



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Recurso nº : 152.046  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 2000 a 2005  
Recorrente : MOACIR SILVESTRE (FIRMA MERCANTIL INDIVIDUAL)  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ–RIBEIRÃO PRETO/SP  
Sessão de : 08 de novembro de 2007  
Acórdão nº : 103-23.281

**RPJ – CSLL – PIS – COFINS – DECADÊNCIA** - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ e as contribuições sociais, passaram a ser tributos sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

**MULTA QUALIFICADA** - Não comprovado o evidente intuito de fraude, não prospera a aplicação da multa qualificada. A fraude se consuma no fato gerador do tributo e não em momentos posteriores, tais como a ausência de declaração, ou a declaração a menor do tributo, etc..Esses fatos não atingem o fato gerador, que é o objeto do tipo.

**OMISSÃO DE RECEITA - OMISSÃO DE PAGAMENTOS** - A falta de registro de pagamentos correspondentes a compra de mercadorias caracteriza omissão de receitas. As notas fiscais, até prova em contrário, são instrumentos hábeis a comprovar as operações ali indicadas, principalmente quando as notas estão acompanhadas de documentos que comprovam a entrega e o pagamento das mercadorias.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA** - Autos de infração relativos a CSLL, PIS e Cofins, lavrados em procedimentos decorrentes de IRPJ, devem ter o mesmo destino do principal, pela relação de causa e efeito entre ambos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por MOACIR SILVESTRE (FIRMA MERCANTIL INDIVIDUAL),,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e ACOLHER a preliminar de decadência nos seguintes termos: em relação ao IRPJ e à CSLL, para os fatos geradores ocorridos até setembro de 2001 (inclusive), e relativamente ao PIS e à Cofins, para os fatos geradores ocorridos até novembro de 2001 (inclusive). Vencidos os conselheiros Luciano de Oliveira Valença (Presidente), que a rejeitou em face do art. 173, I do CTN, e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, que a acolheu apenas em relação ao IRPJ em face do art. 45 da Lei




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

nº 8212/91. No mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a qualificação da multa, reduzindo-a ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Luciano de Oliveira Valença (Presidente) que negou provimento. O Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes votou pelas conclusões.

  
LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA  
PRESIDENTE

  
ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Aloysio José Percínio da Silva, Antonio Carlos Guidoni Filho e Paulo Jacinto do Nascimento. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Marcio Machado Caldeira. Ausência justificada e momentânea do Conselheiro Leonardo de Andrade Couto





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

Recurso nº : 152.046  
Recorrente : MOACIR SILVESTRE (FIRMA MERCANTIL INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Ordinário interposto em face de decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento, da DRJ, de Ribeirão Preto, que julgou procedente o lançamento contestado.

A decisão anunciada está assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. OMISSÃO DE PAGAMENTOS.

A falta de registro de pagamentos correspondentes a compra de mercadorias caracteriza omissão de receitas. As notas fiscais, até prova em contrário, são instrumentos hábeis a comprovar as operações ali indicadas, principalmente quando as notas estão acompanhadas de documentos que comprovam a entrega e o pagamento das mercadorias.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Autos de infração relativos a CSLL, PIS e Cofins, lavrados em procedimentos decorrentes de IRPJ, devem ter o mesmo destino do principal, pela relação de causa e efeito entre ambos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: INFRAÇÕES ATRIBUÍDAS. CIÊNCIA E DESCRIÇÃO CLARA. CERCEAMENTO DE DEFESA INEXISTENTE.

A ciência à contribuinte de auto de infração acompanhado de Termo de verificação fiscal que descreve claramente as infrações que lhe são atribuídas e a inexistência de fato que impeça a Recorrente de se defender plenamente afastam a caracterização de preterição do direito de defesa e ofensa aos princípios constitucionais do devido processo, do contraditório e da ampla defesa.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL.

O domicílio tributário do sujeito passivo é endereço postal, eletrônico ou de fax fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal para fins cadastrais.

Lançamento Procedente”

A infração apurada no procedimento de auditoria fiscal teve a seguinte descrição e capitulação legal:

“001. OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE – A PARTIR DO AC 93

IRPJ E CSLL – LUCRO PRESUMIDO – OMISSÃO DE RECETAS

IRPJ e CSLL devidos sobre omissão de receitas, calculados sobre as bases apuradas no ANEXO V do TERMO nº 11 – TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (fls. 12608 a 12791). O mencionado TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL integra o presente Auto de Infração e nele estão detalhadas as irregularidades apuradas por esta fiscalização.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

Em face das irregularidades apuradas, foi elaborado demonstrativo das bases trimestrais para o cálculo do Lucro presumido (IRPJ e CSLL – Omissão de Receita), sujeitas à multa de ofício de 150% (ANEXO V), que integra o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL.”

O enquadramento legal indicado esta fundamentado no artigo 281, inciso II e 528 do RIR/99.

Multa de ofício qualificada (150%), inclusive para os lançamentos reflexos de PIS e COFINS.

O segundo item do auto de infração diz respeito a:

“002. RECEITAS DA ATIVIDADE – A PARTIR DO AC 93  
IRPJ E CSLL – LUCRO PRESUMIDO – RECEITAS DA ATIVIDADE  
IRPJ e CSLL devidos e não declarados/recolhidos, calculados sobre as bases apuradas no ANEXO III do TERMO nº 11 – TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (fs. 12608 a 12791).”

Enquadramento Legal: Artigos 224 e 518 do RIR/99.

Multa de ofício de 75%.

Em seu recurso Ordinário, a recorrente repete os argumentos expendidos em seu Recurso, os quais, resumidamente, são os seguintes:

Argüi, em preliminar, a nulidade do lançamento, bem assim, da decisão recorrida, em face de preterição do direito de defesa, por negativa de vigência do Mandato de Procuração outorgado aos patronos da causa. Isso porque, quando da juntada do instrumento de Procuração foi requerido que as intimações futuras fossem enviadas ao endereço dos Advogados e procurados, todavia, esse pleito foi indeferido, o que no entender da recorrente, acarretou o cerceamento do direito de defesa.

Ainda em preliminar, a nulidade da decisão recorrida, por entender que esta, ao abordar itens de seu Recurso, teria saído “pela tangente, ignorando a realidade dos fatos, não atendo a um enfrentamento mais acurado da questão invocada”, bem assim, porque “...não foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

fornecida à recorrente cópia de notas fiscais das supostas compras de mercadorias e outros documentos essenciais e indispensáveis ao arrimo da imputação que lhe foi feita...”.

Por fim, aduz a decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário do período de janeiro de 1999 a outubro de 2000, face ao transcurso do prazo de cinco anos previsto no § 4º do artigo 150 do CTN.

No mérito, alega a falta de comprovação da omissão de receita. Diz que a acusação esta fundada em mera suposição. Afirma que as compras caracterizadas pelas notas fiscais e demais documentos juntados pelo Fisco aos autos “...nunca foram, com absoluta segurança, de compras efetivamente realizadas pelo seu estabelecimento.”.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator

O recurso preenche as condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

Preliminares

**Preliminares**

A Recorrente alega cerceamento do seu direito à defesa com a conseqüente nulidade do lançamento, nos termos do artigo 59, inciso II, *in fine*, do Decreto nº 70.235/1972, por ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal), uma vez que não teve conhecimentos das notas fiscais emitidas por estabelecimentos de terceiros e que serviram de base para a autuação, nem mesmo anteriormente à lavratura dos autos de infração, impedindo, assim, de manifestar a respeito das mesmas.

Ao tratar da nulidade dos atos no Processo Administrativo Fiscal, o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que:

*"Art. 59 - São Nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."*

O art. 5º, LV, da Constituição de 1988 assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, o direito ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e os recursos a ela inerentes.

Por contraditório deve entender-se, de um lado, a necessidade de dar-se conhecimento da existência da ação e de todos os atos do processo às partes, e, de outro, a possibilidade de as partes reagirem aos atos que lhe sejam desfavoráveis. Em síntese, o contraditório é constituído por dois elementos: informação e reação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

Assim, a existência válida do auto de infração está condicionada a que o contribuinte dele seja intimado, nos termos do art. 23, do Decreto nº 70.235/72, e, ainda, que lhe seja assegurado o direito ao devido processo administrativo, de acordo com a legislação específica sobre a matéria.

A argüição levantada pela recorrente centra-se no fato da fiscalização não ter fornecido cópia das notas fiscais emitidas por estabelecimentos de terceiros e que serviram de base para a autuação, quer na fase anterior ao lançamento, quer posterior, o que teria cerceado o direito de defesa, pois não pôde manifestar a respeito das mesmas.

Inicialmente, cabe destacar que o cerceamento do direito de defesa somente pode ocorrer nas situações em que o contribuinte possa se defender de alguma coisa. Assim, se a Fazenda Pública ainda não acusou o contribuinte de ter praticado alguma infração tributária, nem o está intimando a pagar algo, o fiscalizado não pode afirmar que tem sua defesa prejudicada simplesmente porque não há nada a defender.

A possibilidade de defesa, e conseqüentemente o eventual cerceamento desta mesma defesa, somente ocorre a partir do momento em que o Fisco imputa algo ao sujeito passivo. E este momento é o de lavratura do auto de infração. Se antes da lavratura não foi dado conhecimento da contribuinte dos elementos que serviram de base para a autuação, isto não constituiu cerceamento do direito de defesa, pois toda e qualquer discordância do sujeito passivo quanto ao lançamento de ofício deve ser manifestada, administrativamente, quando da instauração do contraditório, através da apresentação de Recurso.

Nessa fase, momento posterior ao do lançamento do crédito tributário é que serão apreciadas as alegações do contribuinte, com a mais estrita observância ao seu direito de defesa. Assim todas as iniciativas nas etapas anteriores prescindem da intervenção do sujeito passivo, tratando-se de atos administrativos internos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

No caso dos autos todos os elementos que serviram de base para o lançamento foram carreados ao processo e a contribuinte teve ciência não apenas dos autos de infração, mas também, do Termo de Verificação Fiscal (fls. 12.608 a 12.616) acompanhado dos Anexos I, II, III, IV, V e VI (fls. 12.617 a 12.791).

No Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls.12.617 a 12.919), estão relacionadas as razões sociais e CNPJ dos fornecedores e as folhas do processo onde se encontram os elementos comprobatórios enviados pelos mesmos e ainda algumas observações acerca de alguns elementos juntados ao processo; enquanto no Anexo II do Termo de Verificação Fiscal (fls. 12.620 a 12.785), estão relacionados os pagamentos promovidos pela contribuinte e que não constaram de sua escrituração (livro Caixa) com a informação dos nomes e CNPJ dos fornecedores, número das notas fiscais e os valores dos pagamentos.

Além de a contribuinte haver recebido cópia do Termo de Verificação Fiscal e dos Anexos que o acompanham, a ela foi assegurado o direito de acesso aos demais elementos para o fim de ter vista, extrair cópia, etc.

Verifico, ainda, que contribuinte foi intimada de todos os atos praticados, de modo que teve conhecimento de todas as provas juntadas ao processo, dos argumentos invocados pela autoridade fiscal, das medidas adotadas pela fiscalização, enfim, do curso do processo como um todo, e a ela foi assegurado o direito de vista de todos os elementos integrantes do processo.

Constato, também, que os Termos de descrição dos fatos e enquadramento legal, e de Verificação Fiscal, acompanhados de seus anexos não deixam dúvidas quanto aos fatos que motivaram a autuação fiscal. E permitiram ao sujeito passivo impugnar e recorrer do lançamento, o que demonstra ter ela entendido perfeitamente o que lhe foi atribuído, apresentando questionamentos de fato e de direito quanto às irregularidades a ela imputadas, fato que afasta qualquer possibilidade de prejuízo ao direito de defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

Ressalte-se que todos os elementos levados em consideração pelo autuante foram carreados aos autos, com ampla possibilidade de vistas à Recorrente durante o prazo concedido para o Recurso, em homenagem ao princípio do pleno exercício do contraditório e da ampla defesa que lhes são assegurados pelo art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Também foi facultado ao sujeito passivo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 38, § 2º, e Lei nº 9.784, de 1999, art. 46) examinar, avaliar, apreciar, inclusive solicitar cópia de documentos mediante prévio pagamento, mediante Darf, de uma contribuição para ressarcir as despesas incorridas com o atendimento.

Além do mais, não consta no processo qualquer prova ou informação de que a contribuinte tenha solicitado vista ou cópia de qualquer dos elementos e que a repartição de origem tenha recusado a fornecer. Portanto, o que se observa é que a contribuinte não foi privada de acesso aos citados documentos.

Com relação a alegação de cerceamento do direito de defesa em razão do indeferimento do pedido para que as intimações futuras fossem enviadas para o endereço dos procuradores, cabe examinar o artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972, com a redação da pelo artigo 10, da Medida Provisória nº 232, de 30 de dezembro de 2004, que normatiza a intimação no Processo Administrativo Fiscal (PAF):

*"Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;*

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento no domicílio tributário do sujeito passivo ou mediante registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo, de acordo com regulamentação da Administração Tributária.*

*(...)*

*§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:*

*I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à Administração Tributária;*

*II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela Administração Tributária." (negrito meu)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

Como se vê, não é possível deferir pedido para que as intimações sejam enviadas para o endereço dos procuradores, já que as intimações devem ser dirigidas ao próprio contribuinte no endereço postal por ele fornecido para fins cadastrais ou no endereço eletrônico a ele atribuído pela Administração Tributária.

Além do mais, ainda que assim não fosse, também não haveria nenhum cerceamento ao direito de defesa, uma vez que a intimação cumpriu seus efeitos, ou seja, possibilitou ao sujeito passivo o conhecimento da acusação fiscal bem assim, a sua defesa.

Preliminares rejeitadas.

Antes de adentrar ao exame da preliminar de decadência, todavia, há que se examinar o tópico relativo ao agravamento da multa, tendo em vista que a manutenção do não da multa de ofício na forma agravada altera a forma de contagem do prazo decadencial.

A justificativa, para o agravamento da multa de ofício, para o patamar de 150%, reside no fato de que a fiscalização haver concluído que a contribuinte promoveu a prática reiterada de infração à legislação tributária (infração continuada), uma vez que deixou de escriturar em seu livro Caixa, inúmeros pagamentos efetuados, relativos a compras de mercadorias, bens para o ativo imobilizado, despesas, omitindo também a escrituração das respectivas operações, no livro Registro de Entradas (quando cabíveis).

Com relação o agravamento da multa de ofício, impende observar que, de acordo com o artigo 957, II, do vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda, a multa será de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964.

Entretanto, os autos demonstram que não ficou caracterizado o nexos causal, a relação de causa e efeito nos crimes tributários previstos no diploma legal acima citado, ou seja, a intenção dolosa de reduzir tributo devido ou de anulá-lo, mediante a prática de ato ou omissão fraudulenta, falseando a verdade para ludibriar ou enganar a Fazenda Pública. Isso porque a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

fraude se consuma no fato gerador do tributo e não em momentos posteriores, tais como a ausência de declaração, ou a declaração a menor do tributo, etc., tais fatos não atingem o fato gerador, que é o objeto do tipo.

Partindo-se da premissa albergada no nosso ordenamento jurídico, no sentido de que quem acusa tem o dever de provar, e de que ninguém pode ser acusado sem provas e sem que lhe seja dado o direito de opor-se e apresentar prova em contrário, impõe-se à exigência de que cabe a autoridade fiscal apresentar as provas, irrefutáveis, da conduta configurada na lei. Neste sentido, a lei exige que o intuito de fraude e sonegação seja evidente, que aflore com tal clareza que não se possa suscitar dúvidas acerca da má fé nos atos praticados, com o inequívoco propósito de violar a lei. Ademais, o fundamento do lançamento, cuja multa foi agravada, foi a presunção legal, fato que apenas transfere o ônus da prova para a contribuinte, assim, a prova de fraude é ônus do acusador.

Não fosse assim, não ficou comprovado nos autos o evidente intuito de fraude definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei n. 4.502/64. Não há, portanto, nos autos qualquer indício de que tenha havido o intuito de fraude, nos moldes definidos em lei, na conduta da, ora recorrente.

Isso porque o que a contribuinte não logrou demonstrar foi a contabilização das compras. E a falta de tal comprovação, isoladamente, não indica qualquer intuito fraudulento, principalmente, quando as notas fiscais correspondentes, bem assim, os pagamentos, foram efetuados e estão nos autos, sem qualquer indicação de que tenham sido adulterados.

Diante de tal traçado, dou provimento ao recurso para reduzir a multa de lançamento de ofício do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS ao seu patamar normal de 75%.

Superada a análise do agravamento da multa, passo à análise da preliminar de decadência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

O fato gerador mais remoto está alocado em 31/03/1999 e o mais contemporâneo, em 30/09/2004.

A apuração da omissão de receita foi feita de forma trimestral, consoante opção da recorrente, todavia, registre-se que somente a omissão de receita teve a multa de ofício exacerbada.

A recorrente foi cientificada do lançamento, via postal, no dia em 21/12/2005, Avisos de Recepção – AR fl. 12905/6.

Em tais condições, de acordo com a remansada jurisprudência deste Conselho, estão decadentes os lançamentos ocorridos até 30 de setembro de 2001, inclusive, para as Contribuições Sociais.

Isto porque, o IRPJ, desde o advento do Decreto-lei nº 1.967/82 e, posteriormente, com a edição da Lei 8.383/91 - que impôs ao contribuinte a obrigação de recolher o tributo, após a sua apuração antecipada e independentemente de qualquer manifestação ou verificação por parte da Administração Tributária – é, por via de consequência, um tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação.

Destarte, é importante frisar que, nesta modalidade de lançamento, o que se homologa não é o pagamento e sim a atividade imprimida pelo contribuinte. Isto porque, se fosse o pagamento o objeto da homologação, como ficaria a hipótese de existência de prejuízo, ao invés de lucro, quando não há qualquer pagamento?.

Segundo o magistério do Prof. Hugo de Brito Machado<sup>1</sup>, aplica-se a regra especial da decadência ao lançamento quando:

“Por homologação é o lançamento é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade,

<sup>1</sup> Curso de Direito Tributário, 13ª Edição, Editora Malheiros, pág. 124



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente o homologa (CTN art. 150).

“O pagamento antecipado extingue o crédito sob condição resolutiva da ulterior homologação (CTN. Art. 150 § 1º). Isto significa que tal extinção não é definitiva. Sobrevindo ato homologatório do lançamento, o crédito se considera extinto por força do estipulado no art. 156, VI, do CTN.

As leis geralmente fixam prazos para homologação. Prevalece, pois, a regra da homologação tácita no prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Findo esse prazo sem um pronunciamento da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, ou fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º).”

Sobre o tema, também se manifestou o Conselheiro José Antônio Minatel, no acórdão nº 108-04.974, lecionando o seguinte:

“Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se depende de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independe do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito passivo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.”

Dentro desse diapasão, transparente que, enquanto o artigo 150, do CTN, preceitua a contagem do prazo decadencial para os casos de lançamento por homologação e, o artigo 173, o faz para os demais casos.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que, por maioria de votos, tem, sistematicamente, adotado idêntico entendimento, a exemplo das decisões consignadas nos acórdãos 01-03.386, 01-03.391 e 01-03.385, cujas ementas abaixo transcrevo:

“IRPJ – DECADÊNCIA – GANHO DE CAPITAL – A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.”

“IRPJ – PIS-REPIQUE – DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO – APLICAÇÃO DO CONTIDO NO § 4º DO ARTIGO 150 DO CTN: Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática prevista no artigo 150 do CTN e a contagem do prazo decadencial se opera na forma de seu § 4º, iniciando-se com a ocorrência do fato gerador.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

“IRPJ – DECADÊNCIA – Até o ano calendário de 1991, o IRPJ era tributo sujeito ao lançamento por declaração. Nesta modalidade, o início do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado, estabelecido no art. 173 do CTN, antecipado para o dia seguinte ao da entrega da declaração, nos termos do § único do mesmo artigo.”

“DECADÊNCIA – A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. Nesta modalidade, o início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN.

LANÇAMENTOS REFLEXIVOS: IRFONTE, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, FINSOCIAL, COFINS E PIS REPIQUE – Estando os procedimentos reflexivos parte inclusos no processo é de se estender-lhes o decidido no processo principal em virtude de terem a mesma base factual. Cabe privativamente à Lei Complementar versar sobre normas gerais de direito Tributário.”

Destarte, tendo em vista que os autos de infração somente foram lavrados e deles tomou conhecimento o sujeito passivo, em **21 de dezembro de 2005**, não há como deixar de se reconhecer e declarar a superveniência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 30 setembro de 2001, inclusive, e para as contribuições; estas, até novembro 2001, dado que este Conselho e o próprio Supremo Tribunal Federal, já pacificou entendimento de que as Contribuições Sociais, após a promulgação da Constituição de 1988, estão submetidas ao prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional, eis que as chamadas Contribuições são, também, uma de forma de tributo e como tal, cabe, somente à Lei Complementar, estabelecer normas gerais de direito tributário, não sendo, portanto, a lei ordinária, o meio correto para definir regras gerais em matéria de tributos, como a decadência, por exemplo.

E, a novel Carta Política, diversamente da Carta de 1967, definiu quais são essas regras gerais como sendo: obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários. O Supremo Tribunal Federal, por meio da ADIN 1-102-2 DF sufragou tal entendimento. No julgamento do RE 138.284 CE, o Sr. Ministro Carlos Mário Velloso deixou consignado no voto condutor do aresto importante classificação das espécies tributárias:

“a) As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguinte: a) impostos (C.F., arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (C.F., art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1 de melhoria (C.F., art. 145, III); parafiscais (C.F. art. 149) que são: c. 2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (C.F. art. 195, parágrafo 4º); c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, C.F. art. 212, parágrafo 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, C.F., art. 240); c.3. especiais: c.3.1. de intervenção no domínio econômico (C.F. art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (C.F. art. 148).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18  
Acórdão nº : 103-23.281

As contribuições parafiscais têm o caráter tributário. Sustento que constituem essas contribuições uma espécie própria de tributo ao lado dos impostos e das taxas, na linha, aliás, da lição de Rubens Gomes de Souza ('Natureza tributária da contribuição do FGTS'. RDA 112/27, RDP 17/305) Quer dizer, as contribuições não são somente as de melhoria. Estas são uma espécie do gênero contribuição; ou uma subespécie da espécie contribuição. Para boa compreensão do meu pensamento, reporto-me ao voto que proferi, no antigo TFR, na AC 71.525 (RD Trib. 51/264)."

Assim, não poderia a Lei 8.212/91 – lei ordinária que é – legislar sobre matéria de competência restrita de Lei Complementar.

### MÉRITO

A matéria versada no recurso é a omissão de receitas caracterizada pela omissão de compras. A matriz legal do artigo 281, II, do RIR/99, é o artigo 40, da Lei nº 9.430/96, que instituiu a presunção legal simples, para a omissão de receita caracterizada pela omissão do registro de compra.

A recorrente nega que tenha adquirido as mercadorias, levantando dúvidas sobre as notas fiscais apresentadas por seu fornecedor. No entanto, a farta documentação apresentada pelos fornecedores, na qual estão registradas todas as compras e pagamentos feitos pela recorrente, as contabilizadas e as não contabilizadas, infirmam tal afirmação que veio desprovida de qualquer prova.

Como já se disse, além das notas fiscais das vendas, também constam nos autos outros elementos como informações dos pagamentos efetuados. Dessa forma, ainda que as notas fiscais emitidas pelo fornecedor contivessem alguma imperfeição, a liquidação financeira comprovaria que as operações de compra se concretizaram. Fato que não pode ser negado diante da robusta documentação acostada aos autos.

A legislação do IRPJ, a partir da edição da Lei 9.430/96, comporta a tributação da omissão de receitas caracterizada pelo pagamento de compras não contabilizadas, tratando-se de presunção legal simples. Assim, a recorrente, para descaracterizar os robustos indícios e porque não dizer provas de omissão de receitas, por omissão de compras, deveria produzir a contra-prova de que não comprou e não pagou pelos produtos constantes das notas fiscais



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRACÂMARA

Processo nº : 10850.003678/2005-18

Acórdão nº : 103-23.281

constantes dos autos. Fato de que não se desincumbiu, ficando apenas na simples alegação de negativa de compra.

Acertada, pois, a exigência fiscal, bem assim, a decisão recorrida, de vez que a lei estabeleceu presunção de omissão de receita nos casos de *"falta de escrituração de pagamentos efetuados"*, conforme dispõe o inciso II do art. 281, do RIR/99.

Provimento negado.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade, acatar a preliminar de decadência, declarando-a para os fatos geradores, ocorridos até 30 de setembro de 2001, para o IRPJ e CSLL e, até novembro de 2001, para o PIS e a COFINS, e no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício agravada ao seu patamar normal de 75%.

Sala de Sessões – DF, em 08 de novembro de 2007

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE