido pelo poder executivo para possibilitar a aplicação do art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9.718, de 1998, não poderá contrariar o referido dispositivo, apenas explicitá-lo. O contribuinte não pode sofrer prejuízos em face da ausência de regulamentação do dispositivo em questão, razão pela qual é possível deduzir da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição, os valores que computados como receita, foram transferidos a outras pessoas jurídicas. 2. A medida provisória nº 1.991-18, de 10.06.2000, acabou por revogar o dispositivo. No entanto, deve ser respeitado o princípio da anterioridade mitigada previsto na Constituição Federal de 1988, art. 195, § 6º. Publicada a medida provisória nº 1.991-18 em 10.06.2000, a partir de 08.09.2000 é defesa a dedução, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição, dos valores que computados como receita, foram transferidos a outras pessoas jurídicas. 3. A MP nº 1.991-18, de 2000, ao alterar a Lei nº 9.718/98, não disciplinou a alteração efetuada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998, já que esta, ao acrescentar o vocábulo "receita"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

ao art. 195, I, b, não modificou a essência da previsão constitucional, ante a equivalência, reconhecida no âmbito do pretório excelso, dos termos "receita" e "faturamento". 4. É possível a compensação dos valores indevidamente recolhidos, em consonância com os ditames do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, com importâncias referentes a período subsequente e desde que se faça com contribuições de mesmas espécie e destinação constitucional (art. 66, § 1º, c/c art. 39, da Lei nº 9.250, de 1995). 5. Tendo em conta o período dos recolhimentos efetuados a maior, devem ser utilizados na restituição a UFIR (até dezembro de 1995) e, por força do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250, de 1995, aplicados juros equivalentes à taxa selic a partir de janeiro de 1996, sendo inacumuláveis com qualquer índice de correção monetária. 6. Verba honorária fixada em 10% sobre o valor da causa. Sucumbência recíproca. (TRF 4ª R. – AC 2001.70.07.001177-7 – PR – 2ª T. – Rel. Des. Fed. Dirceu de Almeida Soares – DJU 11.09.2002 – p. 637)

TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL – PIS/COFINS – ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTAS – LEI Nº 9.718/98 – CONSTITUCIONALIDADE – 1. Ao tempo em que promulgada a Lei nº 9.718, em 27.11.1998, a Carta Magna não continha a receita bruta como uma das hipóteses para a incidência da espécie de tributo examinada. Nada obstante, o seu art. 17, inciso I, previu que os seus efeitos apenas seriam produzidos, no tocante às alterações introduzidas no PIS/PASEP e na COFINS (arts. 2º a 8º), para os fatos geradores ocorridos a partir de 01.02.1999. Quando do transcurso de tal data já estava em vigor a EC nº 20, estabelecendo a receita como uma das fontes de custeio da seguridade social. 2. Ademais, consoante posição jurisprudencial do Pretório Excelso, o conceito de receita bruta coincide com o de faturamento, sendo este contido como fonte de custeio da seguridade social desde a promulgação da Constituição Federal, em sua redação original. 3. As alterações feitas na Lei Complementar nº 70/91 pela Lei nº 9.718/98, no tocante à majoração da alíquota (de 2 para 3% – art. 8º, caput) são plenamente possíveis, pois o primeiro diploma legal mencionado cuida, na verdade, de matéria a ser disciplinada ordinariamente, podendo, assim, ser modificado por uma simples Lei ordinária, a teor da interpretação albergada quando do julgamento da ADC 1-1/DF. 4. Agravo provido. (TRF 5ª R. – AGTR 34101 – (2001.05.00.001466-2) – PE – 4ª T. – Rel. Des. Fed. Luiz Alberto Gurgel de Faria – DJU 14.02.2002 – p. 2247)

Quanto ao pedido de compensação, o mesmo possui rito procedimental próprio, que deve ser obedecido (Instrução Normativa SRF nº 21/97, com as alterações da Instrução Normativa SRF nº 73/97), não sendo passível de conhecimento neste processo administrativo que visa a determinar a correta matéria tributável. De qualquer sorte, como aduziu a autoridade recorrida, "conforme se verifica do Demonstrativo de Apuração da COFINS de fls. 53 a 55, a alíquota aplicada sobre a base tributada foi de 2% (dois por cento), e não de 3% (três por cento), conforme alegou a impugnante"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº : 103-21.291

B.7) DA MAJORAÇÃO E DO AGRAVAMENTO DA MULTA

B.7.1) DA MAJORAÇÃO DA MULTA

Assevera ser ilegal, confiscatória e indevida a majoração da multa (que nomina de moratória) para 112,5% e 225%, uma vez que respondeu a todas as intimações nas pessoas dos sócios Rogério Ribeiro Santos e Izabel Cristina Fioramosca Godinho.

