



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

Processo nº 10680.003887/2005-52
Recurso nº 151.788 Voluntário
Acórdão nº 1801-00.264 – 1ª Turma Especial
Sessão de 05 de julho de 2010
Matéria AI - IRPJ - Omissão de Receitas
Recorrente APEC ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS LTDA.
Recorrida DELEGACIA DE JULGAMENTO EM BELOR HORIZONTE/MG

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo havido apuração e pagamento antecipado, ainda que parcial do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue no prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do disposto no parágrafo 4º. do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

PERÍCIA TÉCNICA.

Não se acata pedido de perícia formulado sem observância dos requisitos legais e quando há, nos autos, elementos suficientes a formar a convicção da autoridade julgadora.

NULIDADES. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PROVA DO ILÍCITO.

Não se verifica nulidade do procedimento fiscal, tampouco resta caracterizado cerceamento do direito de defesa, quando se encontra acostada aos autos farta documentação produzida pelo Fisco comprovando a prática do ilícito tributário, sobre a qual o sujeito passivo teve a oportunidade de se manifestar e apresentar suas contra-provas, durante o procedimento fiscal e após a instauração do contencioso administrativo.

NULIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FORMA DE APURAÇÃO

O fato de o contribuinte não escriturar e não declarar parte de suas receitas não enseja, necessariamente, o arbitramento dos lucros. Entretanto, ao admitir que sua escrituração encontra-se irregular não pode pretender, o sujeito

passivo, tirar proveito dessa irregularidade, pois “ *ninguém pode se beneficiar de sua própria torpeza.*”

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COMISSÕES E CORRETAGENS

Consideram-se receitas omitidas os valores de comissões e corretagens recebidos por pessoa jurídica prestadora de serviços de administração e corretagem de seguros, apurados em procedimento de circularização junto à terceiros, quando não escriturados e não oferecidos à tributação pelo beneficiário dos pagamentos.

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO.

O percentual de presunção do lucro aplicável às pessoas jurídicas que se dediquem à atividades de intermediação de negócios, bem como àquelas cuja receita bruta anual exceda o valor de R\$ 120.000,00 é de 32%, nos termos do artigo 15, § 1º, inciso III “b”, da Lei nº 9.249, de 1995, c/c o artigo 40 da Lei nº 9.250, de 1995.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE

A penalidade instituída pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430, nada mais é do que uma sanção pecuniária a um ato ilícito, configurado na falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata.

In casu, dado que não houve pagamento ou recolhimento de tributo devido, por parte da contribuinte, a exigência da multa de ofício encontra-se em perfeita consonância com a legislação em vigor.

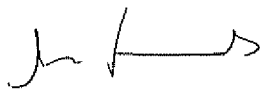
TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL PIS. COFINS.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep

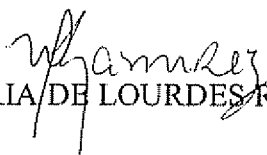
Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as nulidades suscitadas; indeferir o pedido de diligência; acolher a preliminar de decadência dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1999 e primeiro trimestre de 2000, com relação às exigências de IRPJ e CSLL; acolher a preliminar de decadência de janeiro a dezembro de 1999 e janeiro a abril de 2000, com relação às exigências de Pis e Cofins; no mérito, negar provimento ao recurso. Recurso parcialmente provido, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Declarou-se impedida de participar do julgamento a Conselheira Carmen Ferreira Saraiva por haver participado do julgamento em primeira instância.



ANA DE BARROS FERNANDES - Presidente



MARIA DE LOURDES RAMIREZ - Relatora

EDITADO EM: 12 NOV 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana de Barros Fernandes, Carmem Ferreira Saraiva, Guilherme Polastri Gomes, Maria de Lourdes Ramirez, André Almeida Blanco e Rogério Garcia Peres.

Relatório

Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 05 a 63), que constituíram o crédito tributário no valor total de R\$ 525.992,14, aí incluídos os valores principais, a multa de ofício e os juros de mora calculados até a data da lavratura, tendo em conta a constatação de irregularidades fiscais apuradas nos anos-calendário de 1999 a 2002, descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 68 a 74 e anexos de fls. 75 a 109, todos partes integrantes dos autos de infração.

De acordo com o relatório fiscal trata-se de empresa prestadora de serviços de “administração de corretagem de seguros nos ramos elementares de vida, capitalização e previdência privada” e o procedimento teria tido origem em diligência fiscal na qual foi angariada parte dos registros contábeis e fiscais da empresa pertinentes aos anos-calendário 1999 a 2002.

No curso dos trabalhos fiscais a auditoria solicitou informações e documentos de diversas seguradoras, listadas à fl. 65, que utilizaram os serviços da empresa fiscalizada no intuito de levantar as operações realizadas entre a corretora e essas seguradoras. De acordo com as informações e documentos obtidos a APEC teria recebido os seguintes valores a título de comissões e corretagem:

Período de Apuração	Comissão Recebida	IR Retido
jan/99	47.519,11	610,71
fev/99	56.097,25	695,15
mar/99	54.772,64	663,81
abr/99	37.807,04	427,80
mai/99	50.885,51	561,51
jun/99	39.688,86	427,69

jul/99	44.123,08	529,81
ago/99	45.953,06	520,68
set/99	51.372,29	616,50
out/99	50.823,95	599,87
nov/99	29.278,03	346,78
dez/99	29.792,35	339,59
Total	538.113,17	6.339,90
jan/00	27.057,04	272,22
fev/00	26.516,77	318,33
mar/00	53.003,43	609,82
abr/00	186.929,77	2.604,19
mai/00	64.484,54	734,96
jun/00	44.533,55	523,04
jul/00	50.834,40	598,75
ago/00	165.498,59	2.274,85
set/00	80.903,38	1.017,49
out/00	65.409,21	766,41
nov/00	49.810,80	627,62
dez/00	47.061,31	632,99
Total	862.042,79	10.980,67
jan/01	6.397,78	32,69
fev/01	7.800,15	64,79
mar/01	13.688,19	168,92
abr/01	7.217,24	83,86
mai/01	122.347,42	1.778,76
jun/01	98.912,65	1.435,56
jul/01	64.338,77	931,39
ago/01	65.409,71	950,46
set/01	66.616,79	955,95
out/01	68.919,27	985,39
nov/01	65.561,24	948,68
dez/01	65.095,61	931,23
Total	652.304,82	9.267,68
jan/02	62.145,88	874,53
fev/02	61.411,85	895,50
mar/02	61.727,50	893,39
abr/02	64.564,19	909,30
mai/02	115.648,98	1.683,00
jun/02	98.793,18	1.450,27
jul/02	148.950,46	2.211,36
ago/02	74.038,32	1.063,24
set/02	35.862,96	498,03
out/02	5.514,45	37,39
nov/02	35.660,54	503,88
dez/02	27.286,20	369,80
Total	791.604,51	11.389,69
Total Geral	2.844.065,29	37.977,94

Conforme apurado pela auditoria fiscal a APEC, de acordo com o Despacho exarado no processo 01.053326.99.51 da Secretaria Municipal de Fazenda de Belo Horizonte, estaria dispensada de emitir notas fiscais, desde que os recibos e os extratos de comissões emitidos pelas seguradoras para comprovar a prestação dos serviços fossem arquivados mensalmente, por seguradora, para conferência com o Livro Registro de Serviços Prestados e desde que fossem mantidos arquivados, à disposição do Fisco pelo prazo de 5 anos, os recibos de comissões, comprovantes de crédito, extratos ou relatórios de comissões e demais documentos exigidos pela SUSEP para comprovar as receitas provenientes da prestação de serviços.

As DIPJ, DCTF, Livros Diário, Razão e Registro de Prestação de Serviços apresentados teriam revelado que a empresa contabilizou e declarou os seguintes valores a título de receitas auferidas com a prestação de serviços:

P.A.	Receita Registrada/Declarada	IRRF DIPJ
jan/99	8.300,08	
fev/99	6.297,13	
mar/99	7.732,18	
Total Tri	22.329,39	160,32
abr/99	6.675,23	
mai/99	7.132,20	
jun/99	5.897,75	
Total Tri	19.705,18	167,93
jul/99	4.096,15	
ago/99	6.229,79	
set/99	4.994,43	
Total Tri	15.320,37	61,80
out/99	7.200,27	
nov/99	4.379,38	
dez/99	4.515,39	
Total Tri	16.095,04	85,92
Total Ano	73.449,98	
jan/00	4.914,21	
fev/00	2.410,61	
mar/00	6.996,16	
Total Tri	14.320,98	89,97
abr/00	6.227,63	
mai/00	6.161,67	
jun/00	7.049,76	
Total Tri	19.439,06	137,65
jul/00	8.471,87	
ago/00	7.403,00	
set/00	6.662,47	
Total Tri	22.537,34	149,84
out/00	6.976,08	
nov/00	6.214,38	

dez/00	3.964,51	
Total Tri	17.154,97	43,02
Total Ano	73.452,35	
jan/01	965,85	
fev/01	53,41	
mar/01	17.730,14	
Total Tri	18.749,40	180,51
abr/01	17.496,61	
mai/01	17.962,00	
jun/01	17.876,00	
Total Tri	53.334,61	262,45
jul/01	16.851,00	
ago/01	16.323,00	
set/01	2.926,15	
Total Tri	36.100,15	
out/01	3.261,15	
nov/01	3.980,15	
dez/01	3.961,63	
Total Tri	11.202,93	
Total Ano	119.387,09	
jan/02	5.800,00	
fev/02	5.639,00	
mar/02	5.937,00	
Total Tri	17.376,00	
abr/02	5.630,00	
mai/02	4.960,00	
jun/02	5.681,50	
Total Tri	16.271,50	74,41
jul/02	6.098,00	
ago/02	2.567,48	
set/02	5.255,00	
Total Tri	13.920,48	38,98
out/02	5.605,00	
nov/02	6.358,00	
dez/02	5.901,00	
Total Tri	17.864,00	
Total Ano	65.431,98	

A contribuinte teria sido então, intimada, em 10/02/2005, a esclarecer a enorme desproporção entre as receitas escrituradas e declaradas e aquelas apuradas junto a terceiros e, em 04/03/2005, teria sido informada, mediante Termo, de que a documentação obtida junto às seguradoras estaria à sua disposição para análise, não tendo havido qualquer manifestação da interessada nesse sentido até o termino dos trabalhos fiscais.

Do cotejo das informações obtidas junto às seguradas com os valores escriturados e declarados pela contribuinte a auditoria apurou a seguinte omissão de receitas:

Período de Apuração	Comissão Recebida	Receita constante DIPJ, DCTF e Livros Fiscais	Receita Omitida
jan/99	47.519,11	8.300,08	39.219,03
fev/99	56.097,25	6.297,13	49.800,12
mar/99	54.772,64	7.732,18	47.040,46
abr/99	37.807,04	6.675,23	31.131,81
mai/99	50.885,51	7.132,20	43.753,31
jun/99	39.688,86	5.897,75	33.791,11
jul/99	44.123,08	4.096,15	40.026,93
ago/99	45.953,06	6.229,79	39.723,27
set/99	51.372,29	4.994,43	46.377,86
out/99	50.823,95	7.200,27	43.623,68
nov/99	29.278,03	4.379,38	24.898,65
dez/99	29.792,35	4.515,39	25.276,96
jan/00	27.057,04	4.914,21	22.142,83
fev/00	26.516,77	2.410,61	24.106,16
mar/00	53.003,43	6.996,16	46.007,27
abr/00	186.929,77	6.227,63	180.702,14
mai/00	64.484,54	6.161,67	58.322,87
jun/00	44.533,55	7.049,76	37.483,79
jul/00	50.834,40	8.471,87	42.362,53
ago/00	165.498,59	7.403,00	158.095,59
set/00	80.903,38	6.662,47	74.240,91
out/00	65.409,21	6.976,08	58.433,13
nov/00	49.810,80	6.214,38	43.596,42
dez/00	47.061,31	3.964,51	43.096,80
jan/01	6.397,78	965,85	5.431,93
fev/01	7.800,15	53,41	7.746,74
mar/01	13.688,19	17.730,14	(4.041,95)
abr/01	7.217,24	17.496,61	(10.279,37)
mai/01	122.347,42	17.962,00	104.385,42
jun/01	98.912,65	17.876,00	81.036,65
jul/01	64.338,77	16.851,00	47.487,77
ago/01	65.409,71	16.323,00	49.086,71
set/01	66.616,79	2.926,15	63.690,64
out/01	68.919,27	3.261,15	65.658,12
nov/01	65.561,24	3.980,15	61.581,09
dez/01	65.095,61	3.961,63	61.133,98
jan/02	62.145,88	5.800,00	56.345,88
fev/02	61.411,85	5.639,00	55.772,85
mar/02	61.727,50	5.937,00	55.790,50
abr/02	64.564,19	5.630,00	58.934,19
mai/02	115.648,98	4.960,00	110.688,98
jun/02	98.793,18	5.681,50	93.111,68
jul/02	148.950,46	6.098,00	142.852,46
ago/02	74.038,32	2.567,48	71.470,84
set/02	35.862,96	5.255,00	30.607,96
out/02	5.514,45	5.605,00	(90,55)
nov/02	35.660,54	6.358,00	29.302,54
dez/02	27.286,20	5.901,00	21.385,20

Com base nos valores das receitas omitidas apuradas foram constituídos créditos tributários de IRPJ e reflexos, CSLL, PIS e COFINS.

Observando que nem todas as seguradoras que contrataram os serviços da APEC prestaram informações a fiscalização ressaltou que, nesses poucos meses, o quadro acima indica valores negativos, razão pela qual, em relação a esses períodos, não houve exigência de tributos.

Uma vez demonstrada a omissão de receitas registrou, ainda, que a empresa teria se utilizado do percentual de 16% sobre a receita declarada nas DIPJ/DCTF quando deveria ter sido aplicado o percentual de 32% para o cálculo do Lucro Presumido, conforme determina o art. 15, § 1º, III, "b", da Lei nº 9.249, de 1995, combinado com o art. 40 da Lei nº 9.250/1995, tendo em conta que em todos os anos-calendário auditados (1999 a 2002), o faturamento teria extrapolado o limite anual de R\$ 120.000,00.

Constatando-se a ocorrência de uma segunda infração, desta vez relativa apenas ao IRPJ, caracterizada pelo erro no cálculo do Lucro Presumido (percentual de presunção de 16%, ao invés de 32%), foi constituído o IRPJ – Lucro Presumido – tendo por objeto a diferença entre o valor efetivamente devido com base em 32% e o valor oferecido à tributação calculado com base em 16% da receita escriturada e declarada pela contribuinte.

Adotando a tese de que no lançamento por homologação o que se homologa é a atividade praticada pelo sujeito passivo, entendida essa como o pagamento de um tributo devido, desde que vinculado a uma apuração, a auditoria fiscal afirmou que em relação às receitas omitidas o contribuinte não teria efetuado qualquer atividade passível de ser homologada, razão pela qual não se aplicaria, ao caso, o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN, justificando, assim, a procedência da exigência em relação ao ano-calendário 1999, observando, ainda, que em relação à CSLL, PIS e COFINS o prazo decadencial seria de 10 anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991.

Ressaltando que as comissões pagas às corretoras de seguros estão sujeitas à retenção de imposto de renda na fonte, nos termos do art. 53 da Lei nº 7.450/85, alterado pelo art. 6º da Lei nº 9.064/95, a auditoria observou que todas as retenções do IR realizadas sobre as receitas omitidas foram computadas na autuação, conforme quadro demonstrativo às fls. 71 e 72, consignando, ao final que *“as retenções sobre as receitas escrituradas e declaradas já foram consideradas na apuração do IR na DIPJ. Portanto, relativamente à segunda infração, ou seja, aplicação de 16% em vez de 32% para a presunção dos lucros, não há retenções a serem consideradas, uma vez que elas já foram aproveitadas para reduzir o imposto apurado pelo próprio contribuinte, em sua declaração.”*

A empresa foi cientificada do lançamento, na pessoa de seu diretor, em 02/05/2005 e em 30/05/2005 protocolizou a impugnação de fls. 169 a 189 arguindo, em preliminares:

-) a decadência dos lançamentos em relação aos períodos de janeiro de 1999 a abril de 2000, em virtude de já ultrapassado o prazo de cinco anos a contar do fato gerador dos tributos, como preconizado pelo artigo 150, § 4º do CTN e jurisprudência administrativa;

-) a nulidade do lançamento por ausência de provas das infrações afirmando que *“ao fisco não é dado o direito de lançar com base em presunção, exceto os casos de previsão legal, quais sejam de dolo, fraude ou simulação, o que não é o caso do presente Auto de Infração”*, colacionando extensa doutrina a respeito do princípio da verdade material;

-) cerceamento do direito de defesa pois não teria tido acesso aos elementos obtidos pelo Fisco junto a terceiros, o que teria prejudicado o exercício da legítima defesa.

No mérito argumenta que faltaria certeza e liquidez ao crédito tributário pois a auditoria fiscal não teria analisado as contas correntes da empresa no intuito de confirmar o ingresso dos valores dos pagamentos obtidos junto a terceiros, deixando de provar, assim, a ocorrência dos fatos geradores.

Afirma ser abusiva a imposição fiscal e que o lançamento dos tributos e da multa de ofício caracterizaria verdadeiro confisco, solicitando a realização de diligência no intuito de que sejam apresentados *“os supostos cheques emitidos com sua destinação no verso, os contratos comerciais entre as partes e outros elementos que são desconhecidos pela APEC”*.

Ao final protestou pelo cancelamento dos autos de infração.

Pelo Acórdão nº. 9.113, de 04/08/2005 (fls. 201 a 210), a 4ª. Turma de Julgamento da DRJ Belo Horizonte/MG julgou o lançamento procedente.

Em preliminares observou que o prazo decadencial é regulado pelo artigo 173, inciso I do CTN e que estariam sujeitos às regras do artigo 150, § 4º do mesmo diploma legal apenas os créditos já satisfeitos por via de pagamento e que, por essa razão, os valores objeto de lançamento nos presentes autos, decorrentes de omissão de receitas, sujeitar-se-iam ao prazo do artigo 173, I.

Em relação às contribuições sociais registrou que o prazo decadencial seria de 10 (dez) anos, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, razão pela qual os lançamentos a elas relativos não teriam sido alcançados pela decadência.

No que toca ao alegado cerceamento do direito de defesa consignou a autoridade julgadora que a auditoria fiscal teria ofertado à contribuinte vista dos documentos e informações angariados junto às seguradoras, razão pela qual não restaria caracterizado prejuízo à defesa e que todas as formalidades legais previstas para o correto lançamento teriam sido atendidas.

Quanto ao pedido de diligência a autoridade julgou-o prescindível face a farta e robusta prova material constante dos autos.

A autoridade julgadora *“a quo”* limitou o litígio ao lançamento da omissão de receitas e à aplicação da penalidade de ofício, matérias expressamente impugnadas pelo sujeito passivo.

Nesse contexto consignou:

O argumento utilizado em relação à omissão de receita apurada centrou-se no fato de que caberia ao Fisco *“comprovar junto às contas da autuada se os supostos pagamentos realmente existiram e foram recebidos pela ora defendente.”* No entanto, dessa alegação somente percebe-se que, na verdade a impugnante pretende transferir ao Fisco uma tarefa que ela própria deveria ter exercido e demonstrado desde 14/02/2005 - data da ciência do Termo de Intimação Fiscal, datado de 10/02/2005, fl. 137, mediante o qual a fiscalização exigiu que a contribuinte

apresentasse esclarecimentos acerca das divergências detectadas e que serviram de base para o lançamento descrito no item 001 do Auto de Infração.

Rechaçou, também, a alegação de que a multa de ofício seria confiscatória sob o argumento de que o princípio de vedação ao não confisco é dirigido ao legislador ordinário, aplicando, ao final do julgamento, o princípio da relação causa e efeito para os lançamentos exigidos por reflexo.

Cientificada, em 17/02/2006, do Acórdão da DRJ em Belo Horizonte/MG (conforme comprova o AR de fl. 232), a contribuinte interpôs, em 15/03/2006, Recurso Voluntário em face deste Colegiado, no qual reitera todos os argumentos expendidos na impugnação, acrescentando que o lançamento de ofício teria de ser declarado nulo pois fora formalizado com base em arbitramento do lucro mediante informações de terceiros, não tendo sido utilizadas as informações constantes da própria escrituração contábil e fiscal da contribuinte.

Em suas palavras:

Certamente o fisco apontou erros e deficiências na escrita da ora recorrente que lhe impunha arbitramento dos lucros, haja vista, que considerou que os valores declarados foram bem inferiores aos valores obtidos juntos às seguradoras, dando caráter de imprestável à escrituração que lhe foi apresentada.

...

Em razão da vinculação da atividade do fiscal prevista no artigo 3º e 142 do CTN não cabe o lançamento de ofício efetuado em desacordo com a Lei, não cabendo também à Autoridade de julgamento em segunda instância o aperfeiçoamento do lançamento tributário.

Desta forma, por se tratar de nulidade absoluta é que se requer, também por este prisma, a anulação da decisão de primeira instância, o cancelamento do Auto de Infração e do Crédito tributário correspondente por ser medida de inteira justiça.

Reproduz os argumentos deduzidos na impugnação a respeito das preliminares de decadência dos lançamentos, de nulidade do procedimento por ausência de prova da infração e de cerceamento do direito de defesa bem como os argumentos apresentados como mérito quanto à ausência de certeza e liquidez do crédito tributário e o efeito confiscatório dos lançamentos.

Finaliza pleiteando por perícia e pugnando pelo cancelamento do débito fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA DE LOURDES RAMIREZ



O Recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR

1 Decadência

Com relação à invocada decadência do direito do Fisco em constituir o crédito tributário sob análise nestes autos deve-se esclarecer, inicialmente, que o prazo decadencial para lançamento de tributos a favor da Fazenda Nacional encontra-se previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional. Assim, como regra geral, o prazo estabelecido pelo mencionado artigo é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como exceção a essa regra o Código Tributário Nacional previu, no artigo 150, parágrafo 4º, prazo decadencial distinto para os tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, dispondo que este será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No entendimento da recorrente o IRPJ é tributo sujeito ao lançamento por homologação, devendo ser observada a regra de contagem de prazo decadencial estabelecida pelo art. 150, parágrafo 4º. do CTN, a partir do fato gerador, que em sua opinião, ocorre mensalmente, à medida em que os rendimentos vão sendo auferidos. Assim, tendo-se em conta que a ciência do lançamento relativo ao IRPJ ocorreu em 30/05/2005, estariam decaídos os fatos geradores ocorridos de janeiro de 1999 a abril de 2000.

A autoridade lançadora e a autoridade julgadora de 1ª Instância entendem que o IRPJ seria, de fato, tributo sujeito a lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do

Código Tributário Nacional – CTN, mas a homologação recairia sobre a atividade praticada pelo sujeito passivo, consistente essa na apuração, no sentido literal do termo (levantamento de balanços, demonstrações financeiras, etc.) e pagamento antecipado do IRPJ calculado com base na apuração efetuada. Assim, no presente caso, como não teria havido apuração e pagamento de imposto sobre as receitas omitidas, não haveria atividade praticada pelo sujeito passivo a ser homologada pela autoridade fiscal.

Nesse contexto, a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, não sendo possível a incidência da norma nos casos em que o sujeito passivo não apura IRPJ devido e nos casos em que apesar de apurar IRPJ devido, não efetua qualquer pagamento correspondente. Nesse sentido, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Esta relatora comunga do mesmo entendimento. O IRPJ e os demais tributos discutidos nestes autos – CSLL, PIS e COFINS, são tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Entendo, também, que não basta que a legislação tenha atribuído ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o tributo competente, antes de qualquer procedimento de verificação pelo Fisco; é necessário que o sujeito passivo tenha, de fato, efetuado apuração e pagamento de tributo. Discordo, entretanto, de que para que incida a regra de contagem de prazo decadencial prevista no artigo 150, § 4º, seja necessário que na apuração e pagamento efetuados pelo sujeito passivo estejam computadas todas as receitas auferidas, inclusive as omitidas.

Não se pode perder de vista que a regra de contagem de prazo decadencial para constituição de créditos tributários é dirigida justamente à autoridade administrativa fiscal, impondo-lhe limites temporais para exercer seu dever de ofício, no sentido de desestimular a inércia na prática dessa atividade. É por essa razão que a Lei prevê determinadas regras.

Nesse contexto, ao efetuar a apuração e pagamento, ainda que parcial do tributo, o sujeito passivo já fornece as informações necessárias para que a administração tributária exerça o seu dever de ofício e proceda a homologação da atividade praticada pelo sujeito passivo ou, ao contrário, caso não a homologue, promova a competente constituição do crédito tributário que deixou de ser apurado e recolhido pelo sujeito passivo.

Dada a grande divergência doutrinária e jurisprudencial acerca do tema, esclareço que a interpretação aqui adotada encontra respaldo em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Cito, a título de exemplo, a ementa do Recurso Especial nº 695.045 - RS (2004/0145619-0), julgado em 16 de fevereiro de 2006, no acórdão de relatado pelo Exmo. Ministro Teori Albino Zavascki, de seguinte teor:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o



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

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003.

3. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, mas ausente a antecipação do pagamento, ainda que parcial, há de se aplicar a norma prevista no art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo quinquenal a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador (1989). Portanto, a contagem do prazo teve início em 01.01.1991 e, em junho/96, já havia decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

4. Recurso especial a que se nega provimento."

No mesmo sentido, registre-se ainda os recentes julgados da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça:

Processo AgRg nos EREsp 1061128 / SC AGRADO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL 2008/0221524-2 Relator(a) Ministro FRANCISCO FALCÃO (1116) Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO **Data do Julgamento 13/05/2009** Data da Publicação/Fonte DJe 25/05/2009

Ementa TRIBUTÁRIO TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO DECADÊNCIA. PRAZO. REGRA GERAL. CTN, ART. 173, I.

I - A jurisprudência desta Corte está orientada no entendimento de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte,

deve ser aplicado o prazo quinquenal estabelecido no art. 173, I, do CTN.

Precedentes: REsp nº 439.133/SC, Rel. Minª DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 22/09/2008; AgRg no Ag nº 973.807/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe de 03/11/2008; REsp nº 757.922/SC, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJ de 11/10/2007; RESP nº 811.243/CE, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJ de 02/05/2006.

II - Agravo regimental improvido.

Processo EREsp 413265 / SC EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL 2004/0160983-7
Relator(a) Ministra DENISE ARRUDA (1126) Órgão Julgador
S1 - PRIMEIRA SEÇÃO Data do Julgamento
11/10/2006 Data da Publicação/Fonte DJ 30/10/2006 p. 229

Ementa TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EXTINÇÃO DO PROCESSO DE EXECUÇÃO. DECADÊNCIA TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECLARADO E NÃO-PAGO. CORRETA APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. RECURSO DESPROVIDO

1 Esta Corte tem-se pronunciado no sentido de que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira (a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados 'do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'; (b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

2 No caso dos autos, não houve antecipação do pagamento pela contribuinte, razão pela qual se aplica a orientação no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo devedor, incide a regra do art. 173, I, do CTN.

3. Desse modo, conforme bem salientado no acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, mantido pelo aresto embargado, 'declarado o débito e não pago, em dezembro/91, o Fisco tinha cinco anos, contados a partir de 1º.01.92 para constituir o crédito; não o fazendo, configurada está a decadência'

4. Embargos de divergência desprovidos.

Assim, na ausência dos pagamentos mensais dos tributos devidos, na sistemática do SIMPLES, no ano-calendário de 2003, a contagem deve ser feita conforme a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.



In casu, relativamente aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2003, como o lançamento já poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário de 2003, o primeiro dia do exercício seguinte seria 01/01/2004, tendo por termo final o dia 31/12/2008, estando regularmente formalizado o lançamento cienteificado ao contribuinte em 05/11/2008.

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I), (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000, ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003.

3. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, mas ausente a antecipação do pagamento, ainda que parcial, há de se aplicar a norma prevista no art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo quinquenal a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador (1989). Portanto, a contagem do prazo teve início em 01.01.1991 e, em junho/96, já havia decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

4. Recurso especial a que se nega provimento"



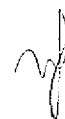
E, ainda, o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), com efeitos de **Recurso Repetitivo**, julgado em **12 de agosto de 2009**, no acórdão de relatado pelo Exmo. Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008, AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).



5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

No presente caso a recorrente optou pela apuração de seus resultados e pagamento do IRPJ e da CSLL devidos com base nas regras do lucro presumido. Assim, os fatos geradores do IRPJ e da CSLL, com base nessa regra, ocorrem trimestralmente. Verifica-se, também, às fls. 13 a 20 que foram efetuados pagamentos relativos a todos os trimestres de 1999 a 2002.

In casu, diante da existência de apuração e pagamento, ainda que parcial do IRPJ e da CSLL, a regra de contagem de prazo decadencial a ser aplicada é aquela prevista no artigo 150, §4º do CTN, ou seja, cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador. Dado que a ciência dos lançamentos se deu em 30/05/2005, os fatos geradores ocorridos em 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999 e 31/03/2000 foram alcançados pela decadência.

Quanto às contribuições ao PIS e a COFINS, tem-se que o STF declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991, havendo, inclusive Súmula Vinculante – nº 8, do próprio STF nesse sentido.

Assim, o prazo decadencial a regular as contribuições para o PIS e para a COFINS também é de cinco anos a contar da ocorrência dos fatos geradores que, no caso dessas contribuições, ocorreram mensalmente, no último dia de cada mês. Assim, aplicando-se a regra do artigo 150, §4º do CTN, temos que, em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1999 (inclusive) e abril de 2000 (inclusive), o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento para exigência de diferenças não pagas encontrava-se decaído, quando da ciência ao sujeito passivo em 30/05/2005. As exigências de PIS e COFINS subsistem, entretanto, em relação aos fatos geradores ocorridos entre maio de 2000 (inclusive) e dezembro de 2002, já que regularmente científicas em 30/05/2005.

2 Perícia Contábil

A realização de diligências ou perícias está prevista no mencionado Decreto nº 70.235, de 1972, nos artigos 16, IV e § 1º e 18, caput - com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93 - a seguir transcritos:

"Art 16. A impugnação mencionará:

(...)



IV as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art 16

(. .)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o artigo 28, in fine. "

A impugnante, em suas razões de recurso, refere-se, genericamente, à perícia contábil. Nesse contexto, tal referência sequer pode ser considerada como um pedido de perícia técnica contábil pois, ao formular seu pretense pedido a recorrente não atendeu aos requisitos necessários impostos pela legislação, deixando de elaborar os quesitos referentes aos exames desejados, bem como deixando de indicar seu perito.

Ademais, as diligências ou perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas no julgamento. No entanto, a farta documentação constante dos autos se mostraram suficientes à construir a convicção da autoridade desta Relatora.

3 Nulidades. Ausência de Prova da Infração. Cerceamento do Direito de Defesa

Afasto, em conjunto, as preliminares suscitadas, de nulidade do procedimento por ausência de prova da infração e de cerceamento do direito de defesa. Há farta documentação nos autos, produzida pela auditoria fiscal junto à terceiros, já que a recorrente não colaborou com a fiscalização nesse sentido. Sobre essa documentação angariada junto a terceiros resta comprovado nos autos que foi ofertado à recorrente a oportunidade para analisá-la, tanto no decurso do procedimento fiscal quanto, após a lavratura dos autos, no momento da impugnação e da apresentação do recurso voluntário.

Nota-se, no caso em análise, que a contribuinte demonstra ter amplo conhecimento dos fatos discutidos no âmbito destes autos e dos elementos constantes do processo, os quais permitiram identificar o fundamento da exigência fiscal. Isso possibilitou à defesa apresentar sua impugnação no prazo de 30 (trinta) dias da data da ciência do lançamento, conforme preceitua o artigo 15 do Decreto nº 70.235, de 1972. A oportunidade de defesa foi regularmente oferecida e plenamente exercida pela autuada que apresentou impugnação contra a autuação, na qual demonstra amplo conhecimento da matéria tratada e dos fundamentos da exigência, viabilizando a instauração da fase litigiosa do processo.

Da mesma forma o legítimo direito de defesa foi exercido quando oferecida a possibilidade de apresentação de recurso voluntário contra a decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG, dando causa à presente análise deste contencioso administrativo, não se detectando, nesse contexto, qualquer irregularidade que possa caracterizar nulidade, inclusive por cerceamento do direito de defesa.

4 Nulidade. Arbitramento dos Lucros

A recorrente invoca, ainda, a nulidade do procedimento afirmando que a auditoria fiscal deveria ter procedido ao arbitramento de seus lucros, já que teria tomado como base para as exigências, os valores de pagamentos de comissões informados por terceiros em detrimento dos valores de receitas escriturados em sua escrituração contábil e fiscal.

Em suas palavras:

Certamente o fisco apontou erros e deficiências na escrita da ora recorrente que lhe impunha arbitramento dos lucros, haja vista, que considerou que os valores declarados foram bem inferiores aos valores obtidos juntos às seguradoras, dando caráter de imprestável à escrituração que lhe foi apresentada.

Em razão da vinculação da atividade do fiscal prevista no artigo 3º e 142 do CTN não cabe o lançamento de ofício efetuado em desacordo com a Lei, não cabendo também à Autoridade de julgamento em segunda instância o aperfeiçoamento do lançamento tributário.

Desta forma, por se tratar de nulidade absoluta é que se requer, também por este prisma, a anulação da decisão de primeira instância, o cancelamento do Auto de Infração e do Crédito tributário correspondente por ser medida de inteira justiça.

Deve-se, consignar, inicialmente, que o fato de o sujeito passivo não escriturar e declarar parte de suas receitas não enseja, necessariamente, o arbitramento dos lucros.

Para que seja possível o arbitramento dos lucros da pessoa jurídica é necessário que seja verificada a existência de um dos requisitos estabelecidos em lei, como prescreve o dispositivo legal adiante transcrito:

Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;



IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - REVOGADO

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do imposto de renda correspondente com base nas regras previstas nesta Seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior

a) a apuração do imposto de renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37,

b) o imposto apurado com base no lucro real, na forma da alínea anterior, terá por vencimento o último dia útil do mês subsequente ao de encerramento do referido período.

In casu, a autoridade lançadora não vislumbrou a presença de nenhum dos requisitos acima descritos que justificassem a adoção da base de cálculo arbitrada. O lançamento é ato privativo da autoridade administrativa fiscal nos termos do artigo 142 do CTN não podendo o sujeito passivo determinar como o lançamento de ofício deve ser efetuado pela autoridade fiscal.

Ademais, e sem me deter por demais neste tópico, observo que a recorrente, ao afirmar que o fisco apontou erros e deficiências em sua escrita suficientes a ensejar o arbitramento dos lucros, admite que não foram objeto de escrituração os valores recebidos a título de comissões e corretagens das seguradoras, o que caracteriza a irregularidade de sua escrituração contábil e fiscal. Entretanto ao admitir que sua escrituração encontrava-se irregular não pode, a recorrente, pretender tirar proveito dessa irregularidade, pois há um princípio geral de direito consagrado que prescreve que *“a ninguém é dado se beneficiar de sua própria torpeza.”*

Afasto, portanto, a nulidade invocada.

MÉRITO

No mérito a recorrente se limita a questionar a “certeza e liquidez” do crédito tributário constituído sob a alegação de que *“o fisco tinha o dever de carrear aos autos as provas de que houve omissão de receitas, ou seja, não basta a informação de terceiros de que havia pagamento de comissões à atuada, mas também, seria necessário comprovar junto às contas da atuada se os supostos pagamentos realmente existiram e foram recebidos pela ora*

defendente. No caso, o fisco não provou a existência do fato gerador, que seria o efetivo recebimento dos valores pela autuada.”

O procedimento fiscal não merece qualquer reparo. A escrituração contábil e fiscal da contribuinte foi devidamente analisada, tendo chegado às mãos da auditoria já por conta do procedimento fiscal de diligência instaurado pelo MPF nº 765/2003, em janeiro de 2004. Nessa ocasião a APEC apresentou os Livros de Registro de Prestação de Serviços nºs 01 e 02, Livros Diário e Razão de 1999, 2000 e 2001, uma cópia da décima alteração contratual e sua respectiva consolidação, uma relação mensal de faturamento e IR na fonte de 1999 e 2000, e alguns comprovantes de IR retidos emitidos por seguradoras. Tal documentação ficou em poder da auditoria fiscal até 21/02/2005, quando foi devolvida à empresa.

Com a instauração do procedimento de fiscalização a auditoria fiscal providenciou a chamada “circularização” junto às empresas que contratavam os serviços da fiscalizada, no sentido de obter informações a respeito dos valores dos serviços contratados com a contribuinte. O procedimento de circularização junto à clientes e fornecedores é perfeitamente normal, nesses casos e, muitas vezes necessário, quando não se vislumbram nos registros contábeis do sujeito passivo elementos suficientes à construir a convicção da autoridade fiscal.

Como resultado da circularização a fiscalização obteve, das seguradoras que contrataram os serviços da empresa recorrente, relatórios contendo informações sobre os contratos de seguros intermediados pela APEC, com a indicação da numeração dos cheques utilizados no pagamento das comissões; cópias de recibos e faturas; extratos de comissões pagas, dentre outros elementos e documentos.

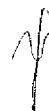
Cotejando as informações obtidas com os registros contábeis e declarações IRPJ da empresa fiscalizada a auditoria fiscal constatou que a recorrente havia auferido rendimentos que não foram oferecidos à tributação.

Assim, por meio da farta documentação produzida, a auditoria fiscal provou a ocorrência de omissão de receitas, identificou, perfeitamente, os fatos geradores das obrigações tributárias das quais a recorrente é sujeito passivo e procedeu ao lançamento dos tributos devidos. Contra tais provas a recorrente não apresenta qualquer documento capaz de ilidir os fatos apurados pelo Fisco. Ao contrário, limita-se a alegar, com apenas um parágrafo, que a auditoria fiscal deveria ter checado suas contas-correntes bancárias com o intuito de verificar o ingresso do numerário oriundo das receitas omitidas.

Cumpre indagar, contudo, por qual motivo, então, a recorrente deixou de apresentar, junto de suas razões de recurso, seus extratos bancários, se a prova necessária para afastar a imputação fiscal aí se encontra.

Esse, entretanto, é um ônus da recorrente. A prova da omissão de receitas foi fartamente produzida pelo Fisco. A prova em contrário, de que não teria havido a omissão, cabe à interessada que, no entanto, não a produziu, razão pela qual o lançamento deve prevalecer.

Com relação alegação do efeito confiscatório da exigência fiscal, valor dos tributos e multas exigidos no presente processo administrativo é de se esclarecer que os dispositivos legais que regem a matéria levam a discussão para além das atribuições deste órgão julgador. No âmbito do processo administrativo não cabe, à autoridade fiscal ou



julgadora, emitir juízo de valor a respeito de legalidade ou constitucionalidade de normas legais que embasam o ato praticado, sob pena de desrespeito aos comandos legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico,

Observe-se, apenas, que a multa ao percentual de 75%, prevista no artigo 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, base legal da exigência da penalidade, corresponde à multa exigida nos casos de lançamento de ofício e nada mais é do que uma sanção pecuniária a um ato ilícito, qual seja, a falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata.

In casu, dado que não houve pagamento ou recolhimento dos tributos devidos, por parte da contribuinte, a exigência da multa de ofício encontra-se em perfeita consonância com a legislação em vigor.

No que tange aos autos de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, destaque-se que se tratam de exigências reflexas que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do Imposto de Renda, e assim sendo, a decisão de mérito prolatada em relação àquele constitui prejulgado na decisão destes.

Por todo o exposto voto no sentido de afastar as preliminares de nulidade suscitadas, indeferir o pedido de diligência, acatar, parcialmente, a decadência do IRPJ e da CSLL referentes aos fatos geradores ocorridos nos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1999 e 1º trimestre de 2000 e das contribuições ao PIS e a COFINS dos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro de 1999 a abril de 2000 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso


MARIA DE LOURDES RAMIREZ - Relatora

