



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

**Processo n°** 10680.017996/2005-57  
**Recurso n°** 154.996 Voluntário  
**Matéria** IRPJ E REFLEXOS - EXS: DE 2001 a 2002  
**Acórdão n°** 101-96.564  
**Sessão de** 04 de março de 2008  
**Recorrente** VL COMERCIAL LTDA.  
**Recorrida** 2a TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE - MG.

Assunto: IRPJ

**PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO** – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, que no caso das empresas que optam em apurar seus resultados em base anual, ocorre ao final do ano-calendário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**RESPONSABILIDADE** - Incabível discutir-se responsabilidade solidária no processo administrativo fiscal, pois tal questão está adstrita à fase de cobrança do crédito tributário.

**IRPJ - APROPRIAÇÃO DE RECEITAS – REGIME DE COMPETÊNCIA** – O ganho auferido decorrente da venda de ativo permanente é tributável de acordo com o regime de competência, com exceção das vendas a longo prazo, hipótese em que o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebido em cada período de apuração.

**OMISSÃO DE RECEITAS – VENDAS PARA ENTREGA FUTURA** – A receita da venda de bens para entrega futura deverá ser reconhecida em consonância com o regime de competência, devendo, portanto, para as pessoas jurídicas submetidas ao regime do lucro real, ser submetida à tributação, tendo em vista que a pessoa jurídica já adquiriu a disponibilidade jurídica da renda.

**TAXA SELIC** – A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, não cabendo aos órgãos do Poder Executivo deliberar sobre a sua aplicação. **JUROS SELIC** - "Súmula 1º.CC n. 4: A partir de 1º. De abril de 1995, os juros

A S D

*moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais”.*

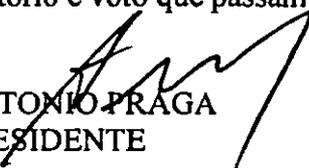
**MULTA DE OFÍCIO – CONFISCO** – “Súmula 1º.CC n. 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSLL** - Tratando-se de lançamento reflexo, a decisão prolatada no lançamento matriz é aplicável, no que couber, ao decorrente, em razão da íntima relação de causa e efeito que o vincula.

Recurso Parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por maioria de votos, CONHECER dos recursos interpostos pelas pessoas arroladas como responsáveis solidários, para declarar a nulidade do ato de imputação de responsabilidade, por ser matéria de execução fiscal, de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional; vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que enfrentavam o mérito dessa inclusão. Em primeira votação, por maioria de votos, foi afastada a tese de não conhecimento desses recursos, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido e Aloysio José Percinio da Silva. No que concerne as demais matérias, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar as exigências do PIS e da COFINS em razão da decadência e, afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75%; vencido o Conselheiro Antonio Praga que não acolhe a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTONIO PRAGA  
PRESIDENTE

  
VALMIR SANDRI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 JUN 2008



FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA e  
JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR



## Relatório

VL Comercial Ltda., já qualificada nos autos, recorre da decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte - MG, que por unanimidade de votos recebeu a impugnação, para no mérito julgar procedentes os lançamentos efetuados.

Trata-se o presente processo do Auto de Infração relativo ao ajuste da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 06/08), no qual foi reduzido o prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 2000, de R\$ 1.839.514,55 para R\$ 1.084.455,11.

Em decorrência desse procedimento principal, foram também lavrados os autos de infração referente à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS, fls. 11/14) no valor de R\$ 16.736,15, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS, fls. 17/20) no valor de R\$ 77.244,03 e ao ajuste da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 23/25) a qual foi reduzida de R\$ 1.839.514,55 para R\$ 1.084.455,11, formalizando crédito tributário no montante de R\$ 93.980,18, já incluídos os acréscimos legais.

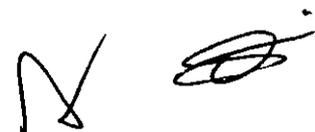
De acordo com a autoridade administrativa, as autuações tiveram origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, na qual foi constatado que a contribuinte omitiu receitas, em razão da contabilização em duplicidade de algumas notas fiscais de devolução, nos meses de março a maio de 2000, bem como emitiu em 17.08.2000 nota fiscal no valor de R\$ 600.000,00, referente a uma operação de venda para entrega futura, feita a empresa Pedrafort Auto Atacado, a qual não foi registrada no "Livro Registro de Saídas", mas foi omitida na contabilidade das vendas, à vista ou a prazo, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 28/52.

A Fiscalização constatou, ainda, ao confrontar as receitas escrituradas nos Livros Razão, uma discrepância entre os valores escriturados e os declarados em DCTF, relativamente para o PIS e para a COFINS no período de janeiro de 2000 a dezembro de 2001, fls. 933/939 e 1865/1871.

Nesse sentido, concluiu que a conduta da contribuinte, foi claramente dolosa, visando única e exclusivamente, impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sua natureza ou circunstâncias materiais, enquadrando, em tese, na hipótese prevista, no inciso I, do art. 71, da Lei nº 4.502, de 1964.

A fiscalização registrou, ainda, que os sócios Márcio Vilefort Martins e Márcia Vilefort Martins, bem como os procuradores constituídos Antônio Vilefort Martins e Marília Vilefort Martins, concorreram solidariamente para ocorrência das infrações destacadas, uma vez que exerceram conjuntamente poderes de administração da empresa nos períodos sob análise, agindo em conluio, em tese, nos termos do art. 73, da Lei nº 4.502, de 1.964.

Destaca também as diversas alterações sociais por que passou a VL Comercial.



Também, nos termos do art. 124, I, do CTN, deve ser imputada a responsabilidade solidária às pessoas jurídicas, MARC Empreendimentos e Participações Ltda. como sócia majoritária da VL Comercial, MVM Empreendimentos e Participações Ltda. e BM Comercial Ltda., na condição de sucessoras pela cisão parcial da MARC, tendo recebido parte dos bens e direitos da VL.

As empresas VL Comercial Ltda e Marc Empreendimentos e Participações Ltda, foram cientificadas dos lançamentos em 22.12.2005, fls. 677,1677 e 2613 e 16.01.2006, fls. 680, 1683 e 2620 respectivamente, tendo apresentado suas impugnações, tempestivamente, em 20.01.2006, fls. 681/695, 1686/1702 e 2719/2734, alegando em síntese o que se segue:

Inicialmente, destaca a tempestividade da impugnação apresentada, para então fazer um breve relato dos fatos que deram origem à autuação.

Preliminarmente, afirma que o Fisco não poderia lavrar os presentes autos de infração, uma vez que estes já foram atingidos pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN. Ainda nesse sentido, salienta que a falta de recolhimento do tributo, não descaracteriza a sua natureza, não havendo portanto que se cogitar na aplicação do art. 173, I, do CTN.

Prossegue afirmando que no caso em tela não houve dolo, fraude ou simulação, o que justificaria a aplicação do art. 173, I, do CTN e não o art. 150, §4º, do mesmo diploma legal. Ressalta, também, que não se aplica o prazo decadencial de 10 anos para o PIS e a COFINS, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes.