Por primeiro, refuto a alegação de ilegalidade das multas, que têm sua base legal no art. 44, incisos I e II, § 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º (..)

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente."

No entanto, a jurisprudência deste Colegiado tem entendido não ser passível de majoração a multa quando a contribuinte responde os termos da fiscalização, que, não obstante, não alcança seu objetivo de receber a documentação fiscal e contábil pleiteada. Ocorre que, pela falta de entrega destes documentos decorre o arbitramento do lucro.

B.7.2) DO AGRAVAMENTO DA MULTA

Manifesta a contribuinte, também, sua discordância quanto à aplicação da multa de ofício agravada de 225%, alegando ser a mesma confiscatória, bem como não haver agido com dolo, má-fé ou simulação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

A base legal da referida multa é o art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, anteriormente transcrito.

A multa agravada foi lançada conjuntamente com a matéria tributada decorrente de 1) omissão de receitas na revenda de mercadorias (fl(s). 24-5) e depósitos bancários de origem não-comprovada (fl(s). 25-7). Analiso separadamente cada caso.

1) No primeiro foi realizado um confronto entre os valores das receitas declaradas nas DIPJs e no sistema do Fisco Estadual denominado SICAF, o qual registra venda de mercadorias. Deveu-se o agravamento ao "evidente intuito de fraude praticado pela empresa ao informar para a Receita Federal valores de receita bruta bem inferiores aos valores reais e se habilitando ainda a regimes de tributação favorecidos (Microempresa e SIMPLES), ao passo que para a Receita Estadual".

Respeitante à imposição da multa agravada entendo que não ficou caracterizado o evidente intuito de fraude uma vez que a divergência de declarações para os Fiscos Federal e Estadual, por si, só, não o caracteriza.

2) A segunda matéria em que existiu lançamento da multa agravada foi na omissão de receitas em decorrência de depósitos bancários de origem não-comprovada, como já analisado.

Neste caso, entendo que não se pode aplicar a multa agravada, a qual depende do dolo de sonegar ou fraudar, uma vez que não restou caracterizada, no meu sentir, a prova do dolo. Tratando-se de lançamento por presunção (presume-se a omissão de receitas a partir da movimentação financeira da empresa) não existe prova direta da omissão, que dirá do dolo de omitir.

Nesse sentido a jurisprudência deste Colegiado:

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO AGRAVADA – FRAUDE – JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA – Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 100%, prevista



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos, além disso para que a multa de 300% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. A manutenção de depósitos bancários à margem da escrituração, em nome próprio, pode caracterizar omissão no registro de receitas pela pessoa jurídica, porém não caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do art. 992, II, do RIR/94." (1º CC – Ac. 104-16.858 – 4ª C. – Rel. Nelson Mallmann – DOU 25.05.1999 – p. 06)

B.8) DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

A interessada defende a "ilegalidade" e inconstitucionalidade da aplicação da SELIC. Também aqui está desguarnecida de razão a nobre litigante, em razão de que a aplicação da taxa SELIC é determinada legalmente. Quanto às razões de inconstitucionalidade, valem as mesmas considerações tecidas retro.

A aplicação da taxa SELIC para a atualização monetária dos créditos tributários a cargo da Receita Federal é determinada pelo art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

...(omissis)...

§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento".

Em relação às alegações de inconstitucionalidade, aplicam-se as mesmas razões aduzidas retro acerca da impossibilidade do conhecimento das mesmas.

CONCLUSÃO

Voto por conhecer deste recurso voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas, a alegação de decadência e dar provimento parcial ao recurso voluntário

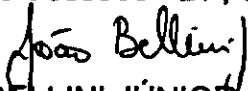


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº : 103-21.291

para reduzir, no item 02 do auto de infração (depósitos bancários não-contabilizados) a multa para de 112,5% e 225% para 75% (setenta e cinco por cento).

Sala das Sessões - DF, em 13 de junho de 2003


JOÃO BELLINI JÚNIOR





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator Designado.

Designado para redigir o voto vencedor, inicialmente, adoto o relatório da lavra do ilustre Conselheiro relator, por sorteio, Dr. João Bellini Júnior, ao qual nada tenho a acrescentar.

O dissenso instaurou-se no seio do colegiado, tão somente, quanto às seguintes questões:

1ª.) preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao IRPJ do ano calendário de 1996. A Câmara acolheu a preliminar, vencido, nesta parte, apenas o ilustre Conselheiro relator por sorteio, Dr. João Bellini Júnior, que não a acolheu; e

2ª.) preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário referente às contribuições sociais, também do ano calendário de 1996. A Câmara acolheu a preliminar, pelo voto de qualidade, vencidos os Conselheiros João Bellini Júnior (Relator), Nadja Romero Rodrigues e Aloysio José Percínio da Silva, que não a acolheram sob o fundamento de ser de 10 (dez) anos o prazo decadencial aplicável às contribuições sociais, previsto no artigo 45 da Lei nº. 8.212/91.

No tocante às demais matérias litigiosas, preliminares e mérito, restou prestigiado o voto proferido pelo ilustre Conselheiro relator, por sorteio, cujos fundamentos foram encampados pelos membros do Colegiado, por unanimidade de votos, ressalvada a posição dos ilustres Conselheiros Márcio Machado Caldeira e Alexandre Barbosa Jaguaribe, que proviam o recurso voluntário em maior extensão, para excluir da incidência tributária também a verba relativa a "depósitos bancários", no ano calendário de 1998.

A questão respeitante à interpretação dos dispositivos do Código Tributário Nacional sobre a decadência do direito de constituir o crédito tributário, artigos 150, § 4º. e artigo 173, nunca foi pacífica, seja entre os doutrinadores, seja no âmbito da jurisprudência judicial ou administrativa, voejando, quando dos julgamentos, ao sabor da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

posição doutrinária adota pela maioria dos membros dos órgãos julgadores, cambiante, de tempos em tempos, de acordo com as mudanças da composição dos Colegiados. Embora o CTN, Lei nº. 5.172, de 25/10/1966, vige deste 1º. de janeiro de 1967, a questão ainda não logrou ser pacificada.

Resumidamente, são três as posições doutrinárias em evidência.

A primeira, conta o lustro decadencial de acordo com a regra do artigo 173 do CTN, segundo a qual o direito de efetuar o lançamento tributário decai após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O segundo entendimento, conta o lustro decadencial pelas disposições do artigo 150, § 4º., segundo a qual o direito de efetuar o lançamento tributário decai após cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, confundindo-se o transcurso do prazo decadencial do direito de a administração tributária homologar o crédito tributário com o transcurso do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário.

A terceira posição doutrinária correspondente a uma combinação das duas posições anteriores, segundo a qual a contagem do lustro decadencial, previsto no artigo 173 do CTN, iniciar-se-ia depois de expirado o prazo de cinco anos que a administração tributária tem para homologar o lançamento (segundo o disposto no artigo 150, § 4º. do CTN), o que, na prática, significa estender o prazo decadencial para 10 (dez) anos.

Nas esferas judicial e administrativa prevaleceu por décadas, na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do extinto Tribunal Federal de Recursos, bem como na jurisprudência oriunda dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o entendimento de que a decadência do direito de constituir o crédito tributário ocorreria após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado, segundo esculpido no artigo 173 do CTN.

Entretanto, após a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça ter prolatado, recentemente, inúmeros julgados, contando o prazo decadencial pela regra do artigo 150, § 4º. do CTN, ou seja cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, a jurisprudência administrativa, dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, adotou esse entendimento, majoritariamente, nele permanecendo firme hodiernamente, para os lançamentos tributários atinentes aos fatos geradores ocorridos após e sob a égide da Lei nº. 8.383/91, conquanto a Primeira Seção



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

do Superior Tribunal de Justiça tenha uniformizado o entendimento daquela Egrégia Corte, em virtude da divergência de entendimentos afluída entre as suas Primeira e Segunda Turmas, em face de a Primeira Turma ter externado julgados no sentido de contar o prazo decadencial, do artigo 173 do CTN, depois de expirado o prazo de homologação do lançamento que se refere o artigo 150, § 4º., do CTN (dez anos).

Particularmente, tenho-me mantido simpático e fiel à tese de que o prazo decadencial do direito de efetuar o lançamento tributário melhor se amolda às regras do artigo 173 do CTN, visto que, seja o lançamento por homologação (artigo 150 do CTN) ou por declaração (artigo 147 do CTN), nas hipóteses esculpidas no artigo 149 do CTN, quando forem constadas omissões ou inexatidões nas modalidades de lançamentos por homologação ou por declaração deve ocorrer o lançamento *ex officio* a que se refere o pré-falado artigo 149 do CTN, considerando que o artigo 173 do CTN disciplina a decadência do direito de lançar o crédito tributário.

Esse entendimento resulta de vetusta jurisprudência do extinto Tribunal Federal de Recursos, em que as três posições doutrinárias em comento foram debatidas à exaustão, nos Embargos Infringentes na Apelação Cível nº. 75.165-SP, tendo prevalecido a tese da contagem do prazo decadencial pelas disposições do artigo 173 do CTN.

Peço vênias para integrar, neste voto, excertos de votos que proferi em diversos julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do voto no acórdão nº. CSRF/01-04.995, embora atualmente vencido, objetivando destacar o posicionamento doutrinário que perfilho e contribuição à compreensão do tema, a saber:

*[...]

A forma de lançamento do imposto de renda, se por declaração ou homologação, tem sido alvo de intensos debates nesta Turma da CSRF. Porém, abstraindo-se dessa discussão, o certo é que, no caso presente, estamos diante do lançamento de ofício, portanto efetuado pela autoridade tributária, por constatação de inexatidão na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido efetuada pela contribuinte.

Neste caso, há entendimentos reiterados desse Colegiado no sentido de que o prazo decadencial é regido pela regra contida no artigo 173, inciso I, do CTN.

No acórdão nº. CSRF/01-01.563, do qual fui relator, expressei esse entendimento e, por pertinente, transcrevo trecho do voto:

(...)

Há tributos, como o imposto de renda na fonte (IRF), cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

(CTN - art. 150, caput) ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

A homologação, quer expressa, quer tácita, na modalidade de lançamento de que se ocupa o artigo 150, não implica decadência do direito de lançar, mas, ao contrário, traduz o exercício mesmo desse direito. A homologação, sob qualquer de suas duas formas (expressa ou tácita), representa a afirmação administrativa de que o pagamento antecipado condiz com o tributo devido. E que nada mais há para ser exigido. Vê-se, pois, que a homologação é o exercício do direito de lançar e não sua preclusão.

Mas a homologação, expressa ou tácita, para que se dê, pressupõe uma atividade do contribuinte: o pagamento prévio determinado em lei. Sem ele não há fato homologável.

Dai estabelecer o art. 149, V, do CTN que 'quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte' o lançamento é efetivado de ofício.

Nada mais lógico: Se inexato o pagamento antecipado, nega-se a homologação e opera-se o lançamento de ofício (CTN - 149, V); se omisso na antecipação do pagamento, nada há passível de homologação e a exigência se formalizará por ato de ofício da administração (CTN - 149, V).

Como se vê, não tendo havido pagamento antecipado, não há que se falar em homologação do artigo 150 do CTN prolatável no prazo de 5 anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do artigo 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do artigo 173 do CTN.

(...)

Naquela assentada, demonstrei ser esse o entendimento prevalente no Poder Judiciário, como se pode ver do nº. 2 (dois) da ementa do acórdão do extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR que, de modo exemplar, abordou a questão em profundidade, nos Embargos Infringentes na Apelação Cível nº. 75.165-SP, onde se lê:

'2 - Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a exemplo das contribuições previdenciárias, é obrigação do sujeito passivo antecipar o pagamento. A falta deste - que é a hipótese dos autos - ou a sua realização em desacordo com os critérios legais, no que concerne ao montante e a época do recolhimento, configura conduta omissiva, autorizando o lançamento ex officio: neste caso, o prazo de cinco anos para o fisco 'constituir o crédito' de ofício começa a contar 'do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' (Código Tributário Nacional, art. 173, I).' (Destaque!)

Embora o acórdão nº. CSRF/01-1.563 trate de imposto de renda na fonte e o acórdão do TFR trate de contribuições previdenciárias, o entendimento exposto aplica-se, em sua plenitude, ao caso dos autos, relativos a IRPJ e CSL, pois a tese levantada considera que a falta de pagamento antecipado, ou o recolhimento em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

desacordo com a legislação aplicada, autoriza o lançamento *ex officio*, sendo o direito de lançar regido pelo artigo 173 do CTN, já que, neste caso, não há fato passível de homologação, ou seja, o não pago não se homologa, seja a falta de pagamento integral do tributo (omissão), seja a parcela ou diferença não recolhida (inexatidão).

A questão do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, especialmente em se tratando da modalidade denominada lançamento por homologação, embora o Código Tributário Nacional tenha sido editado em 1966, hodiernamente, tem sido alvo de intensos debates não só no seio deste Colegiado Administrativo, mas também no âmbito do Poder Judiciário, traduzindo-se em um convite à maior reflexão a respeito.

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 24/05/1995, no julgamento do Recurso Especial nº. 58.918-5/RJ (95/0001216-2), D. J. de 19/06/1995, por unanimidade de votos, exarou decisão encimada pela seguinte ementa:

**TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA -
CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA -
PRAZO (CTN ART. 173).**

I - O Art. 173, I do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu Art. 150, § 4º.

II - O termo inicial da decadência prevista no Art. 173, I do CTN não é a data em que ocorreu o fato gerador.

III - A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, Art. 150, § 4º).

IV - Se o fato gerador ocorreu em outubro de 1974, a decadência opera-se em 1º. de janeiro de 1985.'

