MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº	10865.002377/2005-08
Recurso nº	152.279 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - Exs.: 2001 a 2004
Acórdão nº	108-09.559
Sessão de	06 de março de 2008
Recorrente	PLÁSTICOS N.T.Z. INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – INDEFERIMENTO DE PERÍCIA - O pedido de realização de perícia está sujeito ao que determina o inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72. Além disso, ela também se submete a julgamento, não implicando deferimento automático, mormente quando a negativa é fundamentada na inexistência de início de prova que a justificasse.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO - Rejeita-se a alegação de nulidade do lançamento quando não configurado vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.

IRPJ – PIS - DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Tendo a ciência do auto de infração acontecido em 12 de dezembro de 2005, cabível a decadência suscitada para os fatos geradores do IRPJ ocorridos até o terceiro trimestre do ano de 2000 e para o PIS até 30 de novembro de 2000.

CSL – COFINS - DECADÊNCIA - O lapso temporal para a contagem do prazo de decadência da CSL e COFINS é de dez anos, conforme previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/92, tendo como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Não decadente a exigência da CSL e da COFINS para fatos geradores acontecidos no ano-calendário de 2000, quando a ciência dos lançamentos pelo interessado ocorreu em 12 de dezembro de 2005.

IRPJ – ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL – APROVEITAMENTO DE CUSTOS E DESPESAS NÃO CONTABILIZADAS – Incabível a dedução de custos e despesas do valor da omissão de receitas apurada pela fiscalização, quando a autuada não demonstra a vinculação desses gastos com a receita omitida, nem tampouco que eles já não teriam sido aproveitados na apuração do resultado do exercício.

IRPJ – ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL – OPÇÃO PELO ARBITRAMENTO DO LUCRO – Conforme determina o artigo 24 da Lei nº 9.249/95, deve o Fisco tributar a omissão de receita apurada respeitando a opção fiscal adotada pelo contribuinte na sua declaração de rendimentos, no caso o Lucro Real. Apenas quando a omissão for vultosa, ultrapassando inúmeras vezes a receita tributária declarada e assim inviabilizando a opção pelo lucro real, é que se admite o arbitramento do lucro tributável.

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 9.430/96 autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência à 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.

TAXA SELIC – JUROS DE MORA – PREVISÃO LEGAL - Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde abril de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente. Súmula nº 04 do 1º Conselho de Contribuintes.

PIS – COFINS E CSL - 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 de decadência parcialmente acolhida.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PLÁSTICOS N.T.Z. INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR o pedido de perícia, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para os fatos geradores até 3º trimestres de 2000, ao IRPJ e PIS para fato gerador até novembro de 2000. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Mário Sérgio Fernandes Barroso que não acolhiam a decadência, por maioria de votos, quanto a CSLL e COFINS, REJEITAR a preliminar de decadência, vencido o Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente

NELSON LÓSSO FILHO

Relator

FORMALIZADO EM: 23 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR (Suplente Convocado). Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA e KAREM JUREIDINI DIAS e justificadamente, os Conselheiros MARIAM SEIF e JOÃO FRANCISCO BIANCO (Suplente Convocado).

Relatório

Contra a empresa Plásticos N.T. Z. Indústria e Comércio Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 07/31, e seus decorrentes: PIS, fls. 32/44, COFINS, fls. 45/58, e CSL, fls. 59/72, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos anos-calendário de 2000 a 2003, descrita às fls. 08/11:

> *"1- Omissão de Receitas – Depósitos bancários não contabilizados – Omissão de Receita Operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme Termo de Verificação de Infração Fiscal de 05/12/05, o qual é parte integrante do presente auto de infração.*
>
> *2- Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente – Saldos de prejuízos insuficientes – Compensação indevida de prejuízos fiscais apurados, tendo em vista as reversões dos prejuízos após o lançamento das infrações no 4º trim./00 ao 3º trim./03, através deste Auto de Infração, conforme esclarecimentos constantes no Termo de Verificação de Infração Fiscal de 05/12/05, o qual é parte integrante do presente auto de infração.*
>
> *3- Resultados Operacionais Não Declarados – Valor correspondente ao lucro operacional escriturado, mas não declarado em DCTF, no 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2003, conforme esclarecimentos constantes no Termo de Verificação de Infração Fiscal de 05/12/05."*

Complementa o auditor autuante a descrição dos fatos no Termo de Verificação da Infração Fiscal de fls. 98/108, de onde extraio o seguinte excerto:

> *"Intimamos o contribuinte, através do Termo de Início de Fiscalização de 14/03/2005, a justificar a origem dos recursos creditados e, ainda, a apresentar os respectivos extratos bancários e livros comerciais e fiscais, referentes ao período de 2000 a 2003.*
>
> *(Omissis)*
>
> *Considerando as entregas extemporâneas e parciais dos extratos bancários, quebramos o sigilo do contribuinte junto aos demais bancos. A partir dos extratos entregues pela fiscalizada e pelos bancos, elaboramos demonstrativos onde foram relacionados todos os créditos em conta, e a correspondente totalização, por banco, e, ainda, a sua condensação geral por ano de ocorrência.*
>
> *Submetemos os créditos bancários apurados (já deduzidos dos cheques depositados e devolvidos, e, quando constava do histórico do banco, dos créditos advindos de contas de mesma titularidade) à apreciação da fiscalizada, conforme Termo de Intimação de 22/09/05 (fls. 128/239), para que justificasse a origem de tais recursos. Dado o grande volume de informações, o Termo foi remetido em duas*

correspondências, conforme os dois Avisos de Recebimento (AR) do correio (fls. 126/127), assinados em 26/09/05.

(Omissis)

Devidamente intimado a justificar a origem da sua movimentação bancária, o contribuinte somente se manifestou em 17/11/05, para apresentar as transferências de valores entre as diversas contas, declarando, tacitamente, que os demais valores originados da atividade da empresa não haviam sido declarados ao fisco."

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 11 de janeiro de 2006, em cujo arrazoado de fls. 1.755/1.836, contesta integralmente os lançamentos.

Em 10 de abril de 2006 foi prolatado o Acórdão nº 12.187, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto, fls. 3.206/3.218, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: DADOS DA CPMF. SIGILO BANCÁRIO.

A Lei nº 10.174/2001 autorizou a utilização dos dados da CPMF para instauração de procedimentos fiscais relativos a qualquer outro tributo. De outro lado, a Lei Complementar 105/2001, ao estabelecer normas gerais sobre o dever de sigilo bancário, permitiu, sob certas condições, o acesso e utilização pelas autoridades da administração tributária de informações fornecidas pelas instituições financeiras.

APLICAÇÃO RETROATIVA.

Nos termos do § 1ºdo art. 144 do CTN e considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF *para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conclui-se pela possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais.*

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

Ementa: LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

Esta modalidade de lançamento se dá quando o contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento não há que se falar em homologação, restando o lançamento de ofício, cujo prazo de decadência conta-se de acordo com o art. 173, I do CTN.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: RECEITA OMITIDA. VALORES CREDITADOS EM CONTA-CORRENTE BANCÁRIA SEM ORIGEM COMPROVADA.

Caracteriza omissão de receita a existência de valores creditados em contas-correntes bancárias, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

REGIME DE APURAÇÃO DO LUCRO. LUCRO REAL.

Apurada a receita omitida, o valor do imposto deverá ser lançado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão, sendo inadmissível a consideração de eventuais despesas não escrituradas e não comprovadas na determinação do lucro real.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL, PIS, COFINS.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento do IRPJ pela íntima relação de causa e efeito existente.

TAXA SELIC.

Os juros de mora sobre tributos não pagos nos prazos previstos na legislação devem ser calculados com base na taxa Selic.

Lançamento Procedente"

Cientificada em 17 de maio de 2006, AR de fls. 3.240, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 14 de junho de 2006, em cujo arrazoado de fls. 3.241/3.326 alega, em apertada síntese, o seguinte:

Em preliminar:

1- a decadência do direito de a Fazenda Pública efetivar os lançamentos dos tributos;

2- a doutrina e a jurisprudência pacificaram o entendimento de que os tributos lançados sujeitam-se ao chamado lançamento por homologação;

3- nos precisos termos do artigo 150, § 4º do CTN, o prazo decadencial flui a partir da ocorrência do fato gerador, findando-se no improrrogável e fatal lapso temporal de cinco anos;

4- tanto para o IRPJ, quanto para a CSLL, como para a COFINS e o PIS, por reiteradas decisões dos tribunais administrativos e judiciais, flui a contagem do instituto da

decadência a partir da ocorrência do fato gerador, findando-se em improrrogáveis e ininterruptos cinco anos;

5- não pode ser acatado o posicionamento do acórdão de primeira instância ao indicar como dez anos o prazo decadencial para o PIS, a COFINS e a CSL, pelo deslocamento do artigo 150 do CTN para a Lei nº 8.212/91, por ser esta de hierarquia inferior, ordinária e de natureza específica para definir normas da seguridade social e não os institutos tributários;

6- o regime normal de apuração do IRPJ é fixado por trimestre civil, fechando-se nos últimos dias de cada um deles, março, junho, setembro e dezembro;

7- são períodos de apuração estanques, que não se comunicam uns com os outros e cada um de per si tem uma apuração, na qual ocorre o fato gerador de modo individual e independente, em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, sendo a contagem do prazo decadencial contado a partir deste instante temporal;

8- como o auto de infração foi lavrado em 12 de dezembro de 2005, é remansoso que os três primeiros trimestres de 2000 encontravam-se com seus fatos geradores fulminados pela decadência;

9- o 4º trimestre de 2000 a rigor também sofreria os efeitos da decadência em mais de 2/3 de sua existência, posto que o auto lavrado reporta-se a 12 de dezembro de 2005;

10- aplica-se à CSLL a mesmíssima situação decadencial do IRPJ, porque se enquadra na sistemática do lançamento por homologação, ter seu prazo decadencial fluindo a partir da ocorrência do fato gerador findando em cinco anos, e por estar vinculada direta e inseparavelmente à opção exercida em relação ao imposto de renda. Estão decadentes os três primeiros trimestres do ano de 2000;

11- no caso do PIS e da COFINS o momento do fato gerador foi fixado pelo legislador ao final de cada mês do ano civil, em seu último dia, apura-se o montante definido como base de cálculo e sobre este valor calcula-se o tributo a recolher;

12- por ter sido lavrado em 12 de dezembro de 2005, todos os fatos geradores do PIS e da COFINS no ano de 2000 foram atingidos pela decadência, meses de janeiro a novembro de 2000;

No mérito:

1- somente Lei Complementar poderia estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária. Sendo princípio constitucional, nenhuma norma de outra hierarquia poderá desrespeitá-lo;

2- somente leis complementares poderão legislar sobre fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes. Isto significa que se inexistir lei complementar definindo que os depósitos bancários por si só pudessem ser fato gerador ou base de cálculo para apurar imposto de renda, qualquer tentativa de lançamento deve ser declarada nula;

3- a Lei nº 9.430/96, que fundamenta o lançamento fiscal, não possui tal hierarquia de lei complementar, não cabendo a esta lei ordinária estabelecer fatos geradores de impostos;

4- a obtenção de qualquer riqueza passa pelo inevitável sacrifício de um custo, isto é, em qualquer situação consegue-se auferir determinada renda, rendimento ou obtenção de ganho, sem que, obrigatoriamente, a eles se contraponham custos, despesas ou entrega de algo, material ou intelectual;

5- o trabalho fiscal limitou-se, com base em depósitos bancários, a considerar, a presumir, que todos os valores ali inseridos se revestiam de omissão de receitas, transformando em lucro a totalidade dos créditos bancários obtidos, porque receita não é sinônimo de lucro, muito menos de resultado;

6- é a partir da colação de custos e despesas que o ente pode mensurar e estimar a receita que deverá alcançar para fazer frente a estes mesmos sacrifícios de custos e despesas e obter o *plus* que será seu lucro, seu ganho, sua mais valia;

7- mesmo considerando que os depósitos possam ser considerados como receitas, eles não podem ser tidos como lucro, na mesma proporção e nos mesmos valores, justamente porque não são lucros, mas apenas parte componente deles;

8- a partir daquilo que entendeu como receita, no caso de depósitos bancários, a fiscalização deveria ter se aprofundado no seu trabalho e verificado quais sacrifícios foram feitos para obtenção desta receita. Que custos e despesas compuseram o montante sobre o qual se obteve a receita;

9- este aprofundamento seria facilmente possível, utilizando-se a mesma técnica desenvolvida pelo Fisco que foi o de simplesmente manusear os extratos bancários do fiscalizado;

10- naqueles documentos, do mesmo modo que parametrizou os valores a crédito, presumindo aparecimento de receitas, deveria ter parametrizado os registros a débito, onde se inserem os custos e as despesas;

11- a simples soma dos valores lançados a débito nos extratos ora juntados, comprovaria e definiria os custos e as despesas;

12- não se pode ter como válida a forma de autuação levada a efeito. A pressuposição de uma omissão de receita, surgida a partir da análise de créditos bancários, exige além de atendimento à legislação do IRPJ e CSLL que determinam a tributação do lucro e não das receitas, que se considerem os custos e despesas incorridos para obtenção da renda;

13- só neste instante, a partir desta correta aplicação dos conceitos de renda, ganho e tributação, é que surgirá a hipótese de incidência tributária delineada no artigo 43 do CTN;

14- o caso não se enquadrou em nenhuma forma de bases de cálculo previstas no artigo 44 do CTN, nem pelo Lucro Real, nem pelo Lucro Presumido, sequer pelo Lucro Arbitrado;

15- ao assim agir, a representante fiscal criou uma nova forma de tributação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, onde se deixa de tributar o lucro para se tributar a receita;

16- inadmissível o posicionamento do acórdão de primeira instância de que as despesas relacionadas à omissão de receitas já teriam sido escrituradas, extrapolando nitidamente sua competência para afirmar-se em presunção flagrantemente subjetiva, que repugna os mais basilares ensinamentos do Direito;

17- a autoridade julgadora apesar de reconhecer a juntada de documentos que apontam a existência de despesas/custos pela recorrente, sequer se preocupou em aprofundar a análise técnica necessária para tal julgamento;

18- o acórdão de primeira instância procurou induzir que caberia à Recorrente prova negativa de que não escriturou suas despesas, o que se apresenta como algo insustentável, posto que a mesma iniciou a produção de provas documentais e propugnou expressamente pela diligência, sumariamente indeferida pelo subjetivismo ora evidenciado na fundamentação da decisão *a quo*;

19- por absoluta impossibilidade material e temporal de levantar os valores dos custos e despesas inseridos nos extratos, face à sua entrega, pelos bancos, somente na véspera do prazo de impugnação, embora a esta sejam juntados, a Recorrente reitera seu requerimento para a baixa do processo em diligência pericial, a fim de que possam ser recompostos seus custos e despesas, a partir de cada lançamento havido a débito de sua conta corrente e a correta apuração de eventuais ganhos e lucros;

20- junta planilha elucidativa de valores de movimentação financeira bancária de cheques, nas operações da empresa perante os custos e despesas vinculadas ás receitas, e que foram quitadas com débitos nas contas bancárias;

21- a mais justa, coerente, legal e correta aplicação a ser feita ao caso concreto, seria o arbitramento do lucro, para fins de tributação do IRPJ e CSL;

22- o arbitramento do lucro não só imporia uma tributação bastante semelhante à realidade, com fixação da margem de lucro em 9,6%, como implicaria no acolhimento dos eventuais custos e despesas, posto que embutidos dentro do percentual de 90,4% atribuído pela lei;

23- ao proceder à glosa de prejuízos fiscais lídimos, certos, corretos, regularmente apurados e escriturados, a fiscalização fez incidir imposto de renda sobre perdas;

24- mudou-se a secular tributação do imposto sobre ganho para imposto sobre perda;

25- os prejuízos são reais e devem ser mantidos;

26- a existência de erro no enquadramento legal que ocasiona a nulidade do auto de infração;

27- a auditora autuante ao concluir a lavratura do auto de infração enquadrou a infração no artigo 528 do RIR/99, que se refere ao lucro presumido, mas efetivou a tributação pelo Lucro Real;

28- não tem validade ou eficácia administrativo-fiscal, assim como jurídica, o lançamento fundado ou motivado em presunção fiscal. Embora não se lhe negue o caráter de

indício para uma investigação fiscal mais aprofundada, jamais poderia ser um fim em si mesmo;

29- a presunção nunca poderá ser resultado da iniciativa original do legislador, pois ela deve sempre estar apoiada na repetida e comprovada correlação natural entre os dois fatos considerados: o conhecido e o desconhecido;

30- a impossibilidade de facultar ao contribuinte o ônus de provar em face da presunção trazida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96;

31- apresentando a empresa documentação hábil e idônea, rompendo a correlação lógica entre a ocorrência conhecida e o fato desconhecido, o ônus de provar reverte-se ao fisco, para que, segundo outros meios de apuração, apresente argumentos suficientes a constatar omissão de receitas, caso realmente haja o feito;

32- a presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois a experiência haurida com os casos anteriores evidenciou que entre esses dois fatos não havia nexo causal, vale dizer, constatou-se não haver liame absoluto entre o depósito bancário e o rendimento obtido;

33- as exigências do PIS e COFINS tiveram por base o estatuído no § único do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, que é indiscutivelmente inconstitucional ao expandir a base de cálculo dessas contribuições;

34- a ilegalidade e inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC como juros de mora;

35- para reforçar seu entendimento, transcreve excerto de texto de juristas e ementas de decisões administrativas e judiciais.

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 à preliminar de decadência quanto aos fatos geradores acontecidos no ano-calendário de 2000, a ilegalidade da exigência com base em presunção não prevista em lei complementar, o erro na determinação do valor tributável por não levar em consideração os custos e despesas que foram movimentadas na conta bancária ou, como opção, o arbitramento do lucro tributável, a impossibilidade da glosa de prejuízos fiscais regularmente escriturados, a nulidade do lançamento por erro no enquadramento legal da infração, e a inconstitucionalidade e ilegalidade dos lançamentos do PIS e da COFINS e da aplicação da Taxa SELIC como juros de mora.

Rejeito o pedido de diligência formulado. O instituto da perícia é instrumento que deve servir ao julgador, e não só à parte, na busca de sedimentar a sua convicção sobre os fatos em litígio, devendo ser utilizado quando há dúvida, contradição ou início de prova que a justifique.

A perícia não é instrumento adequado para trazer ao processo elementos que dependam de comprovação pelo próprio autuado, situação ínsita aos controles do fiscalizado, de fácil demonstração nestes autos, se efetivamente pertinentes.

Em relação à decadência de a Fazenda Nacional efetuar as exigências, vejo que esta E. Câmara tem assentado o entendimento de que o IRPJ insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação, onde se leva em consideração a data da ocorrência do fato gerador do tributo.

Já há algum tempo, por conveniência da administração tributária, por facilitar os procedimentos arrecadatórios e 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 qüinqüenal 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:

> *"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 qüinqüênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, não sendo condição necessária para tal enquadramento a existência de pagamento do tributo no período, 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 constituir 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 qüinqüenal 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 vênia 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).

Os mesmos fundamentos são aplicáveis à Contribuição Social sobre o Lucro e à COFINS, apenas o prazo decadencial para essas contribuições é diferente, sendo de 10 anos, por força do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Com efeito, a partir do ano de 1991 o prazo decadencial para a exigência das contribuições sociais está determinado pela Lei nº 8.212/91, onde a previsão contida no artigo 45 estabelece o lapso temporal de dez anos para que a Fazenda Nacional efetue o lançamento de crédito tributário, *in 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."

Este também é o entendimento do ilustre Professor Roque Antonio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário, 17ª Edição - 02/2002, fls. 793/794, de onde extraio o seguinte excerto:

"Concordamos em que as chamadas "contribuições previdenciárias" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária".

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devam ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, pomos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea b do inciso III do artigo 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na carta suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156,V do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (art. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá igualmente, elencar - como de fato elencou (art. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos esses exemplos enquadram-se perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada economia interna, vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas às diretrizes constitucionais. A criação in abstrato de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma, poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais dependem de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10(dez) anos, a teor, respectivamente, dos artigos 45 e 46 da Lei 8212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste de constitucionalidade."

Assim, tenho como ocorrida a decadência em relação à exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica para os fatos geradores acontecidos até o terceiro trimestre do ano de

2000 e para o PIS para os fatos geradores até novembro de 2000, pois a ciência do auto de infração pela contribuinte ocorreu em 12 de dezembro de 2005, fls. 07, mais de cinco anos, portanto.

No que diz respeito à constatação de omissão de receitas pela falta da comprovação da origem dos depósitos bancários realizados pela pessoa jurídica, caberia à autuada contraditar o conjunto probatório levantado pela fiscalização, demonstrando a efetividade das operações realizadas, comprovando a origem dos recursos que suportaram os depósitos em conta-corrente bancária.

A infração detectada 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, não abarcando ele a pretensão da recorrente de que o Fisco deveria ter aprofundado a auditoria fiscal.

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."*

Além do mais, como consta do detalhado Termo de Verificação Fiscal de fls. 272/285, o auditor tomou todas as providências para realizar uma justa tributação, analisando os registros na conta e sub-contas questionadas, intimando a empresa prestar esclarecimentos, 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, erro na determinação do *quantum debeatur* e inversão do ônus da prova.

A presunção de omissão de receitas estatuída no art. 42 da Lei nº 9.430/96 é *juris tantum*, cujo efeito é o de transferir à pessoa jurídica o ônus da prova quanto à origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária. Esta presunção de omissão de receita admite, portanto, sua elisão por meio de apresentação de prova confirmando a efetividade da operação e a origem desses recursos.

Quanto ao erro na determinação do valor tributável, vejo que a omissão de receitas está perfeitamente caracterizada nos autos, não sendo pertinente a dedução na base de cálculo do IRPJ e da CSL de custos, despesas ou quaisquer outros valores cuja vinculação com a receita omitida não foi devidamente comprovada.

Pela análise do artigo art. 24 da Lei nº 9.249/95, resta claro que a contribuinte deve ser tributada pelo lucro real, sua opção de lucro fiscal, havendo o pressuposto lógico de que todos os custos e despesas incorridos no período fiscalizado já teriam sido lançados na escrituração contábil, conclusão que não foi desqualificada pela autuada, que apenas faz afirmações genéricas em seu recurso, sem demonstrar as despesas e custos que não teriam sido consideradas pelo auditor autuante.

Regra geral, a legislação tributária prevê a imposição direta das alíquotas do IRPJ e da CSL sobre as receitas omitidas, na suposição de que os custos e despesas a elas vinculadas já teriam sido registrados pelo infrator. Na maioria dos casos deixa o contribuinte de registrar a receita, mas não os custos e despesas, pois o interesse de quem pratica essa infração é esconder do Fisco a receita tributável.

Não foram trazidos à colação documentos para sustentar as alegações apresentadas pela recorrente, não comprovando a empresa a efetividade das operações de compra e venda que alega ter acontecido. Em nenhum momento, desde a fase impugnatória, foi provada a lisura da operação, não conseguindo a pessoa jurídica afastar a presunção de omissão de receitas. Configurada a ocorrência de omissão de receitas, é cristalino que elas são tributáveis pelo IRPJ, CSL, PIS e COFINS.

Correta, portanto, a recomposição pela fiscalização da base tributável declarada pela adição da receita omitida, tendo sido considerado inclusive nestes cálculos os prejuízos fiscais compensáveis.

No que concerne à forma de tributação da omissão de receitas apurada, descabe a pretensão da recorrente para que o lucro fosse arbitrado, pois pela legislação de regência o Fisco deve observar a opção tributária adotada pela autuada, que no caso foi o Lucro Real, não tendo fundamento a alternativa de arbitramento do lucro proposta pela recorrente.

Esta Câmara tem se posicionado no sentido de admitir o arbitramento quando a omissão de receitas detectada pela fiscalização é de tal monta, inúmeras vezes superior ao montante declarado, que inviabilize a apuração pelo lucro real, o que não é o caso em questão.

No que diz respeito à questão da compensação dos prejuízos fiscais e da base de cálculo do IRPJ e da CSL, vejo que a argumentação apresentada destoa do que consta dos autos, porque o Fisco nada mais fez do que em procedimento de auditoria reverter prejuízos fiscais e bases negativas pela compensação com as omissões de receitas detectadas.

Quanto à nulidade do lançamento pela existência de erro no enquadramento legal do auto de infração, entendo que não existe fundamento para acatá-la, em virtude de que esse fato não se enquadra em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72, porque perfeitamente descrita pelo Fisco a infração detectada.

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, em seu longo e detalhado arrazoado, a matéria ali constante, não tendo a incongruência apontada o condão de caracterizar o cerceamento ao direito de defesa.

As alegações apresentadas pelo recorrente a respeito da inconstitucionalidade e ilegalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora, do alargamento do campo de incidência do PIS e da COFINS previsto nas Leis nº 9.718/98 e do caráter confiscatório da multa de ofício, por ferir normas e princípios constitucionais, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara, que, regra geral, falece competência a este Conselho de Contribuintes para, em caráter original, negar eficácia à 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 pronunciados 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 nº 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 nº 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.

Recentemente foi prolatada a Súmula nº 02 do 1º Conselho de Contribuintes, no sentido de que "o Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Em relação à taxa SELIC, o Supremo Tribunal Federal proferiu nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (nº 4-7 de 7.03.1991) que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, pois seu dispositivo que fixa a limitação ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Assim está ementado tal julgado:

"DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS: LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI nº 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o "caput" e seus incisos do mesmo dispositivo..." (STF pleno, MI 490/SP).

É neste sentido a Súmula nº 04 do 1º Conselho de Contribuintes que firmou entendimento de que 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.

Lançamentos Decorrentes:

PIS – COFINS e CSL.

Os lançamentos do PIS, da COFINS e da Contribuição Social sobre o Lucro, em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, na 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.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido rejeitar a perícia solicitada e acolher parcialmente a preliminar de decadência para o IRPJ lançado até o terceiro trimestre de 2000 e para o PIS até o mês de novembro de 2000 e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 06 de março de 2008.

NELSON LÓSSO FILHO