Quanto à apropriação de receitas em relação a vendas para entrega futura, esclarece que não houve omissão de receita, eis que a receita foi apropriada quando as mercadorias foram efetivamente entregues ao encomendante. Ou seja, as receitas decorrentes das vendas para entrega futura foram registradas na medida em que as mercadorias iam sendo efetivamente entregues.

Alega que o registro contábil e a apropriação da receita decorrente do faturamento podem ser comprovados pela documentação que anexa às fls. 735/772, que demonstra a data da entrega dos produtos, com as respectivas notas fiscais e valores, bem como as páginas do Livro Razão (com cópias), nas quais restaram registradas as operações de vendas para entrega futura.

Afirma que é necessário excluir da base de cálculo tanto do PIS quanto da COFINS, os valores que não correspondem às receitas de vendas de mercadorias ou prestação de serviços. Corroborando seu entendimento, cita doutrina e jurisprudência inclusive do STF, sustentado a inconstitucionalidade do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, que alargou a base de cálculo das referidas contribuições ao equiparar impropriamente o conceito de faturamento ao de receita. Dessa forma, afirma que os autos de infração devem ser cancelados.

Insurge-se face à aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, por entender que no presente caso não houve dolo ou qualquer outra conduta ilícita que a justifique comprovado de forma inequívoca nos autos.

Após citar parte do próprio Termo de Verificação Fiscal, aduz que em momento algum houve sonegação, nos termos do art. 71, da Lei nº 4.502/64. Observa, ainda, que a própria autoridade fiscal contradiz-se nas suas próprias afirmações. Isto é, como qualificara a

multa, ao argumento do intuito doloso de impedir o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária, se a própria Fiscalização reconhece que o Impugnante colocou à sua disposição todos os seus livros contábeis e fiscais?

Ressalta que restou comprovado, à saciedade, inexistência de dolo ou sonegação nas operações realizadas, pois a receita de venda, no caso em comento, é considerada realizada, ou “ganha”, quando da tradição real ou simbólica dos bens vendidos. Além disso, argumenta que acaso houvesse dolo na ação da Contribuinte, não teria ela escriturado a operação No Livro Registro de Saídas e tampouco no Livro Registro de Apuração do ICMS.

Finaliza sua defesa requerendo seja acolhida a preliminar de decadência, ou caso assim não entendam os julgadores, seja, no mérito, julgado insubsistente o lançamento, cancelando o crédito exigido.

Cientificado do lançamento em 28.12.2005, fls. 672, 1679 e 2615, Virgílio Vilefort Martins apresentou sua impugnação, tempestivamente, em 26.01.2006, fls. 773/782, 1731/1740 e 2763/2772, alegando em síntese que:

Após destacar a tempestividade da impugnação apresentada, faz um resumo dos fatos que deram origem a presente autuação.

Preliminarmente, alega que embora não tenha integrado o quadro societário da VL no período do lançamento fiscal, foi também incluído no pólo passivo da autuação pelo Fisco, que assim justificou tal medida: *“assinou, juntamente com seu irmão Antônio, as propostas de abertura de conta, renovação de cadastro e a mencionada procuração, na condição de representante da Fiscalizada”*.

Aduz que a procuração outorgada ao Impugnante, por Márcio Vilefort Martins, em 28/03/2000, o foi em data que este integrava o quadro societário da autuada. Assim, nada há de irregular na operação, sendo certo que o mandato foi outorgado nos exatos limites permitidos pelo contrato social da autuada.

Ressalta que meros instrumentos de procuração não geram responsabilidade tributária, sob pena de qualquer cidadão sujeitar-se a ações desta natureza, o que desafia a segurança jurídica.

Esclarece que desde sua retirada da sociedade, ocorrida em 07/1999, nunca compôs o quadro societário da empresa e jamais exerceu atos de gestão de cunho fiscal, o que lhe retira totalmente do campo de abrangência do auto de infração em tela.

Afirma que o Fisco partiu de meras presunções, sabidamente equivocadas, e que não geram o direito alegado. Cabia ao Fisco provar que a Impugnante realizou operações associadas às razões que culminaram na exigência fiscal. Todavia, não se eximiu de fazê-la, restando evidenciada a subjetividade do lançamento, o que não se coaduna que a norma do art. 142, do CTN.

Salienta o Impugnante que, legitimado pela procuração que lhe foi outorgada por Márcio Vilefort Martins, apenas assinou alguns cadastros de abertura de contas bancárias e nada mais, ou seja, praticou apenas pequenos atos administrativos. Note-se que não há nenhuma evidência de que ele concorreu para a alegada omissão no recolhimento dos tributos lançados.



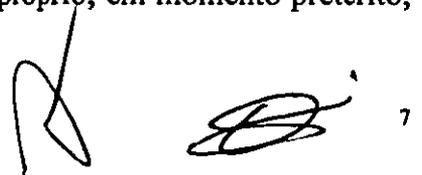
Sendo assim, sustenta que a preliminar de sua ilegitimidade passiva deve ser acolhida, excluindo-o do pólo passivo da relação processual.

Suscita, ainda, a preliminar de decadência, nos mesmos termos da impugnação apresentada anteriormente pela VL.

Finaliza sua defesa, requerendo a insubsistência do lançamento.

Cientificados do lançamento em 28.12.2005, fls. 676, 1682, 2618; 676, 1681, 2617; 673, 1678 e 2616, Márcio, Márcia e Antônio Vilefort Martins, juntamente com Marília Vileforte Martins, que foi cientificado dos autos de infração em 09.01.2006, fls. 675, 1680 e 2614 e as empresas BM Comercial Ltda e MVM Empreendimentos e Participações Ltda, cientificada em 29.12.2005. fls. 679, 1684, 2619; 678, 1685 e 2621, apresentaram, tempestivamente, em 26.01.2006, impugnação de fls. 812/830, 1755/1773 e 2622/2640, alegando em síntese que:

- (i) Inicialmente, destacaram a tempestividade da impugnação apresentada, bem como fizeram um breve relato dos fatos que deram origem as autuações.
- (ii) Preliminarmente, os Impugnantes Márcio e Márcia que foram incluídos no pólo passivo, com fundamento no art. 135, III, do CTN, conforme relatado no TVF, destacam que eventual responsabilidade solidária, somente poderia lhes ser imputada no período em que de fato permaneceram na sociedade empresária.
- (iii) Nesse sentido, afirmaram que se retiraram da autuada (VL), em 08/05/2000, e de sua controladora (MARC), em 01/07/2000, conforme alterações contratuais devidamente registradas na Junta Comercial e na SRF, respeitados todos os ditames legais. Dessa forma, tendo a sociedade continuado a desenvolver suas atividades após a saída dos impugnantes, com outros sócios, requer seja reconhecida a irresponsabilidade pelos encargos tributários ocorridos no período de janeiro a setembro de 2000.
- (iv) Insurgem-se, ainda, face à alegação de que a responsabilidade estaria caracterizada por procurações outorgadas pelo Impugnante Márcio a terceiros, uma vez que tais atos foram praticados em datas anteriores à sua retirada do quadro societário da autuada. Assinala que outorgou procuração à Marília Vilefort Martins, em 12/05/2000, quatro dias após sua retirada da VL, porém ainda como sócio de sua controladora (MARC).
- (v) O Impugnante Márcio salienta que, ao contrário do que foi afirmado no TVF, não assinou "*procurações em nome da sociedade até 25/04/2004*", mas somente até 12/05/2000, quando ainda compunha o quadro societário da controladora MARC. Esclarece, que em 25.04.2004 revogou os três mandatos que havia outorgado, o que é perfeitamente possível, visto que ele próprio, em momento pretérito,