O Relator, Ministro Humberto Gomes de Barros, no seu voto assim fundamentou:

'O V. Acórdão recorrido declarou extinta a execução, porque verbis:

'Assim, correspondendo o último alegado débito ao mês de dezembro de 1975, o prazo decadencial começou a fluir em 1º. de janeiro de 1976 e se extinguiu em 1º. de janeiro de 1981. Quando inscrita assim, em 17 de maio de 1983, data da inscrição da dívida, a decadência já se consumara.' (fl. 36)

Como se percebe, a lide remanescente envolve o confronto de duas teses:

a) de um lado, o Aresto adota como termo inicial da decadência, a data a partir da qual, seria possível consumir-se o lançamento;

b) de outra parte, a Autarquia afirma que o prazo decadencial inicia-se quando se escoo o prazo deferido ao credor, para consumir o lançamento. Valo dizer, desde quando já não é mais possível o lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

O Art. 173 do CTN expressa-se nestas palavras:

'O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

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

Examinado isoladamente, o texto legal deixa margem a duas interpretações.

Com efeito, a utilização do verbo poder, em seu modo condicional, autoriza o entendimento de que o prazo começa a partir do momento em seria lícito à administração fazer o lançamento. Por igual, o termo 'poderia', permite dizer que o prazo somente começa, depois que já não é mais lícita a prática do lançamento.

A dificuldade desaparece, quando se examina o Art. 173, em conjunto com o preceito contido no Art. 150, § 4º. do CTN.

O Art. 150 trata do lançamento por homologação.

Seu Parágrafo 4º. estabelece o prazo para a prática deste ato.

Tal prazo é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

O Parágrafo 4º. adverte para a circunstância de que, expirado este prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se definitivo o lançamento.

Vale dizer que o lançamento apenas se pode considerar definitivo, em duas situações:

a) depois de expressamente homologado;

b) cinco anos depois de ocorrido o fato gerador, sem homologação expressa.

Na hipótese de que agora cuidamos, o lançamento poderia ter sido efetuado durante cinco anos, a contar do vencimento de cada uma das contribuições.

Se não houve homologação expressa, a faculdade de rever o lançamento correspondente a mais antiga das contribuições (outubro/74) estaria extinta em outubro de 1979.

Já decadência ocorreria cinco anos depois 'do primeiro dia do exercício seguinte' à extinção do direito potestativo de homologar (1º. de janeiro de 1980). Ou seja: em primeiro de janeiro de 1985.

Ora, a inscrição da dívida verificou-se em maio de 1983 (Cf. fl. 47).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

Não houve decadência.

Provejo o recurso, para que a execução retome seu curso.'

Na Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça predominava copiosa jurisprudência em sentido diverso, contando o prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário em apenas cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, consistente na interpretação e aplicação dos dispositivos do § 4º. do artigo 150 do CTN, sem combinação com os dispositivos do artigo 173, inciso I, do CTN

Contudo essa jurisprudência, recentemente, mudou no sentido da interpretação integrada dos referidos dispositivos, artigo 150, § 4º., e artigo 173, inciso I, do CTN, na esteira do entendimento expresso pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao pacificar divergência existente entre as duas Turmas.

A seguir, transcrevo algumas ementas de acórdãos oriundos da Segunda Turma do STJ, expressivas do seu atual entendimento:

'PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. DECADÊNCIA. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 142, 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

[...]

2. Nas hipóteses em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa o pagamento, o crédito se constitui mediante o lançamento por homologação, que deve ocorrer dentro de cinco anos, contados do primeiro dia do ano subsequente ao do fato gerador. (RESP 175.363/SP; Recurso Especial (1998/0038514-2), D. J. de 19/06/2000. Relator Ministro Francisco Peçanha Martins).'

'TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 150, § 4º E 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. CONTAGEM DO PRAZO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. PRECEDENTES.

1. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento firmado que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem início com a ocorrência do fato gerador, mas, sim, depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que foi extinto o direito potestativo da Administração de rever e homologar o lançamento. (RESP 198.631/SP; Recurso Especial (1998/0093273-9).D. J. de 22/05/2000, Relator Ministro Franciulli Netto).'

'TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. FINSOCIAL X COFINS: AFRONTA AO ART. 535, I, DO CPC. PRESCRIÇÃO. PRECEDENTES. RECURSO NÃO CONHECIDO.

[...]



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

II - Nos tributos sujeitos a homologação, não havendo homologação expressa, o prazo decadencial ocorrerá depois de transcorrido cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos depois que ocorreu a homologação tácita. Precedentes. (RESP 172.008/RS; Recurso Especial (1998/0029872-0), D. J. de 21/09/1998, Relator Ministro Adhemar Maciel).'

