



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	10865.001698/2003-15
Recurso nº	157.289 Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTROS - EXS.: 1999 a 2002
Acórdão nº	105-16.725
Sessão de	18 de outubro de 2007
Recorrente	COMINI ESQUADRIAS EM ALUMÍNIO E FERRO LTDA. - EPP
Recorrida	5ª TURMA/DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIO: 1999, 2000, 2001, 2002

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.

CONTRIBUIÇÕES - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO CTN - PRAZO QUINQUENAL - JURISPRUDÊNCIA DO STF - O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição social para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, contados do fato gerador, conforme antiga jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Aplicação do art. 1º do Decreto n. 2.346/97.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INOCORRÊNCIA - Correto o lançamento que tributa, na pessoa jurídica, movimentação financeira ocorrida na conta-corrente do sócio, quando comprovado que àquela pertenciam os valores movimentados.

MULTA DE OFÍCIO - PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

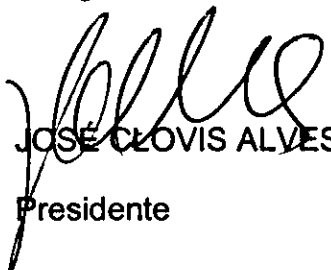
TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos

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.

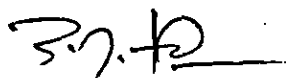
MATÉRIA PRECLUSA - Questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vêm a ser demandadas na petição de recurso, constituem matérias preclusas das quais não se toma conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por COMINI ESQUADRIAS EM ALUMÍNIO E FERRO LTDA. - EPP

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao IRPJ de janeiro a outubro de 1998. Por maioria em relação ao PIS no mesmo período, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães e Marcos Rodrigues de Mello e também por maioria em relação às demais contribuições sociais no mesmo período. Vencidos os Conselheiros Waldir Veiga Rocha (Relator), Wilson Fernandes Guimarães e Marcos Rodrigues de Mello. Declarou-se impedido o Conselheiro Marcos Vinícius Barros Ottoni (Suplente Convocado). No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.


JOSE CLOVIS ALVES
Presidente





EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

Redator Designado 07 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros
ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado) e IRINEU BIANCHI.



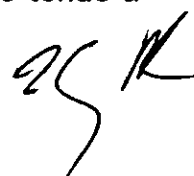
Relatório

COMINI ESQUADRIAS EM ALUMINIO E FERRO LTDA. - EPP, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão n.º 6560, de 17 de novembro de 2004, da 5ª 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 lavrados em 25/11/2003 contra o contribuinte acima identificado, exigindo-lhe os tributos integrantes do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, quais sejam, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) (fl. 46), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) (fl. 63), Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) (fl. 80), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) (fl. 97) e Contribuição para Seguridade Social (INSS) (fl. 131), acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, perfazendo o crédito tributário de R\$ 227.603,38, tudo relativo aos anos-calendário 1998, 1999, 2000 e 2001, conforme demonstrativo consolidado de fl. 03.

Conforme Termo de Constatação Fiscal (fls. 138/141), iniciou-se a fiscalização na pessoa física do Sr. Heitor Luis Comini solicitando-lhe que comprovasse a origem dos recursos depositados em suas contas-correntes nos bancos Itaú e Bilbao Vizcaya nos anos de 1998 a 2001. Em atendimento, o Sr. Heitor informou (fl. 138/139), em síntese, que as contas-correntes da pessoa física foram movimentadas pela empresa da qual é sócio, Comini Esquadrias de Alumínio e Ferro – EPP, razão pela qual iniciou-se a fiscalização na referida empresa. Em virtude de intimação, a empresa apresentou os livros contábeis e fiscais, bem assim os extratos das contas-correntes da pessoa jurídica, porém deixou de se manifestar a respeito da identificação das transferências havidas entre as contas-correntes da pessoa física e da pessoa jurídica.

Assim, os valores creditados nas contas-correntes da pessoa física, expurgados dos cheques devolvidos e das transferências entre contas, foram considerados como provenientes da atividade operacional da empresa. Não tendo a



origem dos recursos depositados sido devidamente comprovada pela contribuinte, os valores creditados nas contas-correntes foram considerados receita omitida, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996. Às fls. 142/143 estão os demonstrativos dos créditos em conta corrente, totalizados mês a mês, no período de 1998 a 2001.

Informou a autoridade fiscal (fl. 141) que as alíquotas para a apuração dos valores devidos pelo Simples utilizadas pela contribuinte sofreram alteração em virtude da receita omitida e, em decorrência, os pagamentos efetuados tornaram-se insuficientes, razão pela qual as diferenças foram também objeto de lançamento.

Inconformada com as exigências, das quais foi cientificada em 25/11/2003, a interessada ingressou, em 23/12/2003, por meio de seu procurador legalmente constituído (fl. 697), com a impugnação de fls. 683/696, na qual contestou especificamente a aplicação da taxa Selic, sob a argumentação de sua inconstitucionalidade, e a multa de ofício, a qual entende confiscatória. Ao final, pede a redução da multa aplicada e a fixação dos juros de mora nos termos do art. 161 do CTN.

A 5ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto / SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão 6.560, de 17 de novembro de 2004, considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Constatadas as irregularidades descritas nos autos de infração, tendo sido observadas na autuação as respectivas legislações regentes das matérias, e não havendo contestação quanto a elas pela impugnante, importa na manutenção das exigências correspondentes, em consonância com o que preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

A cobrança de juros de mora está em conformidade com a legislação vigente, não



sendo da competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la, nos moldes da legislação que a instituiu.

Ciente da decisão de primeira instância em 18/02/2005, conforme Aviso de Recebimento à fl. 797, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 18/03/2005 conforme carimbo de recepção à folha 798.

No recurso interposto (fls. 798/848), alega preliminarmente os pontos que se seguem:

- Cerceamento do direito de defesa: valores depositados em um mês, após saída e posterior retorno, teriam sido aproveitados novamente como base de cálculo para nova incidência. Para o fim de apurar o quanto efetivamente seria ingresso adicional na conta bancária, pede a realização de perícia técnica contábil.
- Pede a nulidade formal do auto de infração, por não estar acompanhado do Termo de Início de Ação Fiscal e por não discriminar o que constituiria receita, renda e proventos.
- Requer, ainda, que seja reconhecida e declarada a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores anteriores a 17/12/1998.

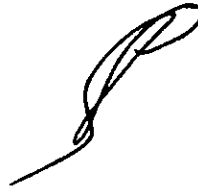
No mérito, traz os argumentos abaixo relacionados:

- Aduz que seria ilegítimo o lançamento tributário com base em depósitos ou extratos bancários, por não comprovar que a situação específica que retrata a materialidade do fato gerador do imposto efetivamente ocorreu no mundo do acontecimento tributável. Que o ônus da prova seria do fisco, e que seria impossível a utilização de presunção ante a ausência de lei expressa, autorizando-a na hipótese.



- Pugna, também, pela irretroatividade da Lei n.º 10.174/2001, cuja utilização, no seu entender, seria ilegal para embasar lançamentos tributários de anos anteriores a 2001.
- Entende que seria ilegal a quebra de seu sigilo bancário, sem a autorização do Poder Judiciário.
- Alega erro na identificação do sujeito passivo, posto que a movimentação bancária objeto de autuação se encontrava sob a titularidade de Heitor Luis Comini, pessoa física, e a autuação foi dirigida contra a pessoa jurídica Comini Esquadrias em Alumínio e Ferro.
- Insurge-se contra o agravamento da multa, com fundamento no art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/1996, posto que, em seu entender, não está presente no caso o dolo, nem se há que falar em fraude ou sonegação.
- No que toca à multa e aos juros de mora, reitera integralmente as alegações constantes da impugnação interposta.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Trata o presente processo de autos de infração lavrados em 25/11/2003 contra o contribuinte acima identificado, exigindo-lhe os tributos integrantes do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, quais sejam, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para Seguridade Social (INSS), tudo relativo aos meses de janeiro de 1998 a dezembro de 2001.

Preliminarmente, argúi a recorrente a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir créditos tributários sobre fatos geradores ocorridos até 17/12/1998, já que a ciência dos lançamentos teria sido, segundo afirma, em 17/12/2003. Ainda segundo seu entendimento, os tributos objeto dos presentes Autos de Infração sujeitam-se à modalidade do lançamento por homologação, prevista no artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Em assim sendo, o prazo decadencial seria de cinco anos, e o marco inicial para sua contagem seria a data de ocorrência do fato gerador. Em consequência, na data da ciência do lançamento (segundo a recorrente, 17/12/2003), já se teria operado a decadência em relação aos meses de janeiro a novembro de 1998.

Embora a matéria não tenha sido objeto de impugnação, e estivesse preclusa, se observados os estritos ditames do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, entendo que, por se tratar de matéria de ordem pública, deve ser apreciada, até mesmo de forma independente de impugnação ou recurso. Passo então a fazê-lo.

Cabe, inicialmente, um esclarecimento de fato: embora a recorrente afirme, à fl. 804, que a data de ciência dos lançamentos foi 17/12/2003, basta



compulsar os autos para verificar, às fls. 47, 64, 81, 98 e 115, que a ciência se deu, na realidade, no dia 25/11/2003. Todas as considerações feitas a seguir tomarão como base essa data.

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.

Para o IRPJ, portanto, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN, e constato que foram atingidos pela decadência os fatos geradores dos meses de janeiro a outubro, inclusive, de 1998.

Quanto às contribuições sociais que também são exigidas no presente processo (PIS, CSLL, COFINS e INSS), seu mecanismo de apuração e



pagamento faz com que o acima exposto seja também a elas aplicável, quanto a considerá-las sujeitas a lançamento por homologação e ao termo de início da contagem do prazo decadencial. Entretanto, quanto à duração do prazo, uma distinção deve ser feita.

O já mencionado § 4º do art. 150 do CTN estabelece o prazo de cinco anos, como regra geral, e autoriza que prazo diverso possa ser fixado por lei. Assim o fez o art. 45 da Lei nº 8.212/1991, verbis:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Também de forma expressa, a mesma lei nomina as contribuições abrangidas por suas disposições, nos artigos 22 e 23:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

[.]

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22, são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.



[...]

No artigo 22, encontra-se claramente a contribuição para o INSS, a cargo da empresa. No artigo 23, inciso II, está a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). No artigo 23, inciso I, faz-se menção à legislação de regência do FINSOCIAL. Posteriormente à Lei n.º 8.212/1991, a Lei Complementar n.º 70, de 30/12/1991, criou a COFINS, e determinou em seu artigo 9º que essa contribuição seria cobrada em substituição ao FINSOCIAL:

Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída.

O prazo decadencial de dez anos, previsto no art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, é, então, aplicável à contribuição para o INSS, a CSLL e a COFINS. Não há menção ao PIS. A falta de menção expressa a essa contribuição, já existente e em vigor à época da edição da Lei n.º 8.212/1991, denota que o legislador não quis incluí-la no rol dos tributos excepcionados da regra geral. Ao PIS, portanto, aplica-se o prazo quinquenal do § 4º do art. 150 do CTN, e constato que também aqui, a exemplo do IRPJ, se operou a decadência para os fatos geradores dos meses de janeiro a outubro, inclusive, de 1998.

Quanto à Lei n.º 8.212/1991, por se tratar de ato legal plenamente inserido no ordenamento jurídico pátrio, não cabe à autoridade administrativa avaliar questionamentos referentes a sua legalidade ou constitucionalidade, atribuição reservada ao Poder Judiciário. O prazo decenal deve ser, então, aplicado à contribuição para o INSS, a CSLL e a COFINS, pelo que se afasta, no caso em tela, a ocorrência de decadência.

Em conclusão, quanto à questão preliminar suscitada, é de se acolher a decadência para os períodos de apuração de janeiro a outubro, inclusive, de 1998, exclusivamente em relação ao IRPJ e à contribuição para o PIS.



Outro questionamento que deve ser apreciado, embora igualmente não aduzido na fase impugnatória, é a alegação de erro na identificação do sujeito passivo, posto que parte da movimentação bancária objeto de autuação se encontrava sob a titularidade de Heitor Luis Comini, pessoa física, e a autuação foi dirigida contra a pessoa jurídica Comini Esquadrias em Alumínio e Ferro Ltda. É que tal argumento, se acolhido, implicaria erro na própria constituição do crédito tributário, resultando em anulação do feito.

Entretanto, compulsando os autos, constato que não assiste razão à recorrente. Com efeito, observa-se que a fiscalização foi iniciada na pessoa física do Sr. Heitor Luis Comini, e somente foi direcionada para a pessoa jurídica Comini Esquadrias em Alumínio e Ferro após ter o Sr. Heitor afirmado que movimentou recursos da empresa da qual é sócio em sua conta-corrente pessoal. Essa afirmação, subscrita pelo Dr. Vilson Mileski, advogado constituído pelo Sr. Heitor (fl. 306) se encontra às fls. 296/305, e foi corroborada pela documentação juntada pelo próprio interessado às fls. 321/420. Ali se verificam pagamentos de despesas da pessoa jurídica com cheques emitidos pelo sócio, cheques da conta do sócio contabilizados na pessoa jurídica, caracterizando a confusão patrimonial, no que se refere à conta-corrente do Sr. Heitor. Textualmente (fl. 299):

Ressalte-se que à partir do ano de 1998 a sociedade estava prestes a realizar uma dissolução parcial, ou mesmo uma alteração do quadro societário (que efetivamente ocorreu em 2001), e diante desse quadro instável da relação societária, bem como de tratar-se a empresa, a COMINI, de pequena porte, cujo enquadramento do seu regime de tributação é o prescrito na Lei 9317/96, ou seja, a sistemática do SIMPLES, verificou-se erros e confusões entre as contas bancárias do fiscalizada (pessoa física) e da própria empresa (pessoa jurídica) quer nos recebimentos de faturamento, bem como em pagamentos das matérias prima e despesas da empresa, o que será detalhado em momento oportuno.

O texto legal é expresso ao determinar que, em se verificando que os recursos movimentados em instituição financeira pertencem, na verdade, a outra pessoa, diversa do titular da conta, o crédito tributário deve ser constituído em face do real detentor dos recursos, vide o § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, a seguir transcrito:



Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

[...]

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

No mesmo documento de fls. 296/305, o Sr. Heitor, por seu advogado constituído, pede que a tributação da movimentação financeira de sua conta-corrente se dê na pessoa jurídica, reiterando a afirmação de que os valores ali movimentados a ele não pertencem, conforme a seguir transcrito:

Assim, mesmo tratando-se de uma atividade comercial, com valores movimentados em conta bancária da pessoa física, e tendo em vista as confusões e erros cometidos no período conturbado da relação societária, deve ser considerado para fins de fiscalização e hipotética tributação, a própria pessoa jurídica, nos termos do disposto no artigo 150 do Decreto nº 3000/99, ...

[...]

Dessa forma, os demonstrativos, os documentos fiscais, esclarecem por completo a atividade comercial exercida na pessoa física, e ainda os valores que mesmo constando da pessoa física, foram contabilizados na pessoa jurídica (tendo em vista a confusão e erros do período).

[...]

Diante do exposto, REQUER-SE:

[...]

c) seja reconhecida a atividade comercial, ainda que na pessoa física do contribuinte, para então possibilitar, em nova notificação, e seja demonstrada as hipotéticas bases de cálculos possíveis para o caso presente (quer seja pela tributação pelo SIMPLES ou pela sistemática do arbitramento).

Esse foi o procedimento da fiscalização. Observe-se que a empresa, por meio de seu sócio, Sr. Heitor, poderia facilmente ter feito a distinção entre os valores que pertenciam ao sócio e os que pertenciam à pessoa jurídica, e somente



sobre estes últimos recairia a tributação. Mas, intimada e reintimada (fls. 144/145 e 150/151), optou por silenciar quanto a este ponto, conforme constatado pela Fiscalização, à fl. 140, parágrafo 2, *in fine*.

Assim, reputo correto o lançamento, o qual imputou à pessoa jurídica Comini Esquadrias em Alumínio e Ferro Ltda. a titularidade dos recursos movimentados na conta-corrente de seu sócio, Sr. Heitor Luís Comini, em face das evidências que constam dos autos e em atenção à determinação legal já mencionada.

No que diz respeito às alegações da recorrente sobre ofensa aos princípios constitucionais do não-confisco e da capacidade contributiva pela aplicação de multa de ofício; e sobre a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC, já foram competentemente rechaçadas pela Turma Julgadora, em primeira instância.

É de se observar a confusão da recorrente, ao se insurgir, às fls. 846/848, contra a qualificação da multa, com base no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, quando essa qualificação em nenhum momento foi ventilada nos autos, sendo certo que somente a multa proporcional de 75% foi aplicada.

Na ausência de novos argumentos trazidos pela interessada, e para sepultar de vez o assunto, trago à colação o conteúdo das súmulas nº 2 e nº 4 do Primeiro Conselho de Contribuintes, publicadas no DOU de 26, 27 e 28 de junho de 2006:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros 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.

A recorrente pugna, ainda: pelo reconhecimento do cerceamento do direito de defesa, pelos motivos que aduz; pela realização de perícia técnica contábil, para o fim de apurar o quanto efetivamente seria ingresso adicional na conta

bancária; pela nulidade do auto de infração, por estar desacompanhado de Termo de Início de Ação Fiscal e por não discriminar o que constituiria receita, renda e proveitos; pela ilegitimidade do lançamento tributário com base em depósitos bancários; pelo reconhecimento da irretroatividade da Lei nº 10.174/2001; e pelo reconhecimento da ilegalidade da quebra de seu sigilo bancário, sem a autorização do Poder Judiciário.

No que tange a essas considerações, cabe observar que a recorrente traz, em sede de recurso, contestação em relação a matérias que não foram objeto de impugnação. Com efeito, por ocasião da apresentação da referida peça (impugnação) a recorrente, em nenhum momento, aduziu quaisquer argumentos sobre algum dos pontos acima mencionados.

Assim, a teor do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada, tornando-se preclusa. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

Pelo exposto, voto por acolher a preliminar de decadência para os períodos de apuração de janeiro a outubro, inclusive, de 1998, exclusivamente em relação ao IRPJ e à contribuição para o PIS e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.


WALDIR VEIGA ROCHA



Voto Vencedor

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Redator Designado

Ouso divergir do bem lançado voto do ilustre relator, por entender também estarem extintos pela decadência os créditos tributários de CSLL e COFINS, relativos aos fatos geradores de janeiro a outubro de 1998.

Registro, neste sentido, que o entendimento acolhido pelo relator, no sentido de que a decadência das contribuições sociais para a seguridade social é regulada pela Lei n. 8.212/91, que fixa em 10 (dez) anos o prazo aplicável, encontra em Roque Antonio Carraza seu maior defensor, que sustenta que apesar de a prescrição e a decadência tributárias deverem ser regulamentadas por lei complementar (art. 146, III, "b", CF/88), não caberia a esta fixar os prazos aplicáveis, mas apenas a forma pela qual deverão ser verificadas e os seus efeitos, cabendo à lei ordinária do ente tributante, no caso a União Federal, fixar tais prazos¹. Ou seja, segundo o renomado autor, poderia a União, relativamente às contribuições sociais para a seguridade social, fixar prazos de prescrição e decadência mais largos do que aqueles fixados pelo CTN.

Apesar da enorme profundidade da obra daquele eminente tributarista, penso, *data maxima venia*, que tal solução não prevalece à luz de uma interpretação sistemática da Constituição, principalmente por não se conformar com o princípio da segurança jurídica. A necessidade de se fixar, em lei complementar, lei nacional, normas gerais sobre legislação tributária, visa evitar, no que se refere aos prazos de prescrição e decadência tributárias, que a legislação ordinária fixe prazos distintos para os diversos tributos existentes e que podem vir a ser criados por cada um dos entes tributantes, com o que a desejada racionalidade do sistema tributário nacional estaria definitivamente perdida.



¹ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 812 e seguintes.



A doutrina majoritária afirma que o CTN foi recepcionado como lei complementar em matéria de legislação tributária, sendo aplicável às contribuições na parte em que dispõe sobre os prazos de prescrição e decadência tributários².

O Supremo Tribunal Federal (STF) já teve a oportunidade de se manifestar a esse respeito em julgado posterior à Lei n. 8.212/91, tendo decidido pela aplicabilidade dos prazos de decadência e prescrição do CTN às contribuições, como se infere do seguinte trecho do voto proferido pelo Ministro Carlos Velloso no RE 138.284-8/CE³:

"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)."

Tal entendimento, aliás, está de acordo com antiga jurisprudência do STF, que se firmou no sentido de que, sob a égide da Constituição pretérita, no período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977, quando a natureza tributária das contribuições era reconhecida pela jurisprudência constitucional, o prazo prescricional para a cobrança de créditos tributários de contribuições era quinquenal, conforme

² MARTINS, Ives Gandra da Silva. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 348; MATTOS, Aroldo Gomes de. *As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 107; MELO, José Eduardo Soares de. *Contribuições no Sistema Tributário*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, pp. 358-359; PAULSEN, Leandro. *Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 379; GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico*, São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 199; GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura "sui generis")*, São Paulo: Dialética, 2000, p. 171; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 303; SOUZA, Ricardo Concelção. *As Contribuições no Sistema Tributário*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 509; SPAGNOL, Werther Botelho. *As Contribuições Sociais no Direito Brasileiro*, Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 116; TÓRRES, Heleno Taveira. *Pressupostos Constitucionais das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*, 7º Volume. São Paulo: Dialética, 2003, p. 131.

³ RE 138.284-8, Rel. Min. Carlos Velloso, j. 01.07.1992, DJ 28.08.1992, p. 13.456.



previsto no artigo 174 do CTN, em detrimento do prazo mais largo estabelecido na legislação ordinária. Neste sentido, confira-se o seguinte julgado:

"Contribuições previdenciárias. Período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977. Orientação do STF, no sentido de considerar, no referido período, como de caráter tributário as mencionadas contribuições. Prescrição quinquenária. Recurso Extraordinário não conhecido."

(RE 104.097-SP, Rel. Min. Néri da Silveira, j. em 04.09.1987)

Do voto do Ministro Néri da Silveira colhe-se a seguinte passagem:

"Sucedee, porém, que o Plenário do STF, no RE 86.595-BA, a 07.6.1978, por unanimidade, reconheceu a natureza tributária das contribuições previdenciárias, no período entre o Decreto-lei n. 27, de 1966, e a Emenda Constitucional n.8, de 1977. O eminente Ministro Moreira Alves, acompanhando o voto do Relator, ilustre Ministro Xavier de Albuquerque, assim se manifestou (RTJ 87/273-274):

'1. Pedi vista para examinar a natureza jurídica da contribuição, em causa, devida ao FUNRURAL.'

2. Do exame a que procedi, concluo que, realmente, sua natureza é tributária.

3. Já o era, aliás, desde o Decreto-lei 27, que alterou a redação do art. 217 do Código Tributário Nacional, para ressaltar a incidência e a exigibilidade da contribuição sindical, das quotas de previdência e outras exações para-fiscais, inclusive a devida ao FUNRURAL. Nesse sentido, é incisiva a lição de Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 9a. ed. , págs. 69 e 584). Reafirmou-o a Emenda Constitucional n. 1/69, que, no capítulo concernente ao sistema tributário (art. 21, § 2º, I), aludiu às contribuições que têm em vista o interesse da previdência social. Por isso mesmo, e para retirar delas o caráter de tributo, a Emenda Constitucional n. 8/77 alterou a redação desse inciso, substituindo a expressão 'e o interesse da previdência social' por 'e para atender diretamente à parte da União no custeio dos encargos da previdência social', tendo, a par disso, e com o mesmo objetivo, acrescentado um inciso – o X – ao art. 43 da Emenda n. 1/69 ('Art. 43. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente: ... X – contribuições sociais para custear os encargos previstos nos arts. 165, itens II, V, XIII, XVI e XIX, 166, § 1º, 175, § 4º, e 178') o que indica, sem qualquer dúvida, que essas contribuições não se enquadram entre os tributos, aos quais já aludia, e



continua aludindo, o inciso I desse mesmo art. 43. Portanto, de 1966 a 1977 (Do Decreto-lei n. 27 à Emenda Constitucional n. 8), as contribuições como a devida ao FUNRURAL tinham natureza tributária. Deixaram de tê-la, a partir da Emenda n. 8.

3. No caso, a questão versa contribuições relativas a 1967 e 1968. Por isso, concordo com o eminente relator em considerar que tinham elas natureza tributária, aplicando-se-lhes, quanto à prescrição e decadência, o Código Tributário Nacional.

4. Em face do exposto, também não conheço do presente recurso.'

Ora, no caso concreto, os créditos referentes às contribuições previdenciárias, objeto da execução fiscal, foram constituídos em 1968 e 1973.

Dessa maneira, embora ressaltando meu ponto de vista pessoal, no sentido de não se aplicar, mesmo no período de 1966 a 1977, o art. 174 do CTN, em se tratando de contribuições previdenciárias, cuja prescrição está regulada, ademais, expressamente, em lei, não conheço do recurso extraordinário, em obséquio à jurisprudência da Corte, referida no voto do ilustre Ministro Relator."

Vejam-se, ainda no mesmo sentido, os seguintes julgados:

"CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COBRANÇA. PRESCRIÇÃO QUINQUENÁRIA. DÉBITO ANTERIOR A E.C. N. 8/77. Antes da E.C. N. 8/77 a contribuição previdenciária tinha natureza tributária, aplicando-se quanto a prescrição o prazo estabelecido no C.T.N.. Recurso extraordinário não conhecido." (RE 110.830-PR, 2ª T., Rel. Min. Djaci Falcão, j. em 23.09.1986)

"EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM DATA ANTERIOR À EMENDA 8. NATUREZA TRIBUTÁRIA. As contribuições previdenciárias constituídas em data anterior à Emenda 8/77 se submetem as normas pertinentes aos tributos, inseridas no CTN, pois eram espécies tributárias. Recurso extraordinário não conhecido." (RE 99.848, 1ª T., Rel. Min. Rafael Mayer, j. em 10.12.1984)

O voto condutor do Ministro Rafael Mayer neste precedente é conclusivo:

A partir da citada Emenda n. 8, mediante a reformulação do citado dispositivo constitucional, combinadamente com a adição do item X ao art. 43, da Carta Magna, pertinente às atribuições do Poder Legislativo, tem-se deduzido haverem sido as contribuições sociais aí enumeradas, dentre as quais se incluem as



contribuições previdenciárias, subtraídas à regência do sistema tributário, como resultante de propósito inequívoco do legislador constituinte.

De conseguinte, as obrigações referentes às contribuições previdenciárias que se constituíram no período anterior à vigência da reforma constitucional, se submete, quanto à constituição e exigibilidade do crédito, às normas gerais inseridas no Código Tributário.

Essa disciplina diz inclusivamente, com a decadência e a prescrição dos créditos resultantes de tais contribuições, que se verificam nos prazos quinquenais estatuídos, respectivamente, nos arts. 173 e 174 do CTN, que, posteriores, revogaram a prescrição trintenária prevista no art. 144 da LOPS (Lei 3.807/60).

Tal orientação continua sendo observada pelo Supremo Tribunal Federal, cujos Ministros, em recentes decisões monocráticas, têm deixado de conhecer recursos extraordinários interpostos pela Fazenda Nacional e pelo INSS contra acórdãos dos Tribunais Regionais Federais que mandam aplicar, para contagem do prazo decadencial, o prazo quinquenal do CTN, em detrimento do prazo decenal da Lei 8.212/91. Neste sentido: RE 556.241-PR, Rel. Min. Eros Grau, DJU de 6.9.2007, p. 93; RE 552.757-RS, Rel. Min. Carlos Britto, DJU de 7.8.2007, p. 171; RE 540.704-RS, Rel. Min. Marco Aurélio, DJU de 8.8.2007, p. 157, entre outras.

Outro não é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, cuja Corte Especial, em recente julgado, acolheu Arguição de Inconstitucionalidade no RESP 616.348-MG, declarando, por unanimidade de votos, a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91.

A CSRF firmou entendimento de que o prazo decadencial para constituir créditos tributários relativos às contribuições sociais para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, contados na forma do artigo 150, § 4º ou 173 do CTN, conforme o caso. Confirmam-se, a propósito, os seguintes julgados:

"CSSL – DECADÊNCIA - A Contribuição Social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de



acordo com o Código Tributário Nacional no que refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º.”
(Acórdão CSRF 01-04.189)

“DECADÊNCIA – CSSL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – LEI 8.383/91 – Na vigência da Lei 8.383/91 e a partir daí o lançamento do IRPJ se amolda às regras do art. 150, parágrafo 4º do CTN e opera-se assim por homologação. A aplicação da regra do artigo 45 da Lei 8.212/91 é incompatível com o CTN.”
(Acórdão CSRF 01-04.631)

“CSSL – Decadência – É de 5 anos o prazo do Fisco para lançar, nos termos da legislação maior.”
(Acórdão CSRF 01-04.516)

“CSSL – LANÇAMENTO – PRAZO DE DECADÊNCIA – É de cinco anos contados da data do fato gerador o prazo de lançamento da contribuição social sobre o lucro não vingando neste aspecto o art. 45 da Lei 8.212/91.”
(Acórdão CSRF 01-04.387)

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO - ART. 45 DA LEI N 8.212/91 – INAPLICABILIDADE – PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, b, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSSL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da lei n 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social Sobre o Lucro assegura a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal.”
(Acórdão CSRF 01-04.508)

O entendimento aqui defendido está plenamente conforme as disposições do Decreto 2.346/97, cujo artigo 1º estabelece o seguinte:

“Art. 1º. As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.”



O dispositivo é claro. Fixada de forma definitiva e inequívoca a interpretação do texto constitucional pelo STF, a orientação do intérprete maior da Constituição deverá ser observada pela Administração Pública Federal. Na hipótese dos autos, como demonstrado, é antiga a jurisprudência da Corte Suprema no sentido de que, dada a natureza tributária das contribuições sociais para a seguridade social, os prazos de decadência e prescrição que lhes são aplicáveis são aqueles do CTN, em detrimento de outros mais largos fixados pela legislação ordinária.

Penso, ademais, que a interpretação emprestada por alguns ao artigo 4º, p. único, deste mesmo Decreto, no sentido de que a não aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, por órgão julgador, singular ou coletivo, da Administração Fazendária, só é possível quando houver a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo pelo STF, não é a que prevalece a luz de uma interpretação sistemática e conforme à Constituição. Sua melhor interpretação é aquela pela qual, quando houver a declaração de inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo STF, o órgão julgador deve afastar-lhe a aplicação. O dispositivo veicula um mandamento peremptório, de observância obrigatória e inafastável. Declarada a inconstitucionalidade, pelo STF, do dispositivo, fica vedada sua aplicação pelo órgão julgador.

O art. 4º, p. único, há de ser interpretado de forma sistemática e integrada ao art. 1º. As hipóteses tratadas nos citados dispositivos são diversas. Enquanto o art. 4º trata de hipótese de declaração de inconstitucionalidade, o art. 1º refere-se à mera interpretação do texto constitucional, o que impede se os trate como disposições inconciliáveis, conforme antiga lição de Carlos Maximiliano:

“Verifique se os dois trechos se referem a hipóteses diferentes, espécies diversas. Cessa, nesse caso, o conflito; porque cada um tem sua esfera de atuação especial, distinta, cujos limites o aplicador arguto fixará precisamente.”⁴

Disso resulta que, segundo as disposições do Decreto n. 2.346/97, declarada a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo STF, fica vedado ao órgão julgador aplicá-lo (art. 4º, p. único), devendo-se este mesmo órgão julgador observar em seus julgados a orientação fixada pela jurisprudência da Corte Suprema.



Penso também, que o entendimento ora adotado não está em contradição com o artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que veda se afaste, no julgamento de recurso voluntário, a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor, quando tal inconstitucionalidade não tiver sido declarada pelo STF.

Não obstante entender que referido dispositivo regimental há de ser interpretado consoante as disposições do Decreto 2.346/97, que neste particular é seu fundamento de validade, tenho que o art. 45 da Lei n. 8.212/91, além de ser formalmente inconstitucional, por tratar de matéria reservada à lei complementar, é, também, ilegal, por contrariedade aos artigos 150, § 4º e 173 do CTN.

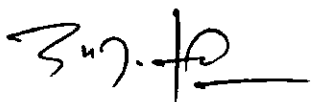
Daí porque, sendo perfeitamente possível afastar a aplicação do art. 45 da Lei n. 8.212/91 com fundamento em sua ilegalidade, não há se falar em violação ao mencionado dispositivo regimental.

Tenho, ainda, que a obrigatoriedade de observar as disposições do art. 1º do Decreto 2.346/97, afasta, nos casos em que o litígio envolver a contagem do prazo decadencial na forma do art. 45 da Lei 8.212/91, a aplicação do art. 15, II e § 1º do Regimento Interno, mesmo porque, nesta hipótese, prevalece sobre eventual interesse econômico indireto do julgador, os interesses econômicos da Fazenda Pública, que será prejudicada pelos ônus da sucumbência acaso se decida em sentido contrário à jurisprudência do STF e do STJ.

Por estas razões, dou parcial provimento ao recurso voluntário para julgar extintos, pela decadência, os créditos tributários de CSLL e COFINS relativos aos fatos geradores de janeiro a outubro de 1998.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2007.



EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

⁴ MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 135.