- havia assinado os instrumentos, e agora, não mais compondo a sociedade VL, pretendeu revogá-los.
- (vi) O Impugnante Márcio justifica o fato de ter assinado alguns cheques e renovados cadastros bancários, mesmo após sua retirada do quadro societário da empresa, alegando que, embora o evento cisão seja estático quanto à sua data base (01/07/2000), os procedimentos necessários à sua consumação, ao contrário prolongam-se no tempo.
  - (vii) Salieta, que o mesmo há que se dizer da Impugnante Márcia que procedeu a uma renovação de cadastro no Banco Rural S/A., após três meses do seu desligamento da MARC, justamente para honrar compromissos ainda pendentes e contraídos enquanto era sócia da autuada (VL).
  - (viii) Afirma que acaso prevaleça à responsabilidade solidária que se pretende atribuir aos Impugnantes Márcio e Márcia, a regra da não responsabilidade pessoal dos sócios-gerentes somente pode ser rompida validamente se derivada de um complexo de situações orientadas pelo CTN.
  - (ix) Após mencionar o art. 134, do CTN, alegam que a cobrança de terceiros somente terá lugar se for infrutífera a exigência primeira em relação ao devedor originário, estabelecendo verdadeira ordem de preferência entre o contribuinte e eventuais responsáveis, descaracterizando a responsabilidade entre eles.
  - (x) Ressaltam, ainda, que o critério para atribuir responsabilidade, previsto no art. 135, III, do CTN, não se resume ao simples fato de o sócio gerir a sociedade, mas é preciso haver a culpa subjetiva (violação de lei, de estatuto ou contrato social ou excesso de mandato). Prosseguem, afirmando que o mero não pagamento de tributos não acarreta infração à lei, nos termos do art. 135, III, do CTN.
  - (xi) Consignaram que os Impugnantes Antônio e Marília Vilefort Martins, embora não tenham integrado o quadro societário da autuada (VL) no período do lançamento fiscal, foram também incluídos no pólo passivo da autuação, em razão dos argumentos expostos pelo Fisco no TVF.
  - (xii) Nesse sentido, salientaram que as procurações a eles outorgadas por Márcio Vilefort Martins, conforme já mencionado anteriormente, o foram em datas que este integrava o quadro societário da VL, ou, quanto ao último instrumento, o quadro societário da MARC. E tais mandatos foram outorgados nos exatos limites permitidos pelo contrato social.
  - (xiii) Aduziram que o impugnante Antônio, que se retirou da sociedade em julho de 1999 e a Impugnante Marília, que nunca compôs o quadro

societário da empresa, jamais exerceram atos de gestão de cunho fiscal.

- (xiv) Afirmaram que cabia ao Fisco provar que os Impugnantes realizaram operações associadas às razões que culminaram na exigência fiscal (art. 142, do CTN). Os Impugnantes, legitimados pelas procurações outorgadas por Márcio, praticaram apenas atos de cunho comercial e de gestão empresarial, tal qual assinatura de cheques, abertura de contas e assinatura de cadastros bancários.
- (xv) Destacaram que a Fiscalização também chamou para integrar o pólo passivo da relação processual as empresas MVM e BM, valendo-se dos argumentos contidos no TVF. Todavia, ressaltaram que os supostos débitos constante do levantamento fiscal não são de responsabilidade destas empresas.
- (xvi) Nesse sentido, esclareceram que através do “Protocolo de Justificativa e Cisão”, foi procedida a cisão parcial da MARC para retirada da parcela do patrimônio líquido pertencentes aos sócios Márcio e Márcia Vilefort Martins, mediante versão de parcela do patrimônio líquido da MARC (cindida) para a MVM (cindenda), o que implicou em versão de bens, direitos e obrigações da controlada da cindida, VL Comercial Ltda. para a controlada pela cindenda (BM Comercial Ltda).
- (xvii) Ocorre que de acordo com o Balanço Especial das parcelas remanescentes na empresa VL Comercial Ltda., em decorrência do estabelecido no “Protocolo de Justificativa e Cisão” da empresa MARC Empreendimentos e Participações Ltda, ficou deliberado que as obrigações fiscais da VL permaneceriam de sua responsabilidade, não sendo transferidas para a empresa BM Comercial Ltda.
- (xviii) Dessa forma, todas as obrigações fiscais e sociais ficaram a cargo da VL, e, portanto, não foram transferidas para as empresas MVM e BM, em decorrência do processo de cisão envolvendo suas respectivas empresas controladoras. Razão pela qual essas empresas não poderiam ter sido eleitas coobrigadas da suposta obrigação tributária lançada. Assim, a sociedade responsável pelos débitos levantados no Auto de Infração é a VL, não havendo como prosperar a permanência das empresas MVM e BM, como coobrigadas da exigência tributária, sob pena de invalidar os atos societários regularmente praticados.
- (xix) Alegaram, ainda, a decadência do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário, sob os mesmos argumentos apresentados na impugnação da empresa VL.
- (xx) Concluíram, requerendo seja julgado insubsistente o lançamento.



Saliente-se que ao presente processo foram juntado os autos de infração referente ao PIS e a COFINS, oriundos respectivamente dos Processos Originários nºs 10680.018020/2005-00 e 10680.018022/2005-91, em atenção a Portaria da SRF nº 6.129/2005, fls. 926, 1859, 2792 e 2798.

Consta, ainda, o Processo nº 10680.018023/2005-35, em apenso, referente à Representação para fins penais.

À vista da Impugnação, a 2ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte - MG, por unanimidade de votos, julgou procedente os lançamentos efetuados.

Em suas razões de decidir, verificou-se serem as impugnações tempestivas e atenderem aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecidas, respeitados os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Inicialmente, os julgadores fizeram um resumo das autuações, destacando que o presente processo se refere ao lançamento da exigência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, e respectivos reflexos, a título das contribuições, CSLL, PIS e COFINS; e dos lançamentos autônomos das contribuições para o PIS e a COFINS, no montante de R\$ 4.123.961,32.

Em relação à responsabilidade pelo crédito tributário, não obstante os argumentos apresentados pelas pessoas físicas em suas defesas, constataram os julgadores que resta comprovado nos autos que estas pessoas faziam parte de um grupo que conjugava esforços em benefício próprio, o que os torna responsáveis pelos débitos aqui questionados.