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em 28/04/1999, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº. 132.329/SP (99/0001926-1), D. J. de 07/06/1999, por unanimidade de votos, prolatou decisão assim ementada:

TRIBUTÁRIO - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - PRAZO.

Estabelece o artigo 173, inciso I do CTN que o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado.

Se não houve pagamento, inexistente homologação tácita.

Com o encerramento do prazo para homologação (05 anos), inicia-se prazo para a constituição do crédito tributário.

Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, inexistindo pagamento, tem o fisco o prazo de 10 anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário.

Embargos recebidos.'

O voto do Relator, Ministro Garcia Vieira, está assim motivado:

Tanto v. acórdão embargado (fls. 157/164), quanto o v. acórdão apontado como paradigma (fls. 182/188) tratam de decadência de contribuição previdenciária, mas divergiram ao apreciar o tema.

O lançamento ocorreu no dia 27.09.95 (fls. 24).

Entendeu o v. acórdão embargado (fls. 161/162) que quando o sujeito passivo da obrigação autorizar o pagamento do tributo, sem prévio exame da administração, o crédito se constitui pelo lançamento por homologação (art. 150 do CTN) que se deve concretizar dentro de cinco anos, contados do fato gerador, sob pena de decadência (fls. 161). Entendeu ainda que ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação, o crédito tributário integra-se definitivamente nas circunstâncias previstas no § 4º do artigo 159 do CTN e conclui ter ocorrido a decadência das contribuições previdenciárias do período de outubro de 1975 a outubro de 1.979, porque o direito de homologação do lançamento da mais recente delas (outubro de 1.979) extinguiu-se em outubro de 1.984.

Ora, este posicionamento diverge do que decidiu a Egrégia Primeira Turma, no Recurso Especial nº. 58.918-5-RJ, DJ de 19.06.95, relator, Ministro Gomes de Barros, de cuja ementa se extrai que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

I - O art. 173, I do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu art. 150, par. 4.

II - O termo inicial da decadência prevista no art. 173, I do CTN não é a data em que ocorreu o fato gerador.

III - A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte aquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, art. 150, par. 4.).

IV - Se o fato gerador ocorreu em outubro de 1974, a decadência opera-se em 1º de janeiro de 1985.'

Caracterizada a divergência, conheço destes embargos.

No mérito, eu me filio à corrente adotada pelo v. acórdão apresentado como paradigma. Estabelece o artigo 173, I do CTN que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado. No caso de lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que referia autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa (art. 150, caput do CTN),. Mas, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito (§ 4º). Este prazo é para homologação e não para constituir o crédito tributário. Se houver pagamento antecipado, ocorrerá a extinção do crédito tributário (art. 150, § 1º do CTN). Se não houver pagamento, não existiu homologação tácita. Com o encerramento deste prazo de cinco anos sem a homologação tácita, inicia-se o prazo para a constituição do crédito tributário (art. 173, I do CTN) no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e se encerra no último dia após o decurso de cinco anos, contados do fato gerador. Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, não tendo havido pagamento, tem o Fisco o prazo de 10 (dez) anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário. Esta Egrégia Seção, nos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº. 151.163-SP. DJ de 22.02.99, relator Ministro Demócrito Reinaldo, firmou entendimento de que:

'De acordo com o art. 173 do CTN, o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se em 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado,. Tendo sido, na espécie, o lançamento realizado em 1984, os créditos relativos ao período de 1978 não se encontravam abrangidos pela decadência.

2. Embargos de divergência.'

No mesmo sentido o Recurso Especial nº. 165.045-SP, DJ de 03.08.98, relator Ministro José Delgado.

Conclui-se que o v. acórdão apresentado como divergente, proferido no Recurso Especial nº. 58.918-RJ, DJ de 19.06.95, relator, Ministro Gomes de Barros, está em harmonia com o entendimento predominante do STJ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

Recebo os embargos.'

No mesmo sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em 16/04/2002, no julgamento do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº. 427.133/MG (2001/0190443-0), D. J. de 13/05/2002, que teve por Relator o Ministro José Delgado por unanimidade de votos, prolatou decisão coroada pela seguinte ementa:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. COMPENSAÇÃO. LEI Nº. 8.383/91. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO.

[...]

2. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, em se tratando de lançamento tributário por homologação, seu prazo decadencial só se inicia quando decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais um quinquênio, a contar-se da homologação tácita do lançamento. O prazo prescricional se inicia a partir da data em que foi declarado inconstitucional o diploma legal em que se fundou a citada exação. Estando o tributo em apreço sujeito a lançamento por homologação, há que serem aplicadas a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.

[...].'

Aqui, deixo de transcrever os fundamentos do voto deste acórdão na medida em que vão se tornando repetitivos face aos fundamentos dos acórdãos mais acima já transcritos.

[...]"

Volvendo para o caso dos presentes autos, no que se refere à decadência de constituir a exigência do IRPJ, o próprio conselheiro relator vencido, consignou no seu voto as soluções possíveis, de acordo com cada uma das três posições doutrinárias em comento, tendo assim se expressado, fls. 17/18 do acórdão, *in verbis*

"[...]

No caso do IRPJ, para aqueles que entendem ser o prazo decadencial do poder/dever do Fisco em efetuar o lançamento de 5 anos a contar do fato gerador estariam decaídos os fatos geradores ocorridos no período-base de 1996.

[...]

Ainda em se tratando de IRPJ, para os que consideram iniciar o prazo decadencial do poder/dever do Fisco em efetuar o lançamento no primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador estariam decaídos os períodos de apuração ocorridos no período-base de 1996.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

*Não é como penso. A Câmara Superior de Recursos Fiscais já manifestou o entendimento de ser a data de entrega da declaração de rendimentos o **dies a quo** do prazo decadencial, como se observa no seguinte arresto:*

'IRPJ _ EXERCÍCIO 1998 – LANÇAMENTO – DECADÊNCIA – Inicia-se a contagem do prazo decadencial de cinco anos, para o Fisco efetuar o lançamento suplementar, na data do lançamento primitivo, o qual considera-se definitivamente constituído no ato da entrega da declaração anual de rendimentos'. (CSRF – 01-02.494 – 1ª. T. – Rel. p/o Ac. Francisco de Sales R. de Queiroz – DOU 13.08.1999 – p. 05).

Assim, para os que julgam iniciar o prazo do poder/dever do Fisco em efetuar o lançamento após a entrega da Declaração de Rendimentos – e de ser de cinco anos tal prazo – a decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1996 teria como termo inicial 19/05/97 e como termo final 19/07/2002. A decadência por este critério, não ocorreu”.

Portanto a fundamentação do ilustre Conselheiro relator, ora vencido, encontra-se grafado no último parágrafo acima transcrito.

O dissenso da significativa maioria dos membros da Câmara decorre do fato da referida fundamentação estar divorciada da realidade fática noticiada no auto de infração que, no particular, traz a seguinte descrição dos fatos, fls. 24, *in verbis*:

[...]

*Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/1996 04/1996 05/1996
06/1996 07/1996 08/1996 09/1996 10/1996 11/1996 12/1996....*

[...]

No ano-calendário de 1996, a empresa supra apresentou a Declaração de Imposto de Renda Pessoa jurídica no Formulário II – MICROEMPRESA.

Durante os procedimentos fiscais, foi apurada omissão de receita para esse período, com base nas vendas realizadas e registradas na Receita Estadual, conforme Anexo 1, 'APURAÇÃO DO EXCESSO DE LIMITE DA MICROEMPRESA EM 1996'.

Somando a receita omitida com a declarada, apuramos excesso do limite de Microempresa em março/1996, no valor de R\$ 51.373,80, importância que está sendo tributada na infração referente à receita omitida. Assim, sendo, tornam-se devidos os tributos incidentes sobre o excesso de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

*receita, a partir de março, como as demais pessoas jurídicas, até 31/12/1996, com base nos artigos 150 a 155 do Regulamento do Imposto de renda, aprovado pelo Decreto 1.041/94.
[...]*

Destarte, em razão de a empresa ter excedido o limite de receita para opção pelo regime tributário conferido às microempresas, o próprio Fisco a desclassificou como microempresa, em consequência, desconsiderou a sua declaração de renda do IRPJ anual, desconsiderou o fato gerador anual e a apuração anual do imposto, enquadrando a empresa no regime de tributação com fatos geradores mensais, "como as demais pessoas jurídicas".

Ora se a declaração de rendimentos do IRPJ para fato gerador anual foi desconsiderada pelo Fisco, e tributada a empresa com base nos fatos geradores mensais, deve ser considerado como termo inicial para contagem do lustro decadencial a data da ocorrência dos fatos geradores mensais adotados pelo Fisco, correspondendo o próprio ano-calendário dos fatos geradores mensais ao exercício financeiro em que o Fisco poderia efetuar o lançamento, contando-se o prazo decadencial do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia efetuar o lançamento (1996), com termo inicial em 01/01/1997, e termo final em 31/12/2001, para aqueles que assim pensam, daí a assertiva do ilustre Conselheiro relator, no voto vencido, que se repete, *in verbis*:

[...]

No caso do IRPJ, para aqueles que entendem ser o prazo decadencial do poder/dever do Fisco em efetuar o lançamento de 5 anos a contar do fato gerador estariam decaídos os fatos geradores ocorridos no período-base de 1996.

[...]

Ainda em se tratando de IRPJ, para os que consideram iniciar o prazo decadencial do poder/dever do Fisco em efetuar o lançamento no primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador estariam decaídos os períodos de apuração ocorridos no período-base de 1996.

[...]

Desse modo, quanto ao IRPJ, o desejo expresso pela maioria dos membros do Colegiado é no sentido de considerar decaído o direito de constituir os créditos tributários, relativos aos fatos geradores apurados no ano-calendário de 1996, decisão que contempla a posição de cada um dos membros do Colegiado em função de um dos dois fundamentos acima transcritos que cada Conselheiro adote.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº. : 103-21.291

No pertinente às contribuições sociais, no voto vencido, não foi considerada a decadência sob o fundamento de ser de 10 (dez) anos o prazo decadencial, a teor das disposições do artigo 45, da Lei nº. 8.212/91.

Prevaleceu o entendimento contrário ao voto do ilustre Conselheiro relator por sorteio.

A Constituição Federal estabelece em seu artigo 146, inciso III:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

[...]

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e **decadência tributários**; [...]. (Destaquei).*

Como a lei complementar referida no *caput* do artigo 146 não foi editada até a presente data, o Código Tributário Nacional, Lei nº. 5.172/66, foi recepcionado como lei complementar, dispondo em seu artigo 173:

“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 ser efetuado; [...].

Já, o propalado artigo 45, da Lei nº. 8.212/91, tem redação bastante semelhante,

“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; [...].



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17

Acórdão nº. : 103-21.291

Ora, aqui cabe uma observação: se for verdade que as contribuições sociais submetem-se ao chamado lançamento por homologação e aplicada a tese atualmente sustentada pelo Superior Tribunal de Justiça, de contar o prazo decadencial depois de expirado o prazo de 5 (cinco) anos para homologação do lançamento (artigo 150, § 4º. c/c o artigo 173 do CTN), considerando ainda que o artigo 45 da Lei nº. 8.212/91 tenha essa força toda como imaginam e propalam os ilustres pares vencidos, então, por coerência, haveriam de sustentar que a decadência de constituir o crédito tributário relativo às contribuições sociais ocorria após o prazo de 15 (quinze) anos ao invés dos 10 (dez) anos "secos", como verberam.

Aqui, não se trata nem de considerar que o Colegiado administrativo estaria extrapolando suas funções ao deixar de aplicar as disposições do malfadado artigo 45 da Lei nº. 8.212/91, alardeando alguns que se estaria declarando a sua inconstitucionalidade em sede administrativa. Ninguém está declarando inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, que é monopólio do Supremo Tribunal Federal.

O que ocorre, na hipótese, é que o julgador administrativo, para solucionar o litígio que lhe foi submetido, vê-se na situação de ter que optar entre as disposições específicas da Constituição Federal e da lei complementar e as, flagrantemente contrárias, disposições da lei ordinária, que simplesmente invadiu o campo da lei complementar e, portanto, sem validade.

No presente litígio, a corrente vencedora optou por privilegiar o texto constitucional e aplicar e obedecer à lei complementar que disciplina o dispositivo constitucional tal como lhe ordenou (à lei complementar) a Constituição Federal, ao passo que a corrente vencida perfilhou-se ao controvertido dispositivo da lei ordinária que não encontra amparo na Constituição Federal e à míngua de lei complementar que lhe emprestasse validade e credibilidade.

De qualquer forma, o Colegiado não declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº. 8.212/91, e nem poderia fazê-lo por ser-lhe defeso, o qual continua vivo no mundo jurídico e produzindo os seus efeitos, apenas que, no caso presente, para solucionar o litígio, viu-se na contingência, dado o conflito entre os dispositivos legais postos em confronto, de ter que optar entre três dispositivos legais, tendo aplicado aqueles que entendeu melhor contribuir à solução da pendenga, considerando que os três dispositivos legais envolvidos, da Constituição Federal, da lei complementar e da lei ordinária, regularam a questão especificamente, porém de modo conflitante.

Dessarte, concluindo, o desejo expresso pela corrente vencedora foi no sentido de contar o prazo decadencial para constituição do crédito tributário, relativo às contribuições sociais, também pelas regras do artigo 173 do CTN, tal como ocorreu em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.003238/2002-17
Acórdão nº. : 103-21.291

relação ao IRPJ, considerando decaído o crédito tributário correspondentes aos fatos gerados do ano-calendário de 1996.

Na esteira destas considerações, e refletindo o anseio da maioria dos membros do Colegiado, oriento o meu voto no sentido de acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1996, e, no mérito, confirmando o voto vencido, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir as multas de lançamento *ex officio* exasperadas de 112,5% e 225% ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento).

Brasília - DF, em 13 de junho de 2003.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER