



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

Processo nº 10865.001267/2004-30
Recurso nº 163.297 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.246 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS BOM GUSTO LIMEIRA LTDA.
Recorrida 3ª TURMA / DRJ RIBEIRÃO PRETO / SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação.

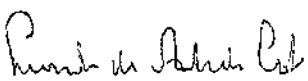
**LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO.
INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE.**

A Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, é norma procedimental e por essa razão não se submete ao princípio da irretroatividade das leis, ou seja, incide de imediato, ainda que relativa a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para acolher a decadência do IRPJ e da CSLL em relação ao 1º e 2º trimestres de 1999; e do PIS e Cofins em relação aos fatos geradores ocorridos até agosto de 1999, inclusive, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente


WALDIR VEIGA ROCHA - Relator

EDITADO EM: 15 MAR 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros : Waldir Veiga Rocha, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Décio Lima Jardim, Rogério Garcia Peres, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS BOM GUSTO LIMEIRA LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 14-16.227, de 27/06/2007, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Trata o presente processo de autos de infração para constituição de créditos tributários do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ – fl. 03) e reflexos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL – fl. 23), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS – fl. 09) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS – fl. 16), por fatos geradores ocorridos no ano-calendário 1999. O total da exação alcança R\$ 727.857,60, aí incluídos multa de ofício de 75% e juros moratórios, conforme discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (fl. 02). A ciência do contribuinte se deu pessoalmente, em 30/09/2004 (fl. 03).

Segundo consta da descrição dos fatos, foi apurada omissão de receitas, no ano-calendário de 1999, caracterizada por depósitos bancários realizados junto a instituições financeiras, cuja origem dos recursos utilizados nessas operações a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea.

Ciente das exigências e com elas irresignada, a contribuinte apresentou a impugnação de fls.382/391, alegando, em suma:

Nulidade: aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, e Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001;

Nulidade: sigilo bancário sob reserva do judiciário;

Decadência do direito do Fisco de constituir crédito tributário sobre depósitos bancários efetuados há mais de cinco anos, por força da regra contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN);

Impossibilidade do uso da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, pois tem como pressuposto o conhecimento das operações vinculadas aos questionados depósitos bancários.

Requeru, ao final, que seja reconhecida a nulidade dos lançamentos.

A 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 14-16.227, de 27/06/2007 (fls. 401/412), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999

DEPÓSITOS. OMISSÃO DE RECEITAS.



Os depósitos em conta-corrente da empresa cujas operações que lhes deram origem restem incomprovadas presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO.

Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

DECADÊNCIA. IRPJ Tratando-se de lançamento de ofício, o termo inicial da decadência ocorre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Decadência. CSLL. PIS. COFINS.

O prazo decadencial para lançamento das contribuições sociais é de dez anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

Ciente da decisão de primeira instância em 11/09/2007, conforme Aviso de Recebimento à fl. 425v, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 01/10/2007 conforme carimbo de recepção à folha 426.

No recurso interposto (fls. 428/437) a recorrente lembra que, no ano-calendário 1999, apurou o IRPJ com base no lucro presumido, e insiste em que já se teria operado a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários por fatos geradores ocorridos nos três primeiros trimestres daquele ano, à luz das disposições do art. 150, § 4º, do CTN. Colaciona jurisprudência que entende aplicável, e refuta a aplicação do art. 173, I, do mesmo diploma legal, conforme entendimento da Turma Julgadora em primeira instância.

Na mesma linha, questiona, também, a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, no que toca ao prazo decadencial das contribuições sociais, e pede o reconhecimento da decadência para os fatos geradores ocorridos de janeiro a agosto de 1999, para PIS, COFINS e CSLL.

Finalmente, reclama a nulidade do feito fiscal por impossibilidade de aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105/2001 e da correlata Lei nº 10.174/2001.



Entende que a utilização conjunta das duas leis não teria puro caráter procedimental, mas também aspectos materiais, o que inviabilizaria a adoção da diretriz fixada no § 1º do art. 144 do CTN.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

O primeiro argumento da recorrente diz respeito à decadência, e passo a apreciá-lo.

Entendo que a regra geral para a decadência é a estabelecida pelo artigo 173, inciso I, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

[...]

Por outro lado, ao tratar das modalidades de lançamento, o mesmo Código estabelece regras específicas para o lançamento por homologação, em seu artigo 150, § 4º:

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

[...]

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

Quanto aos tributos exigidos no presente processo, entendo submeterem-se ao lançamento por homologação, como, de resto, é o caso da grande maioria dos tributos em nosso sistema tributário.

O critério aplicável para se distinguir se um lançamento é por homologação ou de ofício deve ser a própria sistemática de apuração do tributo. A regra do inciso I do art. 173 é aplicável aos tributos para os quais o lançamento deve preceder o pagamento. O exemplo

clássico é o do IPTU, em que a Autoridade Tributária apura o valor devido, lança o tributo e notifica o sujeito passivo. Apenas então ocorre o pagamento. Se, por hipótese, o contribuinte se antecipa ao lançamento, calcula por sua conta o montante devido e faz o recolhimento antes mesmo de ser notificado, isto ocorre não por obrigação, mas por mera liberalidade, e o mecanismo previsto para apuração do tributo não se altera. O lançamento não deixa de ser de ofício, e não há também mudança no termo inicial para contagem do prazo decadencial.

O mesmo raciocínio se aplica aos tributos para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. É essa sistemática, a atividade exercida pelo contribuinte, que faz com que o lançamento seja por homologação, e não a mera presença ou ausência de pagamento.

Em primeira instância, a Turma Julgadora entendeu que, na ausência de pagamento, o dispositivo aplicável seria o inciso I do art. 173. Pelo anteriormente exposto, não sigo essa linha de pensamento e devo divergir, muito embora reconhecendo que há bons argumentos em seu favor.

Ainda, em primeira instância a Autoridade Julgadora, valendo-se do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, que estabelecia prazo decenal para a decadência das contribuições sociais de que tratava, negou a ocorrência da decadência para o PIS, a COFINS e a CSLL. Sobre a matéria, trago à colação o entendimento do Supremo Tribunal Federal, consubstanciado na Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. do dia 20/06/2008, com a seguinte redação:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Diante da manifestação definitiva e expressa da Corte Suprema e, ainda, à luz do art. 103-A da Constituição em vigor¹ e do que dispõe o Decreto nº 2.346/1997, não se há de aplicar, em qualquer caso, o prazo decenal do art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Assim, aos tributos aqui discutidos devem ser aplicadas as disposições do art. 150, § 4º, do CTN, o que implica a necessidade de rever a decisão *a quo*. No ano-calendário 1999, o lançamento foi feito por períodos de apuração trimestrais, para o IRPJ e a CSLL. Consumando-se os fatos geradores tributários no último dia de cada trimestre civil, e tendo o lançamento ocorrido em 30/09/2004 (fl. 03), constato que a decadência atingiu os créditos tributários do IRPJ e da CSLL correspondentes aos dois primeiros trimestres de 1999.

No que toca ao PIS e à COFINS, cujos fatos geradores são mensais, aplicando-se o mesmo raciocínio acima, chega-se à conclusão de que se operou a decadência para os fatos geradores ocorridos até o mês de agosto de 1999, inclusive.

A seguir, ainda em sede de preliminar, resta apreciar a alegada irretroatividade da Lei Complementar nº 105/2001 e da Lei nº 10.174/2001. Para tanto,

¹ Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

necessário se faz breve retrospecto das alterações legislativas ocorridas, envolvendo a segunda lei mencionada e sua aplicação.

A Lei Federal nº 9.311, de 24/10/1996, que instituiu a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), disciplinou também a fiscalização e a utilização dos dados relativos à arrecadação dessa contribuição social em seu artigo 11, a seguir transcrito (grifo não consta do original):

Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

§ 1º No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações acessórias.

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

§ 4º Na falta de informações ou insuficiência de dados necessários à apuração da contribuição, esta será determinada com base em elementos de que dispuser a fiscalização.

Posteriormente, outra Lei Federal, a de nº 10.174, de 09/01/2001, deu nova redação ao parágrafo 3º acima, que passou a vigorar da seguinte forma (grifo não consta do original):

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.

Observa-se que a alteração passou a permitir à Receita Federal a utilização de informações decorrentes da fiscalização e arrecadação da CPMF com o fim de instauração de procedimento administrativo tendente à apuração de eventuais créditos tributários de outros tributos, como, por exemplo, o imposto sobre a renda. Em outras palavras, as informações da CPMF passaram a servir como parâmetro para a fiscalização de outros tributos.

De pronto, o órgão fiscalizador começou a utilizar tão valioso instrumento para procedimentos fiscais abrangendo os períodos ainda não atingidos pelo prazo decadencial,

vale dizer, períodos anteriores à alteração legislativa introduzida pela citada Lei nº 10.174/2001. Seu entendimento foi de que se tratava de norma procedimental ou formal, de aplicabilidade imediata, nos termos do artigo 144, § 1º, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN). Sua aplicação se fez, na maior parte dos casos, de forma conjugada com as disposições do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, rigorosamente conforme ocorreu no presente caso.

Muitas foram as vozes que se levantaram contra a aplicação da Lei nº 10.174/2001 para apuração de crédito tributário referente a períodos anteriores à sua vigência, atribuindo-lhe conteúdo material e não meramente procedimental. Em assim sendo, não se aplicaria o disposto no art. 144, § 1º, do CTN, mas sim o art. 105 do mesmo diploma legal, o qual veda a aplicação retroativa. Essas vozes se materializaram em ações judiciais, que foram, afinal, apreciadas pelo STJ.

A partir do início de 2004, aquela corte vem decidindo de forma reiterada, com o conteúdo a seguir transcrito (os grifos não constam do original):

[...]

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envergar natureza procedimental, tem aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito tributário relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributo cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

O trecho transcrito é da ementa de acórdão prolatado pelo STJ no Recurso Especial nº 623.929-PR (DJ 30/08/2004). Com idêntico teor, acórdãos nos seguintes processos, entre muitos outros: RESP nº 498.354-SC (DJ 16/02/2004); RESP nº 506.232-PR (DJ 16/02/2004); RESP nº 576.304-PR (DJ 22/03/2004); RESP nº 608.274-PR (DJ 31/05/2004); RESP nº 617.092-PR (DJ 22/11/2004). Relator: Min. Luiz Fux.

Embora o foco da discussão no STJ tenha sido a possibilidade de aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001, e não propriamente a constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 (nem poderia ser, pois a competência para tal é deferida ao STF), o ponto 7 da ementa acima transcrita admite a aplicação conjunta dos dois dispositivos, sem qualquer restrição ou ressalva.

Exatamente esse é o meu entendimento: por se tratar de norma de caráter procedimental, a qual amplia os poderes de investigação das autoridades administrativas, a

aplicação da Lei nº 10.174/2001 é imediata ao lançamento. De se observar que é outra a lei material que autoriza a presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada. Trata-se do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, com vigência a partir de 1997, que não está em questão aqui.

Sobre o assunto, cabe ainda mencionar o Acórdão CSRF 04-00108, de 22/09/2005, cuja ementa transcrevo abaixo, para bem ilustrar o entendimento já pacificado na esfera administrativa:

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - A Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, é norma procedimental e por essa razão não se submetem ao princípio da irretroatividade das leis, ou seja, incidem de imediato, ainda que relativas a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor.

Pelo exposto, rejeito os argumentos contrários à aplicação retroativa, em conjunto, da Lei Complementar nº 105/2001 e da Lei nº 10.174/2001, e não reconheço qualquer nulidade no lançamento, sob esse aspecto.

Em conclusão, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e por reconhecer a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários do IRPJ e da CSLL nos dois primeiros trimestres do ano-calendário 1999, e de PIS e COFINS nos meses de janeiro a agosto de 1999.


WALDIR VEIGA ROCHA