Nesse sentido, verificaram os julgadores que das provas contidas nos autos, em especial, o controle da movimentação bancária, as incongruências formais verificadas nas declarações prestadas pelas referidas pessoas em cadastros bancários, bem como às existentes nos instrumentos de procuração, cujo conteúdo delega às mesmas amplos poderes para administrar e gerenciar a empresa autuada, infere-se a existência de um verdadeiro grupo de pessoas que se confundia ou mesmo escondia-se sob o manto da personalidade jurídica da empresa, VL COMERCIAL LTDA.

Esclareceram que a pessoa jurídica não se confunde com as pessoas que a constituem, entretanto, no caso de abuso de direito ou fraude através da personalidade jurídica, os sócios podem ser pessoalmente responsabilizados.

Ressaltaram que no presente caso a personalidade jurídica da autuada, VL Comercial Ltda., que é sujeito passivo da obrigação tributária, na qualidade de contribuinte, não foi desconsiderada, mas apenas foi atribuída responsabilidade tributária a outras pessoas. O que se fez com base legal, tendo em vista que a Fiscalização demonstrou que a pessoa jurídica, depois de esvaziada, restou formalmente constituída por interpostas pessoas, sem capacidade econômica ou financeira. Pelo que os seus verdadeiros donos e administradores foram exatamente às pessoas arroladas como responsáveis pelo crédito constituído.

Sendo assim, entenderam os julgadores, com base no TVF, que se está diante de um caso típico de responsabilidade solidária passiva, fundamentado no art. 124, I do CTN. Ou seja, o que se comprova, no caso vertente, é que o grupo de pessoas, formados por Márcio,

Márcia, Antônio, Virgílio e Marília Vilefort Martins, tinha interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos ora lançados, pois são os verdadeiros donos do negócio, tendo, assim, administrado ou gerenciado a empresa autuada.

Prosseguiram afirmando que à pessoa jurídica, Marc Empreendimentos e Participações Ltda., como sócia majoritária da VL, foi atribuída a responsabilidade solidária prevista no art. 124, I, do CTN. Ocorre que essa empresa teve como sócios Márcio e Márcia Vilefort Martins, portanto, compondo o grupo que administrou ou gerenciou a empresa autuada.

Destacaram que a Fiscalização também atribuiu aos senhores Márcio e Márcia Vilefort Martins a responsabilidade pessoal prevista no art. 135, III, do CTN. Ocorre que estes senhores (conforme ressaltado no TVF), na condição de sócios da Fiscalizada, com poderes de administração ou gerência, pelos atos praticados após a retirada da sociedade, ficam pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes desses atos praticados com excesso de poderes e infração à lei.

Em relação aos Srs. Antônio e Marília Vilefort Martins, o Fisco também atribuiu a responsabilidade tributária prevista no art. 135, II, do CTN, isto é, ficam pessoalmente responsáveis os mandatários pelos créditos tributários resultantes dos atos praticados com excesso de poderes e infração à lei.

Discorreram os julgadores sobre a expressão “infração de lei” do caput do art. 135, do CTN, concluindo que a falta de recolhimento de tributo constitui, por si só, uma ilicitude, porquanto configura o descumprimento de um dever jurídico decorrente de leis tributárias, conforme decisões judiciais que transcritas.

Salientaram que também representa infração à lei a sonegação, a fraude ou o conluio, práticas ilícitas caracterizadas, à luz dos arts. 71, 72 e 73, da Lei 4.502, de 1964.

Consignaram que por sucessão empresarial, a Fiscalização atribuiu responsabilidade solidária pelos tributos devidos às empresas MVM Empreendimentos e Participações Ltda. e BM Comercial Ltda. Essas empresas foram responsabilizadas na condição de sucessoras da VL COMERCIAL LTDA, pela cisão parcial da sua sócia majoritária, MARC Empreendimentos e Participações Ltda., fato esse que redundou na continuidade dos negócios da VL pela BM.

Verificaram que não obstante os argumentos apresentados pelos impugnantes em suas defesas, a previsão de responsabilidade por sucessão, nos caso de fusão, transformação ou incorporação, segundo prescreve o art. 132 do CTN, o evento cisão também ocasiona a responsabilidade solidária dos impostos devidos pelas pessoas jurídicas cindidas, conforme expressamente previsto no art. 5º, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, que é a matriz legal do art. 207 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

Ressaltaram, ainda, que nos termos do art. 123, do CTN, as convenções particulares das pessoas jurídicas de direito privado, ainda que respaldadas em disposições da Lei das Sociedades Anônimas, notadamente, a que possibilita que o ato de cisão pode determinar os direitos e obrigações que ficarão destinados às partes envolvidas, não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo (contribuinte ou responsável) das obrigações tributárias correspondentes.

Após analisar a defesa como um todo, constataram os julgadores que os impugnantes não rebateram de forma eficaz as evidências expostas no trabalho fiscal, deixando sem respostas os questionamentos que surgiram das provas coletadas pela Fiscalização, denunciando o envolvimento das pessoas arroladas como responsáveis pelo crédito tributário.

Salientaram que afóra a obrigatoriedade de identificar corretamente a sujeição passiva direta do contribuinte, que não é aquele senão que mantém relação pessoal e direta com o fato gerador (no caso particular, a empresa VL Comercial Ltda), que a responsabilidade solidária das demais pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária ou em razão da sucessão empresarial não comporta o benefício de ordem, podendo a exigência ser imputada a qualquer um dos coobrigados, à parte ou a todos.

Diante dos fatos narrados e das provas contidas nos autos, concluíram os julgadores com base no art. 124, I, do CTN, ou 135, II e III, do mesmo diploma legal, que são solidariamente ou pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário lançado, os Senhores, Márcio, Márcia, Antônio, Virgílio e Marília Vilefort Martins, bem como a pessoa jurídica MARC Empreendimentos e Participações Ltda., e, por sucessão empresarial, à luz do art. 207, II, e parágrafo único, I, II, do RIR/1999, as empresas MVM Empreendimentos e Participações Ltda. e BM Comercial Ltda.

No mérito, os julgadores rejeitaram a preliminar de decadência suscitada pelos impugnantes, destacando que no presente caso aplica-se à regra do art. 173, I, do CTN, uma vez que demonstrado o evidente intuito de fraude, dolo ou simulação. Destacaram, ainda, que não há que se cogitar na aplicação do art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal por dois motivos, quais sejam: diante da ausência de pagamento e diante da evidência de dolo, fraude e simulação, que desloca a contagem do prazo decadencial para o art. 173, do CTN, como já mencionado.

Dessa forma, consignaram os julgadores que a contagem do prazo decadencial iniciou-se no presente caso no primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, considerando que o período mais remoto é do ano-calendário 2000 e tendo sido o lançamento formalizado em 22.12.2005, não se verifica a ocorrência da decadência, pois sua contagem teve início em 01.01.2002 e somente se findaria em 31.12.2006.

Observaram, ainda, que mesmo que se considerasse o prazo de decadência previsto no art. 150, § 4º, do CTN, mesmo assim ela não teria ocorrido para os fatos geradores acontecidos no ano-calendário de 2000, para os tributos do IRPJ e da CSLL, cujo fato gerador se completou em 31/12/2000, para as pessoas jurídicas que optaram pela apuração anual. Nem tampouco haveria decadência para as contribuições para o PIS e a COFINS, para os períodos a partir de dezembro de 2000.

Ainda nesse sentido, lembraram os julgadores que não obstante o direito da Fazenda de lançar os débitos referentes às contribuições não tenha sido atingido pela decadência nos termos do art. 173, I, do CTN, existe norma legal específica que estabelece o prazo decadencial de 10 anos para as contribuições destinadas ao Financiamento da Seguridade Social, art. 45, da Lei nº 8.212/1991.



Em relação ao lançamento do IRPJ e Reflexos, destacaram os julgadores que os impugnantes não apresentaram argumentos face a contabilização em duplicidade de algumas notas fiscais de devolução, nos meses de março a maio do ano-calendário de 2000, razão pela qual considera que houve a concordância implícita sobre esse aspecto.

Quanto à outra infração referente ao IRPJ, qual seja, a omissão de receitas, gerada pela falta de contabilização da operação de VENDA PARA ENTREGA FUTURA, feita à empresa Pedrafort Auto Atacado (conforme atesta a nota fiscal nº 096780, cópia anexada aos autos às fls. 607), devidamente registrada no Livro Registro de Saídas (vide documento de fls. 608), mas omitida da contabilidade, apesar da defesa alegar que não houve omissão de receita, que foi apropriada quando as mercadorias foram efetivamente entregues ao encomendante, entenderam os julgadores que agiu corretamente a fiscalização, na medida em que em se tratando de venda para entrega futura, em consonância com o regime de competência, a receita deve ser reconhecida no exercício de realização da venda.

Sendo assim, em relação aos lançamentos reflexos, relativos à Contribuição Social e às contribuições para a COFINS e o PIS, esses, seguindo a sorte do principal, devem ser integralmente mantidos, pois conforme explanação feita em relação ao lançamento do IRPJ, sua exigência confirmada totalmente. Logo, os lançamentos do IRPJ e reflexos não merecem reparos.

Quanto ao lançamento das Contribuições para o PIS e para a COFINS que decorreram das diferenças apuradas entre os valores escriturados no Livro Razão e os declarados em DCTF, relativamente aos períodos de janeiro de 2000 a dezembro de 2001, conforme os demonstrativos de apuração de fls. 933/939 e 1865/1871, esclareceram os julgadores que não obstante a defesa tenha alegado a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98, esta instância administrativa não é competente para apreciar a legalidade ou constitucionalidade de leis, devendo, somente aplicá-las.

Quanto à aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, destacaram os julgadores, que ao contrário do que alega os impugnantes, restou comprovado nos autos o evidente intuito de fraude, razão pela qual justifica-se a aplicação da multa no referido percentual.

Finalmente, consignaram que os acórdãos do Conselho de Contribuintes e jurisprudências transcritos na defesa da contribuinte, não constituem normas complementares da legislação tributária, não vinculando, portanto, a autoridade administrativa.

Pelo exposto, julgaram procedente o lançamento, confirmando como responsáveis tributários às pessoas físicas e jurídicas qualificadas no TVF.

Intimados da decisão de primeira instância em 29.09.2006, fl. 2858, 2859 – BM Comercial Ltda e MVM Empreendimento e Participações Ltda, respectivamente, em 30.09.2006, fls. 2860 – Márcio Vilefort Martins, em 28.09.2006, fls. 2861, 2862, 2863 – Virgílio Vilefort Martins, Márcio Vilefort Martins e Antônio Vilefort Martins, respectivamente, recorreram a este E. Conselho de Contribuintes em 30.10.2006, tempestivamente, às fls. 2867/2913, juntando, ainda, os documentos de fls. 2914/2959, alegando em síntese que:

Inicialmente, destaca a tempestividade, bem como ter atendido aos demais requisitos previstos em lei, razão pela qual deve ser o recurso conhecido.

Após fazer um breve relato dos fatos que deram origem ao presente processo, afirma que todos os recorrentes (autuada e coobrigados) são partes ilegítimas para configurar no pólo passivo da presente demanda, pois não são responsáveis pelo crédito tributário aqui exigido.

Em relação à ilegitimidade passiva da BM Comercial e da MVM Empreendimentos e Participações, alega que foi devidamente comprovado nos autos e não questionado pela fiscalização o processo de cisão parcial da Marc Empreendimentos e Participações Ltda.

Nesse sentido, destaca que não podem as referidas empresas serem consideradas responsáveis solidárias, uma vez que o CTN não regulamenta tal situação, que somente surgiu no Direito Societário pátrio com a publicação da Lei das S.A.. Dessa forma, não pode ser aplicada a responsabilidade por sucessão contida no art. 132, do CTN, por esta só se relacionar às hipóteses de transformação, incorporação ou fusão de sociedades, sob pena de violar o princípio da legalidade.

Ainda a esse respeito, salienta que nos termos do art. 121, do CTN, que determina quem são os sujeitos passivos da obrigação tributária principal, é necessário lei complementar para determinar a responsabilidade de terceiros pelo crédito tributário.

Sendo assim, não existindo lei complementar que regule a responsabilidade de terceiros no caso de cisão de empresas, considera ilegal e inconstitucional a inclusão das empresas BM Comercial e MVM Empreendimentos e Participações no pólo passivo dos autos de infração. Corroborando seu entendimento transcreve lição de Luciano Amaro.

Prossegue afirmando que diante da ausência de lei complementar, “resta incontroverso que a sucessão pode ser regulamentada pelos sócios, sendo-lhes facultado dispor não só sobre os bens da empresa, mas também sobre suas responsabilidades, determinado quais obrigações permanecem com a sociedade cindida e quais serão repassadas para a cindenda, nos termos do parágrafo único do art. 233, da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/A), que é o dispositivo legal destinado a reger a matéria na ausência de disposição expressa sobre a cisão no CTN.”

Alega que ao contrário do que entenderam os julgadores de primeira instância, não se aplica ao presente caso o art. 123, do CTN, tendo em vista que o “Protocolo e Justificativa de Cisão” não modifica qualquer definição legal de sujeito passivo das obrigações tributárias, até mesmo por inexistir qualquer dispositivo legal que determine quem é o sujeito passivo no caso de cisão.

Salienta, ainda com base no “Protocolo e Justificativa de Cisão”, que a responsabilidade total para responder perante o Fisco permaneceu com a VL Comercial.

Ressalta que também não merece prosperar a alegação dos julgadores de que o art. 207, do RIR/99 seria o diploma legal específico para a determinação da responsabilidade solidária entre a sociedade cindida e a sociedade cindenda no que se refere a débitos de natureza tributária. Isto porque, conforme já mencionado, esta deveria ser regulamentada



através de Lei Complementar, nos termos do art. 146, III, "b", do CTN. Transcreve, ainda, jurisprudência a esse respeito.

Conclui a esse respeito, afirmando que as empresas BM Comercial Ltda e sua controladora MVM Empreendimentos e Participações Ltda, não devem permanecer no pólo passivo do presente processo administrativo, sob pena de invalidar os atos societários regularmente praticados. Devendo, portanto, o auto de infração ser julgado nulo.

Em relação à ilegitimidade dos sócios da VL Comercial Ltda (Márcio e Márcia Vilefort Martins), destaca que estes foram incluídos indevidamente no pólo passivo do presente litígio, uma vez que foram desligados regularmente da autuada e de sua controladora, além de não terem cometido qualquer das infrações que justificam a responsabilidade pessoal dos sócios. E, ainda que se considere uma eventual responsabilidade pessoal, com fulcro no art. 135, do CTN, esta estaria limitada ao período em que de fato os sócios permaneceram na sociedade empresária.

Ressalta que o Fisco desconsiderou o benefício de ordem previsto no art. 134, VII, do CTN, ao incluir todos os sócios da empresa indevidamente como responsáveis tributários. Ademais, o próprio CTN não admite a responsabilização de sócios de uma sociedade Ltda., por não poder considerá-la uma sociedade de pessoas.

Insurge-se, também, face ao entendimento da fiscalização e dos julgadores de primeira instância ao aplicar o art. 135, III, do CTN, responsabilizando solidariamente os sócios e a empresa. Isto porque, afirma que no caso dos sócios agirem com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto social, eles são responsabilizados isoladamente pelos débitos que tiverem origem em seus atos, excluindo a responsabilidade da empresa.

Nesse sentido, afirma que no presente caso não restou comprovado inequivocamente à ilicitude dos atos praticados pelos sócios da empresa, razão pela qual devem ser excluídos do pólo passivo da presente demanda os sócios indevidamente incluídos como responsáveis tributários.

Salienta, que o mero inadimplemento da obrigação tributária, não gera a responsabilidade pessoal dos sócios por suposta infração à lei, conforme entendimento já pacificado nos tribunais pátrios.

Ressalta, que o art. 124, do CTN, ao contrário do que pretendeu demonstrar o Fisco, não visa instituir uma espécie de responsabilidade indireta, ou seja, não pretende determinar que toda e qualquer pessoa que tenha interesse na situação que constitua o fato gerador seja responsável solidária pelo crédito tributário, nem mesmo que a lei poderia, aleatoriamente atribuir a responsabilidade solidária a qualquer indivíduo.

Dessa forma, requer a exclusão do pólo passivo dos sócios da VL Comercial (Márcio e Márcia Vilefort Martins), tendo em vista que não se aplicam no presente caso os arts. 124, 134, VII e 135, III, do CTN.

Quanto à ilegitimidade do Sr. Antônio Vilefort Martins e da Sra. Marília Vilefort Martins, afirma que estes nunca fizeram parte do quadro societário da empresa autuada, sendo lhes imputada responsabilidade fiscal apenas pela existência de procurações que lhes foram outorgadas pela empresa VL Comercial Ltda.

Esclarece que em momento algum ficou comprovado nos autos que os Srs. Antônio e Marília Vilefort Martins tenham praticado qualquer ato de gestão fiscal em nome da empresa autuada, muito menos atos com excesso de poderes ou infração à lei, nos termos do art. 135, II, do CTN, o que efetivamente não ocorreu.

Sendo assim, requer seja a decisão de primeira instância reformada, acatando a preliminar de ilegitimidade em relação a Antônio e Marília Vilefort Martins, excluindo-os do pólo passivo do presente processo administrativo.

Requer, ainda, a exclusão do pólo passivo do Sr. Virgílio Vilefor Martins, tendo em vista que meros instrumentos de procuração não geram responsabilidade tributária. Não tendo sido comprovado de forma inequívoca a prática de atos de gestão fiscal com excesso de poderes ou infração à lei, necessário a sua exclusão do pólo passivo do presente litígio.

No mérito, afirma que o direito da Fazenda em constituir o crédito tributário aqui exigido, já havia sido atingido pela decadência quando efetuado o lançamento, em dezembro de 2005. Isto porque, aplica-se aos lançamentos por homologação, o prazo decadencial de 5 anos contados da data do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

Após transcrever diversas decisões judiciais e administrativas, alega que o prazo decadencial de 5 anos, previsto no art. 150, §4º, do CTN não pode se deslocar para o art. 173, I, do mesmo diploma legal, uma vez que não houve no presente caso, dolo, fraude ou simulação. Bem como não há que se falar no prazo decadencial de 10 anos para as contribuições, uma vez que esta matéria deve ser regulamentada apenas por lei complementar, não sendo, portanto, a Lei Ordinária nº 8.212/91, competente para fixar normas em matéria de direito tributário, em especial quanto à prescrição e decadência.

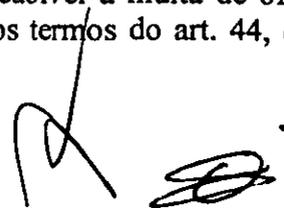
Quanto à suposta omissão de receitas pela realização de operação de venda futura, com a emissão de nota fiscal nº 096780, devidamente contabilizada e registrada no Livro de Registros de Saídas na celebração do contrato, em agosto de 2000, mas apropriada somente quando essa receita foi sendo incorporada ao seu patrimônio de forma incondicionada, ou seja, na medida em que foram ocorrendo as entregas de mercadorias ao encomendante (Pedrafort Auto Atacado Ltda.), consigna que a discussão versa, em síntese, sobre o momento de apropriação de receitas na hipótese de venda para entrega futura.

Ressalta que a apropriação de receitas, ao contrário do que entendeu o Fisco não ocorre com a celebração do contrato, mas sim quando de sua resolução definitiva, com a tradição dos bens envolvidos, conforme vasta jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Dessa forma, afirma que não houve omissão de receita, uma vez que esta foi devidamente contabilizada quando realizadas as mercadorias, nos exatos termos da legislação tributária e da jurisprudência administrativa.

Em relação à aplicação da multa qualificada argumenta que sendo indevido o lançamento, evidentemente a exigência da referida multa não merece prosperar, tendo em vista que o acessório segue o principal.

Prossegue afirmando que mesmo se considerar cabível a multa de ofício, esta deveria ser aplicada no montante mínimo permitido em lei, nos termos do art. 44, da Lei nº



9.430/96, no percentual de 75%, uma vez que não restou comprovado a sonegação, fraude ou conluio.

Esclarece, ainda, que o mero indício não pode ser considerado como fundamento para o agravamento da multa de ofício. Nesse sentido, transcreve jurisprudência.

Salienta que não obstante os julgadores de primeira instância tenham se julgado incompetente para apreciar a constitucionalidade ou a legalidade das leis, os princípios como a ampla defesa, a moralidade, a razoabilidade e a eficiência, devem ser observados pela autoridade administrativa em qualquer hipótese, em respeito a CF.

Finaliza a esse respeito, evidenciando o caráter confiscatório da aplicação da multa referente a 150% do tributo exigido, que excedeu até mesmo a sua capacidade contributiva.

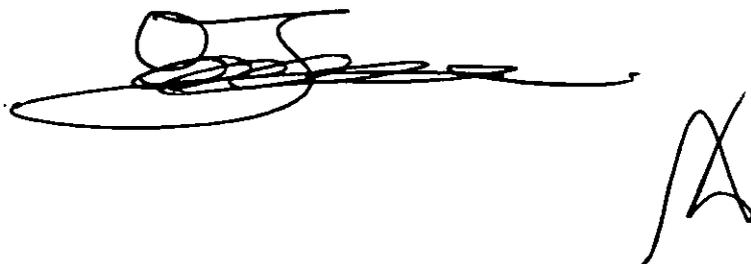
Destaca que as jurisprudências transcritas em sua defesa, são fontes de direito e servem para unificar as decisões na esfera administrativa.

Insurge-se face à aplicação da Taxa Selic como juros de mora por entender que esta tem caráter remuneratório além de ter sido criada por circulares do Banco Central e regulamentada por lei ordinária que não pode se sobrepôr ao CTN, recepcionado como lei complementar pela CF/88, sob pena de violar o princípio da legalidade. Dessa forma, requer seja aplicado os juros de mora de 1% ao mês, nos termos do art. 161, do CTN

Ao final, requer seja conhecido e provido o presente recurso, reformando a decisão de primeira instância, para ser cancelado o auto de infração.

Às fls. 2965, consta petição em atenção à intimação recebida referente a regularização do arrolamento de bens e direitos.

É o relatório.

A large, stylized handwritten signature is written over a horizontal line. To the right of the signature, there are handwritten initials that appear to be 'A'.

## Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator,

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relato, foram arrolados como co-responsáveis solidários da obrigação tributária as empresas MVM Empreendimentos e Participações Ltda., Marc Empreendimentos e Participações Ltda. e BM Comercial Ltda., e as pessoas físicas Márcio Vilefort Martins, Márcia Vilefort Martins, Antonio Vilefort Martins, Virgílio Vilefort Martins e Marília Vilefort Martins.

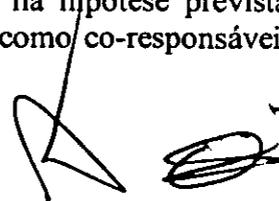
Inicialmente, questiona-se no presente recurso a inclusão das referidas pessoas como co-responsáveis pela obrigação tributária, tecendo, como visto do recurso, argumentos para cada pessoas ali incluídas, querendo, com isso, demonstrar que os coobrigados são partes ilegítimas para figurar no pólo passivo da obrigação tributária.

Como é sabido, o processo administrativo fiscal constitui uma fase de revisão interna, pela Administração, do ato do lançamento, e tem como objetivo analisar a legalidade do lançamento, que compreende a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e a penalidade aplicada, se for o caso.

*In casu*, a circunstância de haverem sido arrolados como co-responsáveis solidários autoriza a formação de litisconsórcio passivo no momento da cobrança do crédito e, portanto, só nesse momento será apropriado discutir se aquelas pessoas possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, isso já no âmbito do Poder Judiciário, eis que conforme será demonstrado abaixo, falece competência para a esfera administrativa determinar a existência desse vínculo obrigacional, senão vejamos.

De acordo com o disposto no inciso I, artigo 202, do Código Tributário Nacional, o termo de inscrição da dívida ativa indicará o nome do devedor e, sendo o caso, o dos co-responsáveis. Essa mesma disposição consta do § 5º do art. 2º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, que regula o processo de inscrição e cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública. Por outro lado, o § 4º do mesmo artigo estipula que a Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

Portanto, de acordo com os dispositivos acima, cabe à Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão incumbido da inscrição da dívida ativa, a análise das circunstâncias relatadas pela fiscalização e, entendendo que aquelas pessoas se encontram na hipótese prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, procederá a inclusão de seus nomes como co-responsáveis da obrigação tributária.



De se notar que, o fato de constar da Certidão de Dívida Ativa o nome de alguém como co-responsável não significa que essa pessoa estará definitivamente revestida dessa condição, eis que, por força do que dispõe o art. 3º da Lei nº 6.830, de 1980, a Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Todavia, o parágrafo único desse mesmo artigo ressalva que essa presunção é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca em contrário.

Logo, ainda que a Procuradoria da Fazenda Nacional entenda que as pessoas relacionadas como co-responsáveis pelo crédito tributário devam efetivamente por ele responder, a última palavra a respeito caberá ao Poder Judiciário, que verificará se a situação fática determina a existência desse vínculo obrigacional, carecendo, portanto, a esse E. Conselho de competência para decidir se cabe ou não a responsabilização das pessoas indicadas pela fiscalização como co-responsáveis pelo crédito tributário lançado.

É de se observar ainda que mesmo que esse E. Conselho venha se manifestar acerca da inclusão das pessoas indicadas pela fiscalização como co-responsáveis da exigência, tal decisão seria inócua, eis que não faria coisa julgada perante a Fazenda Nacional, pois, compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda Nacional indicar os nomes dos co-responsáveis por ocasião da inscrição do crédito na dívida ativa.

No mérito, a qual tratarei como preliminar, a Recorrente questiona o direito do fisco de constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, ao argumento de que por ocasião lavratura do Auto de Infração – dezembro de 2005 -, já havia decaído o direito do fisco de exigir a presente exação, nos termos do art. 150, § 4º. Do CTN.

Entretanto, antes de adentrar na questão acima suscitada, por ser questão prejudicial a decadência em relação as contribuições, analisarei a qualificação da multa de ofício (150%) imputada pela fiscalização a Recorrente, ao argumento de que a fiscalizada utilizou-se do artifício de declarar à SRF, através das DCTF, valores muito inferiores aos que efetivamente devidos e com plena consciência do fato, uma vez que os corretos valores das contribuições constam de sua própria contabilidade e foram informados na DIPJ (TVF – fl. 45).

Pelo que se vê da descrição dos fatos que originou a qualificação, não me parece que ficou caracterizado, em tese, a hipótese prevista no inciso I, do art. 71 da Lei nº 4.502/64, para a aplicação da multa qualificada.

Isto porque, conforme se depreende dos autos, a fiscalização apurou diferenças de contribuições apenas nos meses de março, abril, maio e agosto de 2000; não se trata aqui, portanto, de omissão de forma reiterada que eventualmente poderia ser aplicada a qualificação, aliada ao fato que referidos valores encontravam-se devidamente escriturados na contabilidade da contribuinte, bem como informados na sua DIPJ, conforme atestado pela própria fiscalização, conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal.

E nesse sentido, inclusive, é o entendimento desse E. Conselho de Contribuinte, expressado na Súmula nº 14, vejamos:

*“Súmula 1º. CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si s, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”*



Portanto, conforme se infere dos autos, ao meu ver, não restou configurada quaisquer das circunstâncias qualificadoras capitulados na forma dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, para a exasperação da multa de ofício para 150%, razão porque, voto no sentido de reduzi-lá para o percentual de 75%.

Quanto a preliminar de decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário, é de se observar que, para que não se perpetue eternamente o direito ao lançamento, o Código Tributário Nacional estabelece que tal direito se extingue após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º.), do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I, do art. 173), e da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (inciso II, do art. 173).

No presente caso, conforme se infere das informações constantes dos autos (fls. 629/666), no ano-calendário de 2000 a Recorrente optou em tributar seus resultados com base no Lucro Real Anual, e sendo assim, indubitável que o fato gerador da obrigação tributária ocorreu tão somente na data de 31 de dezembro daquele ano, época em que foi apurado o Lucro Real da contribuinte, base de cálculo do imposto de renda e, por conseguinte, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial ocorreu na data de 01.01.2001, encerrando em 31.12.2005, e sendo assim, não há o que se falar no presente caso em perda do direito do Fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, para a exigência relativa ao imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro.

Entretanto, o mesmo não ocorre para as contribuições sociais – PIS e COFINS, eis que seus fatos geradores são mensais, e sendo assim, por tais fatos terem ocorridos nos meses de março, abril, maio e agosto de 2000, depreende-se que por ocasião dos lançamentos – dezembro de 2005 -, já havia transcorrido mais de 5 (cinco) anos dos respectivos fatos geradores, e por consequência, decaído o direito do Fisco em constituir o crédito tributário, *ex-vi* do disposto no §4º, art. 150, do CTN.

Isto posto, ACOLHO a preliminar de decadência suscitada tão somente em relação ao PIS e a COFINS.

Quanto ao mérito, a Recorrente se insurge tão-somente em relação ao item 2 do Auto de Infração, qual seja, a omissão de receita decorrente de venda para entrega futura feita à empresa Pedrafort Auto Atacado Ltda., no valor total de R\$ 600.000,00, ao argumento de que referida receita foi integralmente oferecida à tributação no momento em que as mercadorias foram efetivamente entregues ao encomendante.

A despeito da jurisprudência desse E. Conselho colacionada pela Recorrente para justificar o seu procedimento, tenho pra mim que a r. decisão recorrida, que manteve *in totum* a exigência, não merece qualquer reforma.

Como bem salientou o Relator do acórdão recorrido, após transcrever doutrina, diz ele: “Há, portanto, distinção entre faturamento antecipado e venda para entrega futura. No primeiro caso o bem ainda não foi produzido, enquanto que o segundo o bem já se encontra produzido. No faturamento antecipado, o valor correspondente é contabilizado como receita de exercícios futuros, porque a empresa ainda não tem custo incorrido. Na venda para entrega futura, a receita deverá ser computada na apuração do lucro líquido do período-base da operação, porque o bem já foi produzido e a vendedora passa a ser mera depositária”.



Complementando salienta “Na venda para entrega futura, já se tem o produto, e, como o contrato de compra e venda de bens móveis é consensual, ou seja, se perfaz quando as partes concordam quanto à coisa e preço. Uma vez perfeito o contrato, impõe-se seu reconhecimento pela contabilidade da sociedade empresarial, independentemente da entrega real ser futura”.

De fato, o reconhecimento da receita, como é sabido, para as empresas que optaram em pagar o imposto de renda com base no lucro real, devem ser registradas no momento da venda da mercadoria, independentemente da data do recebimento do preço, com estrita observância ao regime de competência, segundo o qual as receitas devem ser reconhecidas na contabilidade e na apuração do lucro real no momento em que auferido o direito a seu recebimento, mesmo que ainda não tenha ocorrido sua realização pecuniária ou mesmo que já tenha ocorrido.

Na verdade, o regime de competência é um dos princípios fundamentais da contabilidade que se encontra expressamente previsto na Lei da nº 6.404/1976 (Lei das S.A), *verbis*:

*"Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.*

...

*Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:*

...

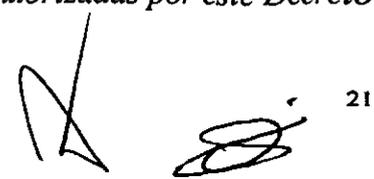
*§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:*

*a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e*

*b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.*

De fato, as leis que regem especificamente o IRPJ impõem como regra fiscal obrigatória a ser cumprida pela pessoa jurídica, os princípios fundamentais da contabilidade e as normas contidas na lei comercial. Desse modo, implicitamente a lei fiscal exige a adoção do regime de competência para o registro das operações, apuração dos resultados da pessoa jurídica e para a base de cálculo do imposto, consoante às disposições do vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda – RIR/1999, que tem como matriz legal o Decreto nº 1.598/1977, vejamos:

*"Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações, prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto nº 1.598/1977, art. 6º).*



§ 1º. A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981/1995, art. 37, § 1º).

...

*Art.251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.*

Neste diapasão, o Regulamento do Imposto de Renda-RIR, trata ainda do regime de competência como sendo preceito obrigatório para toda pessoa jurídica que opte pela apuração dos seus resultados com base no lucro real, quando dispõe que a inobservância do regime de escrituração, isto é, a desobediência da escrituração ao regime de competência, poderá resultar em infração à lei tributária, salvo nos casos que excepciona, senão vejamos:

*"Art. 273. A inobservância quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar:*

*I – a postergação de pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou*

*II – a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.*

*§ 1º. O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 247 (Decreto-lei nº 1.598/1977, art. 6º, § 6º)"*

Em síntese esse regime é o que melhor revela a mensuração do patrimônio em um determinado período de tempo, pois as receitas são consideradas no momento em que econômica ou juridicamente passaram a integrar o patrimônio do contribuinte, distribuindo o fluxo da renda de acordo com os períodos correspondentes.

Igualmente, ocorre no tocante aos custos e despesas para que um só período (o do pagamento) não fique sobrecarregado com o dispêndio de valores relativos a vários outros períodos.

Por conseqüência, na escrituração pelo regime de competência, as receitas, rendimentos e o lucro devem ser reconhecidos no resultado da pessoa jurídica e, portanto, computados na base de cálculo e submetidos à tributação, quando o respectivo ganho já for certo, líquido e os correspondentes valores já possam ser exigidos por qualquer meio jurídico, estando à incidência do IRPJ inteiramente desvinculada do efetivo recebimento financeiro em moeda e da adimplência da obrigação pelo devedor, eis que a incidência do IRPJ, de acordo com o artigo 43 do Código Tributário Nacional – CTN, ocorre quando a pessoa jurídica adquirir a disponibilidade econômica ou jurídica da renda, isto é, o fato gerador do IRPJ se dá em bases correntes à medida que a renda (lucro) for sendo auferida, consoante o vigente Regulamento do



