



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

Processo nº 10865.002344/2006-31
Recurso nº 159.982 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.039 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2009
Matéria IRPJ e Outros
Recorrente LUCAT CONFECÇÕES LTDA. - ME
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. EXTRATOS BANCÁRIOS. PROVAS ILÍCITAS. DESVIO DE PODER. Os extratos bancários regularmente requisitados pela autoridade administrativa, com fundamento no artigo 11 da Lei Complementar nº 105/01, artigo 38 da Lei nº 4.595/64 e artigo 8º da Lei nº 7.021/90, não podem ser taxados como provas obtidas de forma ilícita e nem com desvio de poder. A Lei Complementar nº 105/01 e Lei nº 10.174/01 têm aplicação retroativa face ao comando expresso no parágrafo único do artigo 144 do Código Tributário Nacional.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO ACÓRDÃO E DO LANÇAMENTO. Rejeita-se preliminar de nulidade do acórdão de primeira instância, bem como do lançamento, quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

IRPJ. PIS. COFINS. CSLL. DECADÊNCIA. CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o PIS, a COFINS e a Contribuição Social sobre o Lucro, tributos cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame pelo Fisco, estão adstritos à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para sua exigência tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação, desloca-se esta regência para o art. 173, I, do CTN, que prevê como início de tal prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ocorrendo a ciência do auto de infração pela contribuinte em 17/11/2006, é incabível a preliminar de decadência suscitada para os tributos lançados nos anos-calendário de 2003 e 2004.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A presunção legal de omissão de

rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

IRPJ. LUCRO ARBITRADO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE MOVIMENTO BANCÁRIO. A falta de escrituração de vultosa movimentação bancária pela fiscalizada, com utilização de interposta pessoa, denotando intuito de fraude, impossibilita a apuração do lucro real, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável.

IRPJ. APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA. A conduta da contribuinte de manter conta-corrente bancária em nome de interposta pessoa, não informando a totalidade de suas receitas nas declarações de rendimentos entregues ao Fisco, durante anos consecutivos, praticando omissão de receitas, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa qualificada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

INCONSTITUCIONALIDADE. Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo. Súmula nº 02 do 1º Conselho de Contribuintes.

PIS. COFINS E CSLL. LANÇAMENTOS DECORRENTES. O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos dele decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Preliminar Rejeitada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Karem Jureidini Dias que desqualificavam a multa de ofício, por entenderem que a movimentação de recursos da empresa em conta-corrente bancária em nome de sócio não configura a utilização de interposta pessoa, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. A Conselheira Karem Jureidini Dias acompanhou esta decisão pelas conclusões.


NELSON LOSSÓ FILHO – Presidente e Relator.

EDITADO EM:

30 SET/2009

30 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lóssó Filho (presidente da turma), Cândido Rodrigues Neuber, Orlando José Gonçalves Bueno, Irineu Bianchi, Mário Sérgio Fernandes Barroso e Karem Jureidini Dias. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos Teixeira da Fonseca e Valéria Cabral Géo Verçoza.



Relatório

Contra a empresa Lucat Confecções Ltda. ME, foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 05/15, PIS, fls. 16/28, COFINS, fls. 29/41, e CSLL, fls. 42/52, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade nos anos-calendário de 2003 e 2004, descrita às fls. 06/09:

"Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas descritas no Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal, item 4, em anexo.

01- Depósitos Bancários não Contabilizados – Depósitos Bancários de Origem não Comprovada - Meses de janeiro a dezembro de 2003 e janeiro a dezembro de 2004, com a imposição da multa qualificada de 150%.

02- Receitas Operacionais – Valor apurado conforme receita escriturada pelo contribuinte em seus livros Registro de Saídas e informada em sua Declaração Anual Simplificada – meses de janeiro a dezembro de 2003 e janeiro a dezembro de 2004, com a imposição da multa de 75%."

O auditor autuante complementa a descrição dos fatos no Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal de fls. 53/63, de onde extraio o seguinte excerto:

"Demonstrado que as contas correntes nº 0962-03827-36 no HSBC Bank Brasil; nº 87.091-19, 133.580 e 114.790-0, no Banco Bradesco de titularidade do Sr. Edersandro Righeto Pinheiro, CPF 190.383.948-93, pertencem de fato à empresa Lucat Confecções Ltda., esta foi regularmente intimada em 23/10/2006, fls. 201/219, a apontar em sua contabilidade os lançamentos referentes aos recursos depositados nas referidas contas. Em resposta apresentada em 30/10/2006 (fls. 220/239) informou o seguinte:

'Conforme anteriormente declarado, a contribuinte promoveu movimentação de recursos financeiros nas contas correntes de titularidade de seu sócio gerente, Edersandro Righeto Pinheiro, que não está obrigado a manter escrituração contábil regular. Desta feita, não foi possível identificar dentre os depósitos realizados naquela conta corrente, operações realizadas pela sociedade comercial que foram regularmente escrituradas. Assente-se ainda, que não houve no período fiscalizado nenhuma operação realizada que tenha gerado receitas não tributáveis.'

Desta forma, não sendo identificados os valores creditados nas contas correntes em questão, esses ficam caracterizados como omissão de receitas, por força da presunção legal com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.



Quanto aos valores informados na Declaração de Rendimentos da pessoa física do sócio, Sr. Edersandro, a título de rendimentos tributáveis e de rendimentos isentos e não-tributáveis, não foi apresentada documentação hábil e idônea que demonstrasse qualquer relação com os depósitos bancários em questão.

Para os anos-calendário de 2003 e 2004, excluiu-se o contribuinte do SIMPLES, conforme ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/LIM nº 60, de 13/11/06, (fls. 754), tendo em vista a apuração de omissão de receitas para os anos calendário de 2002 e 2003 que somadas às respectivas receitas brutas ultrapassaram o valor anual permitido pelo inciso II do artigo 2º, da Lei 9.317/96 (alterado pela Lei 9.732/98) que é de R\$ 1.200.000,00.

O lucro do contribuinte será arbitrado em razão da ocorrência da situação prevista no artigo 47, inciso II da Lei 8.981/95 (artigo 530, do RIR/99).

No caso em tela o contribuinte, excluído do sistema SIMPLES nos anos-calendário de 2003 e 2004, deixou de escriturar movimentação bancária vultosa, mascarada pela utilização de contas em nome da pessoa física de seu sócio, o que releva indícios de fraude, tornando imprestável a sua contabilidade para a determinação do lucro real.

Considerou-se como faturamento mensal da empresa a soma dos valores da receita bruta informada na Declaração Anual Simplificada (fls. 76/93) com os valores depositados nas contas correntes nº 0962-03827-36 no HSBC Bank Brasil; nº 87.091-9, 133.580-4 e 114.790-0, no Banco Bradesco de titularidade do Sr. Edersandro Righeto Pinheiro, excluídas as transferências entre as referidas contas, devoluções e resgates em aplicações financeiras. O lucro arbitrado será determinado a partir da aplicação dos percentuais previstos no art. 519 do RIR/99 sobre tais valores, conforme determinado pelo art. 532"

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 18 de dezembro de 2006, em cujo arrazoado de fls. 804/847 contesta o lançamento.

Em 05 de abril de 2007 foi prolatado o Acórdão nº 14-15.443, da 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto, fls. 857/880, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Ano-calendário: 2003, 2004 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS EM CONTA DE INTERPOSTA PESSOA. PRESUNÇÃO LEGAL.

A partir do Ano-calendário de 1997, caracterizam-se também como 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.



AUTOS REFLEXOS.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fato gerador de vários tributos, implicam a obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários. A decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados.

SIGILO BANCÁRIO.

As informações bancárias obtidas regularmente e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2003, 2004 MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2003, 2004 LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Perfeitamente legal a lavratura do auto de infração na repartição Fiscal, vez que a lei prevê seja ele lavrado no local de verificação da falta e não obrigatoriamente no estabelecimento do contribuinte.

Lançamento Procedente."

Cientificada em 17 de maio de 2007, AR de fls. 881-verso, e novamente irresignada com o Acórdão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 15 de junho de 2007, em cujo arrazoado de fls. 882/895, alega, em apertada síntese, o seguinte:

A empresa requer a devolução do conhecimento das preliminares aduzidas em primeira instância administrativa, que abaixo transcrevo.

Em Preliminar:

1- a nulidade do auto de infração e da imposição da multa pela violação do princípio da estrita legalidade tributária e da segurança jurídica;

2- na hipótese vertente, a presunção da autoridade fiscal deve ser afastada por absoluta ausência de comprovação documental ou fática de que os recursos movimentados em conta correntes do sócio da empresa representem receitas contabilizadas, restando evidente que o lançamento tributário decorre da presunção da autoridade administrativa;

3- violação do princípio da legalidade ante a indicação do local da lavratura do auto de infração, com afronta ao artigo 10 do Decreto nº 70.235/72;



4- preceitua o caput desse artigo que o auto de infração será lavrado no local de verificação da falta, o que não ocorreu no presente caso, pois eles foram lavrados na sede da Delegacia da Receita Federal em Limeira;

5- violação do princípio da legalidade, ante a utilização de documentos obtidos de forma ilícita, pois o lançamento se baseou em movimentação financeira do sócio da autuada, com quebra do sigilo bancário sem autorização;

6- a decadência do direito de promover a constituição do crédito tributário, tendo ocorrido a ciência do auto de infração em 17 de novembro de 2006;

7- a ausência de dedução dos recursos depositados em conta corrente do sócio da empresa, oportunamente declarados. O lançamento promove exigência em valores superiores ao efetivo movimento promovido em favor da empresa pelo sócio gerente, vez que, das bases de cálculo apuradas pelo auditor autuante não foram deduzidos os valores movimentados em favor exclusivo do sócio gerente e oportunamente declarados e tributados;

8- a nulidade da decisão administrativa, por ausência de enfrentamento das questões constitucionais debatidas nos autos.

No Mérito:

1- a presunção legal é incompatível com o princípio da capacidade contributiva tributária (artigo 145, § 1º, CF), e, ainda, com a garantia da estrita legalidade tributária (artigo 150, I, CF);

2- a movimentação financeira de recursos em conta corrente nem sempre revela a capacidade econômica da empresa. A limitação estabelecida no artigo 145, parágrafo 1º da Constituição Federal deve ser observada na exigência de qualquer tributo, impondo-se à autoridade administrativa a apuração da capacidade econômica, promover a identificação do patrimônio, dos rendimentos e das atividades econômicas do contribuinte;

3- tal fato não representa capacidade econômica tributária que o Tribunal Federal de Recursos editou a Súmula 182, com os seguintes dizeres: É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários;

4- é verdadeira falácia a afirmação do ilustre relator ao concluir que não constam comprovantes de que os valores declarados oportunamente pelo sócio da recorrente tivessem circulado pelas contas correntes da autuada, pois com a quebra do sigilo bancário todas as informações estavam à disposição do auditor da Receita Federal;

5- a prova da origem dos recursos encontra-se devidamente acostada aos autos, não tendo ocorrido apreciação pelo autuante, nem pelos julgadores;

6- a simples movimentação financeira em conta corrente bancária não configura fato gerador do IRPJ, da CSLL, da COFINS e do PIS, que incidem sobre receitas auferidas pela sociedade comercial ou sobre a lucratividade;

7- não restou caracterizado nenhum dos elementos descritos no artigo 148 do CTN que ensejasse o arbitramento do lucro da pessoa jurídica;

8- a autoridade administrativa possuía elementos suficientes a verificação da espécie de atividade praticada pela recorrente, bem como possuía a integralidade dos valores a serem utilizados como base de cálculo da obrigação tributária;



9- os livros e documentos fiscais da empresa foram postos à disposição da autoridade administrativa antes do encerramento da fiscalização;

10- o arbitramento do lucro resultou na aplicação de dupla penalidade à contribuinte, que além do agravamento da alíquota aplicada à base de cálculo, ainda foi penalizada pela aplicação de multa punitiva;

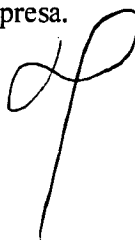
11- o Fisco não descaracterizou a contabilidade apresentada, mantendo-a íntegra, sendo perfeitamente possível a apuração do lucro real para o lançamento da obrigação tributária;

12- o próprio sócio da empresa confessou que parcela dos recursos movimentados nas contas correntes era de titularidade desta, no que auxiliou a conclusão dos trabalhos fiscais;

13- a movimentação financeira de recursos da pessoa jurídica na conta corrente dos sócios não representa atitude dolosa, com intuito de fraude;

14- não houve a utilização de interposta pessoa para movimentação dos recursos da sociedade comercial, vez que o Sr. Edersandro Righetto Pinheiro é sócio gerente da pessoa jurídica. A utilização de interposta pessoa somente se configura quando o titular da conta corrente não mantém nenhum vínculo com a empresa.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Nelson Lósso Filho, Relator

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

As matérias em litígio dizem respeito: às preliminares de nulidade do auto de infração e do acórdão de primeira instância e de decadência e, no mérito, o lançamento com base em depósitos bancários, o arbitramento do lucro tributário e a imposição da multa qualificada de 150%.

De plano, rejeito as preliminares suscitadas pela recorrente.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento, entendo que não existe fundamento para acatá-la, em virtude de os fatos alegados pela recorrente não se enquadrarem em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72.

Pela análise dos autos, nas razões de impugnação e recurso, percebe-se que a pessoa jurídica entendeu perfeitamente as infrações que estavam sendo imputadas, demonstrando conhecer os fatos descritos pelo Fisco nas peças de acusação, rebatendo a matéria ali constante, não ficando caracterizado o cerceamento ao direito de defesa.

Afirma a recorrente que o lançamento seria nulo, porque estaria fundado em provas obtidas de forma ilícita, com quebra do sigilo bancário sem observância de requisitos próprios para tal.

Não há reparos a fazer no procedimento adotado pela fiscalização ao aplicar retroativamente a Lei Complementar nº 105, de 11 de janeiro de 2001, e Lei nº 10.174, de 10 de janeiro de 2001, que alterou a redação do artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, no que diz respeito às requisições de informações às instituições financeiras e para seleção da contribuinte para a auditoria fiscal.

O § 1º, do artigo 144, do Código Tributário Nacional, prevê a retroatividade nos procedimentos fiscais mencionados, *in verbis*:

“Art. 144 – O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador de obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. (grifei)”

Alberto Xavier em seu livro “Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Editora Forense – 2ª edição, páginas 54 a 56, expressa o seguinte entendimento a respeito do assunto:

“O lançamento é ato de aplicação da norma tributária material ao caso concreto; e por isso se distingue de numerosos atos regulados na lei fiscal que, ou não são em rigor atos de aplicação da lei, ou são atos de aplicação de normas instrumentais.

Tem sido controvertido na Teoria Geral do Direito e, em particular, na doutrina do Direito Tributário, o significado rigoroso da distinção entre normas materiais e normas instrumentais.

Para uns, como Pasquale Russo, seguindo Aldo Piras, as normas distinguir-se-iam conforme a natureza da situação jurídica subjetiva a que não origem e conforme o tipo de efeito jurídico produzido: as normas materiais criam diretamente direitos subjetivos e deveres jurídicos, representando uma tutela final dos interesses dos sujeitos; as normas instrumentais, por seu turno, são fonte de uma situação jurídica de poder, em relação à qual se depara uma mera posição de interesse legítimo, representando apenas uma tutela indireta, mediata ou instrumental dos interesses em causa, cuja tutela só será obtida pelo exercício concreto do referido poder.

(Omissis)

Para outros como Longobardi, a distinção entre normas materiais e instrumentais corresponderia fundamentalmente à classificação de Guicciardi entre normas de relação e normas de ação: as primeiras conteriam uma disciplina jurídica das relações entre a Administração e os particulares, enquanto as segundas se limitariam a regular a conduta da Administração, independentemente de uma relação jurídica.

(Omissis)

Do nosso ângulo de visão interessa, sim, distinguir as normas que prevêem e regulam a obrigação tributária especificamente considerada, das normas que, não respeitando diretamente à estrutura e dinâmica daquele vínculo, regulam situações jurídicas que em relação a ele desempenham uma função instrumental. As primeiras, que constituem o núcleo do Direito Tributário, são as normas materiais, as segundas, as normas instrumentais. Com este sentido, a classificação identifica-se com a tradicional dicotomia traçada pela doutrina alemã entre o Direito Tributário material e o Direito Tributário formal, com a vantagem de, substituindo este último adjetivo, não lhes atribuir natureza procedimental ou processual sem uma mais desenvolvida investigação.

Como o significado que adotamos, as normas materiais podem, teoricamente e em abstrato, conceber-se quer como normas que criam diretamente direitos subjetivos e relações jurídicas, quer como normas que envolvem a mediação de um poder jurídico da Administração. Da mesma forma, as normas instrumentais, se as mais das vezes se configuram como normas de ação, relacionadas com o exercício de um poder e a existência de



meros interesses legítimos, podem perfeitamente revestir a estrutura acabada de normas de relação. ”

A análise de Alberto Xavier sobre o tema permite concluir que o caput do artigo 144 do CTN é uma norma material, entretanto o seu parágrafo 1º deve ser encarado como uma norma instrumental, não se estendendo a ele as regras contidas no caput do referido artigo.

Também Paulo de Barros Carvalho, no livro “Curso de Direito Tributário”, Editora Saraiva – 15ª edição (2003), páginas 426/427, concorda com a aplicação retroativa expressa no artigo 144, § 1º, do CTN, quando ensina:

“Salientam os §§ 1º e 2º do art. 144 que a legislação que rege os critérios e métodos de fiscalização e apuração do crédito tributário, para fins de lançamento, pode ser posterior à ocorrência do fato jurídico do tributo, excepcionando as regras que outorguem maiores garantias ou privilégios ao crédito, no que concerne à atribuição de responsabilidade de terceiros. Disso se deduz que, quanto ao contribuinte, devem ser observadas, mesmo que introduzidas no direito positivo em tempo posterior ao evento que fez surgir a obrigação, ao ser relatado em linguagem competente.”

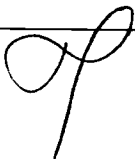
Cristalino que os procedimentos de fiscalização e seleção de contribuintes, ampliados pela Lei Complementar nº 105 e Lei nº 10.174/2001, principalmente quanto ao sigilo bancário, podem ser aplicados retroativamente.

Portanto, resta evidenciado que não houve quebra de sigilo bancário irregular e as provas obtidas não são ilícitas e, por consequência, não se vislumbra o alegado abuso de poder da autoridade lançadora.

A jurisprudência majoritária deste Conselho tem se posicionado no sentido de que a Lei Complementar nº 105/01, bem como a Lei nº 10.174/01, são perfeitamente aplicáveis à fiscalização de fatos geradores anteriores à data da sua publicação, como podemos observar das ementas de acórdãos a seguir transcritas:

“Acórdão nº.: 105-14.350

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS FORMALIZADA A PARTIR DA OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES RELATIVAS À ARRECADAÇÃO DA CPMF - LEIS Nº 9.311, DE 1996 E 10.174, DE 2001 - RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ARTIGO 144, § 1º, do CTN, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, alcançando fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição, enquanto não alcançados pela decadência. Configura omissão de receita, os recursos pertencentes à pessoa jurídica, depositados em contas bancárias mantidas à margem da escrituração, ainda que em nome de interpostas pessoas, em relação aos quais o contribuinte não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações. Conforme previsão contida no inciso II, do artigo 47, da Lei nº 8.981, de 1995, o lucro da pessoa jurídica será arbitrado, se a sua escrituração conter vícios que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária. Aplica-se, no lançamento de ofício, a multa prevista no



artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, sobre os fatos descritos no auto de infração que se ajustam à hipótese nele preconizada.

Acórdão 107-07744 e 107-07735

(Omissis)

Legislação que amplia os meios de fiscalização. Inaplicabilidade do princípio da irretroatividade.

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

(Omissis)

Acórdão 107-07754

(Omissis)

INFORMAÇÕES AO FISCO. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO.

O acesso às informações bancárias por parte do Fisco não configura quebra do sigilo bancário, haja vista prestar-se apenas à constituição de crédito tributário e eventual apuração de ilícito penal, havendo, na verdade, mera transferência do sigilo, que antes vinha sendo assegurado pela instituição financeira e que passa a ser mantido pelas autoridades administrativas.

INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DAS LEIS. LEI ADJETIVA.

As leis meramente adjetivas, que apenas instituem novos processos de fiscalização ou ampliam os poderes de investigação das autoridades administrativas, são todas externas ao fato gerador, no sentido de que não alteram quaisquer dos aspectos da hipótese de incidência tributária, afetando apenas a atividade do lançamento, são aplicáveis na data em que é exercida a atividade, sendo irrelevante que alcancem fatos geradores pretéritos, e diferem das leis materiais, as quais integram o próprio objeto do lançamento."

Não prospera, ainda, a preliminar de nulidade do acórdão de primeira instância, suscitada com base na ausência de enfrentamento pela Turma Julgadora de todos os argumentos apresentados pela recorrente, pois ao deixar de analisar as questões de inconstitucionalidade e ilegalidade o acórdão justificou seu posicionamento.

Além disso, tendo sido o lançamento mantido, não cabe ao julgador em seu voto esgotar a análise de todos os parágrafos apresentados na impugnação, principalmente aqueles de caráter condicional, se já formada a sua livre convicção, não ocorrendo a omissão apontada.



O Professor Cândido Rangel Dinamarco, ao discorrer sobre o Princípio da Persuasão Racional do Juiz, confirma a livre formação da convicção do julgador:

“Tal princípio regula a apreciação e a avaliação das provas existentes nos autos, indicando que o juiz deve formar livremente sua convicção.”

(in “Teoria Geral do Processo”, Ed. Malheiros, 14ª Edição, 1998, p. 67)

Da mesma forma entendem nossos Tribunais Superiores, como pode ser observado pelas ementas abaixo transcritas:

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO NO ACÓRDÃO. REEXAME DE PROVA. SÚMULA Nº 7/STJ.

(Omissis)

3. O não acatamento das argumentações deduzidas no recurso, não implica em cerceamento de defesa, posto que, ao julgador, cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide.

4. Não está obrigado o magistrado a julgar a questão posta a seu exame de acordo com o pleiteado pelas partes, mas sim, com o seu livre convencimento (art. 131, do CPC), utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

(Omissis)”

(STJ – Primeira Turma – Rel. Min. José Delgado – Embargos de Declaração em Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 304.754/MG – DJ 12.02.2001)

“PROCESSUAL CIVIL. ACÓRDÃO OMISSO SOBRE QUESTÕES INVOCADAS NO RECURSO DE APELAÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. VÍCIO INEXISTENTE. COMPLEMENTAÇÃO DA APOSENTADORIA. TETO SALARIAL AFASTADO POR DECISÃO IRRECORRIDA. PRECLUSÃO.

1. o Juiz deve se pronunciar sobre todos os temas controvertidos da causa; não está obrigado, entretanto, a responder ponto a ponto, todas as alegações das partes, que se irrelevantes podem ser repelidas implicitamente. Ofensa ao CPC, art. 535, II, que não se caracteriza. (...)”

(STJ – Quinta Turma – Rel. Min. Edson Vidigal – Recurso Especial nº 260.803/SP – DJ 11.12.2000)

Portanto, claro está que no direito processual brasileiro vigora o sistema do livre convencimento do julgador, não ficando adstrito a nenhum formalismo para decidir.

Em relação à preliminar de decadência, é necessário primeiramente que seja julgada a imposição da multa qualificada de 150% pela ocorrência de dolo, fraude ou simulação, porque o termo inicial para contagem do prazo de decadencial nesses casos é deslocado para o artigo 173 do CTN.



No que concerne à imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, vejo que foi perfeitamente aplicada ao caso em voga, haja vista a conduta dolosa da contribuinte ao utilizar de artifício para omitir receitas durante anos consecutivos.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 está assim redigido:

“Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(Omissis)

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”

Fica claro, que a infração submetida à hipótese da multa do inciso II do artigo 44 é a ação ou omissão com intenção de retardar ou impedir o pagamento do tributo, cujo fato gerador tenha ocorrido.

Alberto Xavier traduz com clareza, apoiado em Rubens Gomes de Sousa, a noção deste instituto:

“Não cabe dúvida que a definição se inspirou nas lições de Rubens Gomes de Sousa, quando ensinava no seu ‘Compêndio de Legislação Tributária’ que a fraude fiscal – uma das infrações tributárias simples, por oposição aos crimes e contravenção em matéria tributária – podia ser definida como toda ação ou omissão destinada a evitar ou retardar o pagamento de um tributo devido, ou a pagar tributo menor que o devido. Em face desta noção desenhava-se bem simples a distinção entre a fraude fiscal e a evasão de imposto. Ambas seriam ações ou omissões destinadas a evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo, mas enquanto a fraude fiscal pressupõe a ocorrência do fato gerador, isto é, uma obrigação tributária já existente, constituindo uma infração, a evasão coloca-se em momento anterior ao da ocorrência do fato gerador, antes pois do nascimento da obrigação do imposto, pelo que não caberia no caso falar-se em ato ilícito.”

O artigo 72 da Lei nº 4.502/64 traz a definição de fraude citada no art. 44 da Lei nº 9.430/96:

“Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Ao definir que fraude é a ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, o legislador entendeu que tal procedimento seria



motivado por artifício engendrado para impossibilitar a exteriorização completa de um fato que efetivamente aconteceu ou vai acontecer na hipótese de incidência tributária.

Novamente Alberto Xavier, com apoio em Galvão Teles, define assim o conceito do dolo no campo tributário:

“Ensina Galvão Teles – com a clareza que é de seu timbre – que ‘dolo, na acepção com que lhe dá a linguagem dos juristas, é a intenção de provocar um evento ou resultado contrário ao Direito. O agente prevê e quer o resultado ilícito; este representa-se no espírito do sujeito que o elege como fim, e para ele dirige a sua vontade através de uma conduta ativa ou passiva’ (Dos Contratos em Geral, 2ª ed., 1962, pág. 45). Não pode falar-se em fraude à lei sem que exista dolo e não pode falar-se em dolo onde não ocorra uma especial direção subjetiva da consciência e vontade do agente que possa caracterizar-se como ‘intenção fraudulenta.’”

As irregularidades apuradas pelo Fisco justificam a imposição da multa qualificada: a empresa manteve movimentação financeira em conta-corrente bancária em nome de sócio.

Incabível a alegação da recorrente de que a multa qualificada teria sido imposta indevidamente, ao argumento de que sócio não configuraria interposta pessoa, pois existe clara desvinculação entre a personalidade da empresa e a de seu sócio, que não se confundem.

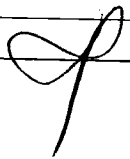
Ao utilizar conta corrente de sócio para movimentar vultosas quantias, a empresa procurou manter longe do conhecimento do Fisco valores que estariam sujeitos à incidência tributária.

Ademais, o que justifica o lançamento da multa qualificada é a atitude da autuada em efetuar a movimentação financeira em conta corrente da pessoa física do sócio, com claro intuito de omitir receitas e não levá-las ao conhecimento do Fisco.

Por pertinente, do Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal transcrevo os seguintes fundamentos que levaram o autuante a qualificar a multa para o percentual de 150%:

“Agravamento de multa. No presente caso, foi aplicada a multa de ofício qualificada, tipificada no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96, por tratar-se de situação em que ficou evidenciado o intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Para se consubstanciar a ocorrência dessas hipóteses, é imprescindível que fique caracterizada a presença de dolo. O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Código Penal, o qual preceitua que ‘crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo’. Portanto, para se configurar o dolo, dois elementos são necessários: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou assumir o risco de produzi-lo.



No caso concreto, a fiscalizada utilizou-se de contas correntes controladas à margem de sua escrituração regular, abertas em nome de interposta pessoa à empresa, Sr. Edersandro Righeto Pinheiro, CPF 190.383.948-93, sócio da empresa. Tais fatos demonstram, de forma incontestada, que houve intenção de ocultar do Fisco o conhecimento da ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições.

O uso de interposta pessoa para encobrir depósitos bancários mostra a existência de conhecimento prévio da ocorrência do fato gerador e o desejo de afastá-lo da tributação. Havendo, portanto, a ocorrência dos dois elementos formadores do dolo (o cognitivo e o volitivo), fica caracterizado o evidente intuito de fraude estipulado pelo inciso II do artigo 42 da Lei 9.430/96. ”

Assim, não conseguindo a recorrente demonstrar a inconsistência do lançamento fiscal, não trazendo à colação nenhuma prova que descaracterize a infração que lhe está sendo imputada, fica denotada a intenção de reduzir o pagamento do tributo por artifício doloso, sendo aplicável a multa qualificada de 150%.

Rejeito, também, a preliminar de decadência suscitada pela empresa, em relação aos lançamentos de tributos efetuados pela fiscalização.

Tem este Colegiado assentado o entendimento de que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) adotou três modalidades distintas de lançamento dos tributos, que são identificadas, dentre outros fatores, segundo o grau de participação do sujeito passivo, a saber: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149), lançamento por homologação (art. 150).

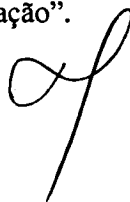
Lançamento por declaração é aquele efetuado pela autoridade administrativa com base em informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiros.

Lançamento direto ou de ofício é efetuado pela autoridade administrativa quando a declaração retromencionada deixa de ser apresentada, quando contém erros, falsidades etc., e noutras circunstâncias referidas no art. 149 do CTN.

Lançamento por homologação, de conformidade com o art. 150 do CTN, “ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”. Referida autoridade ao conhecer, a posteriori, a atividade assim exercida pelo sujeito passivo, homologa-a.

Por muitos anos firmou-se, como regra, a modalidade de lançamento por declaração.

Contudo, já há algum tempo, seja por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatórios, pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como “lançamento por homologação”.



Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o *quantum debeatur* do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, a posteriori, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento, ao qual se submete o tributo, é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

"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;

(Omissis)"

A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, *verbis*:

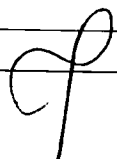
"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a fazenda pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, pois desde esse momento dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de PAULO DE BARROS CARVALHO:

"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constitui o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário." (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênias para



transcrever: “... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.” (Op. Cit. p. 284).

Entretanto, ocorrendo fraude, dolo ou simulação, provada pelo Fisco e perfeitamente imputável ao sujeito passivo da obrigação tributária adstrita ao lançamento por homologação, o marco inicial para a contagem da decadência deixa de ser a data do fato gerador para deslocar-se para aquele previsto no art. 173, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim se manifesta a respeito do assunto o mestre Luciano Amaro, em seu livro Direito Tributário Brasileiro, Editora Saraiva, 1997, às fls. 383 e seguintes:

“A Segunda questão diz respeito à ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação, presentes os quais não há a homologação tácita de que trata o dispositivo, surgindo a questão de se saber qual seria o prazo dentro do qual o Fisco poderia (demonstrando que houve dolo, fraude ou simulação) recusar a homologação e efetuar o lançamento de ofício. Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra geral do art. 173, I. Essa solução não é boa, mas continuamos não vendo outra, de lege lata. A possibilidade de o lançamento poder ser feito a qualquer tempo é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional (arts. 156, V, 173, 174 e 195, parágrafo único). Tomar de empréstimo prazo de direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (cinco anos, do art. 173) contado após a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinidamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito. Melhor seria não se ter criado a ressalva.

(Omissis).

A norma do art. 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não o ano em que termina essa possibilidade. Supondo, por exemplo, que o fato gerador ocorreu em 10 de junho de 1995, e a lei dá ao sujeito passivo trinta dias para efetuar a “antecipação” do pagamento, se, até 30 de julho de 1995, o recolhimento não tiver sido feito, ou tiver-se realizado com insuficiência, graças a artifício do devedor (dolo, fraude ou simulação), o Fisco poderia ter lançado de ofício já no dia 31 de julho de 1995. Ou seja, o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o exercício de 1995..... Portanto, segundo a regra do art. 173, I, o prazo se contaria a partir de 1º de janeiro de 1996.

(Omissis)



Em suma: a) se, nesse exemplo, tiver havido antecipação de pagamento (e não se constatando dolo, fraude ou simulação), o prazo decadencial (dentro do qual cabe ao Fisco homologar expressamente o pagamento, ou, se discordar do valor recolhido, lançar de ofício) conta-se da data do fato gerador (10-06-1995), nos termos do art. 150, § 4º; b) se não ocorreu o pagamento, não se aplica nem o caput nem os parágrafos do art. 150, mas sim o art. 173, I, iniciando-se o prazo decadencial para o lançamento de ofício a partir de 1º de janeiro de 1996, não se discriminando situações de dolo, fraude ou simulação, pelo simples motivo de que o art. 173 não contempla essas discriminações; c) finalmente, se o pagamento foi efetuado a menor, mas for constatada a existência de dolo, fraude ou simulação, não ocorre a homologação ficta, nos moldes do art. 150, § 4º, e o caso vai para a regra geral do art. 173, I, contando-se o prazo para lançamento de ofício, também aí, de 1º de janeiro de 1996."

Os mesmos fundamentos são aplicáveis ao PIS, a COFINS e a Contribuição Social sobre o Lucro.

Está caracterizada nos autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação perpetrada pela contribuinte para evitar o conhecimento pelo fisco do fato gerador dos tributos, por meio de procedimentos engendrados para reduzir o reconhecimento de receitas tributáveis.

Pelo exposto, tenho como não ocorrida a decadência das exigências relativas ao IRPJ, ao PIS, à COFINS e à Contribuição Social sobre o Lucro, para os anos-calendário de 2003 e 2004, pois ciência das exigências pela contribuinte aconteceu em 17/11/06, menos de cinco anos, portanto.

A infração detectada pelo Fisco resume-se a não comprovação da origem dos depósitos realizados em conta-corrente bancária nos anos-calendário de 2003 e 2004, com o consequente arbitramento do lucro tributável ante a ocorrência de fraude e o montante elevado da omissão de receitas, que inviabilizava a tributação pelo Lucro Real.

Todos os elementos trazidos aos autos militam contra a contribuinte, que em nenhum momento logrou, por elementos probantes, colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pelo Fisco.

As esparsas alegações apresentadas pela empresa não conseguiram ilidir a constatação da irregularidade detectada pela fiscalização, a ocorrência de omissão de receitas. Não junta a pessoa jurídica nenhum documento ou qualquer outro elemento que justifique a falta de reconhecimento da receita tributável.

Caberia à autuada contraditar o conjunto probatório levantado pela fiscalização, demonstrando a efetividade das operações realizadas e sua origem.

Tangencia a empresa em seu recurso pela contestação dos elementos constantes da descrição dos fatos relatada no Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal, apenas tentando desqualificar a determinação do valor tributável exigido.

O fato apurado pela auditoria fiscal independe da forma de contabilização adotada pela empresa, pois foi suportada por presunção legal contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a falta de comprovação dos recursos que possibilitaram os depósitos efetuados nas contas-correntes de titularidade da pessoa jurídica. Neste artigo estão descritos os procedimentos exigidos para que seja apurada a omissão de receitas.



Este artigo da Lei nº 9.430/96 está assim redigido:

“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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.”

Tomaram os Auditores da Secretaria da Receita Federal todas as providências para realizar uma justa tributação, seguindo os ditames do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, não sendo aplicável ao caso qualquer alegação a respeito de exigência com base exclusivamente em extratos bancários ou erro na determinação do quantum debeat, pois a autuada não comprova que o titular da conta-corrente teria recolhido tributo com base nos depósitos ali realizados.

Assim, face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmada a omissão de receitas.

Constatada a omissão de receitas em montante que inviabiliza a apuração pelo lucro real, infração caracterizada como fraude, e com a exclusão do SIMPLES do contribuinte pelo Ato Declaratório Executivo nº 60 de 13/11/2006, fls. 754, restou como única opção o arbitramento do lucro tributável nos períodos auditados.

Irretocáveis os fundamentos do acórdão de primeira instância quanto ao arbitramento do lucro, uma vez que a empresa, após a exclusão do SIMPLES, para ser tributada pelo regime do Lucro Real deveria, para apresentar os resultados do período, manter escrituração contábil em boas condições, respeitando as técnicas e normas contábeis, apurando



o lucro líquido do exercício, demonstrando seu efetivo resultado a cada ano, adotando as condutas impostas pela legislação comercial e fiscal.

A exclusão do regime do SIMPLES, em virtude de constatação de omissão de receita em vultosa quantia, com ocorrência de fraude, ao impossibilitar a perfeita apuração dos resultados do período, autoriza o arbitramento do lucro tributável, conforme prevê o artigo 530, inciso II, letras "a" e "b" do RIR/99.

Este artigo está assim redigido:

"Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

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

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

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

Conclui-se que o arbitramento nada mais é do que uma das formas de apuração do lucro tributável, quando da impossibilidade de utilização ou opção pelo Lucro Real ou Presumido, não tendo efeito de penalidade.

Deve, portanto, ser confirmado o arbitramento do lucro tributável da empresa Lucat Confecções Ltda.

As alegações apresentadas pelo recorrente a respeito de inconstitucionalidade de normas não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

~~Tenho firmado entendimento em diversos julgados que, regra geral, falece competência a este Conselho Administrativo para, em caráter original, negar eficácia a lei~~



ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102, III, da Constituição Federal, *verbis*:

“Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

(Omissis)

III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

- a) contrariar dispositivo desta Constituição;*
- b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;*
- c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição.”*

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Em alguns casos, quando exista decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação final, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

“17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.

(Omissis)

32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.” (grifo nosso)

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97, que determina o seguinte:



“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 os procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia “ex tunc”, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial” (grifo nosso)

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

“DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN – CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE.

Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ n° 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido” (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in Repertório IOB de Jurisprudência n° 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106)

Recorro, também, ao testemunho do Prof. Hugo de Brito Machado para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do STF:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional” (in “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303).

Do exposto, concluo que regra geral não cabe a este Conselho manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

A Súmula n° 02 do antigo 1º Conselho de Contribuintes consolida este entendimento: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

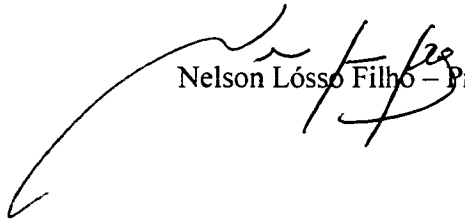
Lançamentos Decorrentes:



PIS – COFINS E CSLL

Os lançamentos do PIS, da COFINS e da CSLL **em** questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, no qual a **fiscalização** lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista **a estreita relação** entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, **em** que foram rejeitadas as preliminares suscitadas e, no mérito, negado provimento ao **recurso**.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido **de** rejeitar as preliminares suscitadas, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.



Nelson Lósso Filho – Presidente e Relator.