



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº	10875.000146/2005-32
Recurso nº	146.539 De Ofício e Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - EX: DE 2000
Acórdão nº	101-95.784
Sessão de	18 de outubro de 2006
Recorrentes	ALGODOEIRA ATIBAIA LTDA.
	1º TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM CAMPINAS - SP

RECURSO DE OFÍCIO – RATIFICAÇÃO DO DECIDIDO – É de ratificar decisão de primeira instância tomada com base nos fatos e no melhor direito aplicável à matéria.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa: IRPJ E PIS - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, com o decurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, a atividade exercida pelo sujeito passivo para apurar a base de cálculo, com ou sem o pagamento de tributos, está homologada e não pode mais ser objeto de lançamento.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – CSLL – COFINS - INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91 FRENTE ÀS NORMAS DISPOSTAS NO CTN – A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes a elas todos os princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, “b”), e no Código Tributário Nacional (arts. 150, § 4º. e 173).

Preliminar acolhida.

Recurso de ofício negado.

Gil

E

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALGODOEIRA ATIBAIA LTDA.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência em relação a todos os tributos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitaram essa preliminar em relação à CSL e à COFINS. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
Presidente



VALMIR SANDRI
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 2.9 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

Relatório

ALGODOEIRA ATIBAIA LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão de seu acórdão nº 9.091, de 29 de março de 2005, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 332/339), da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 340/346), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 347/353) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 354/359), relativos ao ano-calendário de 1999. Termo de Constatação Fiscal às fls. 330/331.

A 1ª Turma da DRJ em Campinas - SP recorreu de ofício em razão da parcela exonerada do crédito tributário ser superior ao limite de alçada previsto no artigo 2º da Portaria MF nº 375 de 07 de dezembro de 2001.

Os autos de infração imputam ao sujeito passivo infração à legislação tributária consistente em manter à margem de sua contabilidade depósitos bancários em contas correntes de sua titularidade durante o ano-calendário de 1999.

A multa de ofício imposta foi a do inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, no percentual de 75%.

A autoridade tributária procedeu ao arrolamento de ofício dos bens e direitos do sujeito passivo tendo em vista que se encontram no caso os requisitos previstos no artigo 7º da Instrução Normativa SRF nº 264/2002 (fls. 371/372).

Tendo tomado ciência das autuações fiscais em 01 de fevereiro de 2005, em 02 de MARÇO DE 2005, a autuada apresentou impugnação (fls. 374/392) argumentando o seguinte:

Preliminarmente,

1. que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo decurso do prazo legal para tanto. Que no caso se aplicaria a regra do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN por se, o IRPJ, tributo lançado por homologação e que os demais, lançados em decorrência daquele seguiriam o principal..
2. que o auto de infração seria nulo por não terem sido considerados os custos, bem como por terem sido infringidos o artigo 142, do CTN e os Princípios Constitucionais da Reserva Legal, da Segurança Jurídica, da Intimidade da Vida Privada, do Direito Adquirido e do Ato Jurídico Perfeito.
3. que a autoridade fiscal não poderia ter acessado seu sigilo fiscal sem autorização judicial, posto que a Lei Complementar nº 105/2001 padeceria de vício de inconstitucionalidade.
4. que a Lei nº 10.174/2001 não poderia retroagir para atingir fatos geradores pretéritos.

No mérito, afirma que os depósitos bancários não servem de supedâneo para a presunção legal de omissão de receita, tendo em vista que entre aqueles e a omissão de rendimentos tem de haver uma correlação lógica, direta e segura.



Que os depósitos bancários não constituem por si só fato gerador do IRPJ, por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda ou proventos, sendo necessário a comprovação do nexo causal entre os depósitos e o fato que representa a omissão de receita.

Que não seria possível a aplicação da alíquota do IRPJ sobre o total da movimentação financeira sem que haja a contabilização dos custos, o que representaria verdadeiro confisco.

A autoridade julgadora de primeira instância proferiu decisão por meio do acórdão n.º 9.091/2005 julgando parcialmente procedentes os lançamentos, para acolher parcialmente a suscitada preliminar de decadência em relação aos IRPJ dos três primeiros trimestres de 1999, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/04/1999 a 30/06/1999, 01/07/1999 a 30/09/1999, 01/10/1999 a 31/12/1999

Ementa: DECADÊNCIA. IRPJ. Do texto do caput do art. 150 do CTN e seu parágrafo 4º, observa-se que o legislador elegeu, como condição essencial ao lançamento por homologação, a antecipação do pagamento pelo sujeito passivo e a existência de boa-fé. Ausentes tais circunstâncias, o início da contagem do prazo decadencial permanece na regra geral do art. 173, I, do CTN.

DECADÊNCIA. PIS. COFINS. CSLL. A decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo à Contribuição ao PIS, à COFINS e à CSLL rege-se pelo art. 45 da Lei n.º 8.212, de 24 de Julho de 1991, que fixa o prazo de 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/04/1999 a 30/06/1999, 01/07/1999 a 30/09/1999, 01/10/1999 a 31/12/1999

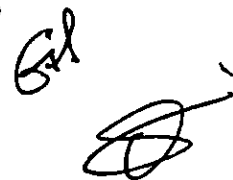
Ementa: LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE. Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

SIGILO BANCÁRIO. A utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente não caracteriza violação de sigilo bancário.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/04/1999 a 30/06/1999, 01/07/1999 a 30/09/1999, 01/10/1999 a 31/12/1999



Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais a contribuinte titular, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

CUSTOS E DESPESAS. Os custos e despesas só podem ser cotejados com as receitas dentro de um regime regular de apuração do resultado, mediante escrituração feita pela contribuinte com observância da legislação comercial e fiscal. Não evidenciadas, nos autos, hipóteses de arbitramento previstas no art. 47 da Lei 9.249/95, mantém-se a autuação pela sistemática de tributação pela qual havia optado a contribuinte (lucro real), a teor do art. 24 da mesma Lei 9.249/95.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS. Sendo as exigências reflexas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento principal de IRPJ, impõe-se a adoção de igual orientação decisória. A argumentação relativa à necessidade de consideração de custos e o questionamento sobre a forma de tributação em nada afetam as exigências da Contribuição ao PIS e da COFINS, dado que elas têm por base de cálculo o faturamento, alcançando assim as receitas omitidas.

Lançamento Procedente em Parte.

O referido acórdão, em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

Quanto a preliminar de decadência:

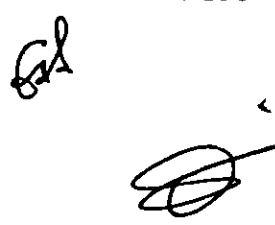
Que no caso presente o prazo decadencial a ser aplicado é o contido no artigo 173, I do CTN, tendo em vista que nos casos de omissão de receitas não há que se falar em pagamento, requisito essencial para que haja homologação.

Que o contribuinte optou pela apuração trimestral.

Que o prazo do artigo 173, I começou a fluir no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento do tributo. Em relação aos três primeiros trimestres de 1999: o dia 1º de janeiro de 2000, portanto se encerrando em 31 de dezembro de 2000; para o quarto trimestre de 1999: o dia 1º de janeiro de 2001, portanto se encerrando em 31 de dezembro de 2001. Como a ciência do lançamento se deu em 01 de fevereiro de 2002, teria decaído o IRPJ relativo aos três primeiros trimestres.

Em relação aos lançamentos de PIS, COFINS e CSLL, por serem contribuições para a Seguridade Social a elas se aplicaria regra estabelecida no artigo 45 da lei nº 8.212/1991, que estabelece o prazo de dez anos para a decadência do direito do Fisco em efetuar o lançamento.

Refuta as alegações quanto à impossibilidade de acesso aos dados bancários sem autorização judicial, à irretroatividade da lei 10.174/2001 e à inconstitucionalidade da LC nº 105/2001, apresentando jurisprudência administrativa e judicial, bem como Parecer da PGFN nº 1.649/2004, que corroboram sua decisão.



Que as alegações de inconstitucionalidades não são oponíveis na esfera administrativa.

Quanto à contestação do uso de presunção legal de omissão de receitas por falta de registro na contabilidade dos depósitos bancários mantidos em conta corrente de sua titularidade, afirma que o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar a origem dos referidos depósitos, não o fazendo.

Que a presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte, que para afastar a presunção de omissão de receita deveria comprovar a origem dos depósitos bancários mantidos por ela.

Quanto à impossibilidade de aplicação da alíquota do IRPJ na totalidade dos valores dos depósitos, sem a consideração dos custos. Que restou comprovado que a tributação não recaiu sobre a totalidade dos depósitos bancários.

Outrossim que a legislação tributária preconiza que o valor da omissão de receita deve ser acrescido ao lucro real, sem cogitar em custos ou despesas correspondentes, os quais para serem considerados deveriam estar registrados na contabilidade do sujeito passivo e devidamente comprovados por documentação hábil e idônea para tanto.

Em função da manutenção parcial do lançamento recorre voluntariamente o contribuinte e, em função do crédito tributário exonerado ser superior ao limite de alçada das DRJ (artigo 2º da Portaria MF nº 375 de 07 de dezembro de 2001), recorre de ofício a autoridade julgadora de primeira instância.

Cientificado do acórdão em 20 de abril de 2005, irresignado pela manutenção parcial do lançamento naquela decisão administrativa de primeira instância apresentou, em 19 de maio de 2005, o recurso voluntário de fls. 498517, em que reitera os argumentos de sua impugnação quanto ao item em que foi mantida a exigência.

Às fls. 546 encontra-se despacho da autoridade preparadora dando seguimento ao recurso voluntário a este Conselho, afirmando que houve o arrolamento de ofício de bens e direitos do sujeito passivo, o qual substitui o previsto no artigo 33 do decreto nº 70.235/1972, alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002.

É o Relatório. Passo a seguir ao voto.

Gl

JP

[Assinatura]

Voto Vencido

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso é tempestivo, tendo sido procedido ao arrolamento de ofício de bens e direitos do sujeito passivo na forma do artigo 7º da IN SRF nº 264/2002, o qual substitui o previsto no artigo 33 do decreto nº 70.235/1972, alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002. Dele tomo conhecimento.

Antes de adentrarmos ao mérito da questão proposta faz-se necessária análise da preliminar de decadência suscitada pela recorrente e que deu causa ao recurso de ofício interposto, que será analisado em conjunto com o recurso voluntário.

A recorrente reafirma a ocorrência da decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário pelo decurso do prazo legal para tanto estipulado, por tratar, o presente recurso, de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, pelo quê o prazo decadencial de cinco anos se contaria a partir da data do fato gerador, na forma do artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

Aos fatos:

1. Os autos de infração são relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999 e aos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.
2. A multa de ofício aplicada é a de 75%.
3. A apuração do IRPJ e da CSLL foi trimestral.
4. A ciência dos autos de infração foi em 01 de fevereiro de 2005.

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu que por não haver tido pagamento de tributos em relação aos valores de receita omitida, não havia o que se homologar, aplicando ao caso a regra do artigo 173, I do CTN, iniciando a contagem do prazo decadencial pelo primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento do tributo. Da aplicação desta regra resultou acolhida a decadência do IRPJ em relação aos três primeiros trimestres de 1999.

Quanto à CSLL, ao PIS e à COFINS, entendeu a autoridade julgadora de primeira instância ser aplicável a regra do artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, pelo que afastou a aplicação da preliminar de decadência.

Da análise da jurisprudência administrativa deste E. Conselho não resta dúvida de que a partir do ano-calendário de 1991 o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, são tributos lançados na modalidade de homologação, conforme se pode verificar da ementa do Acórdão 107 – 07.606:

IRPJ - EXERCÍCIO DE 1992 - ANO-BASE 1991 - DECADÊNCIA - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.381, de 30.12.91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas era tributo sujeito a lançamento por

declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. (Acórdão CSRF 01- 02.620, de 30.04.99).

O lançamento por homologação encontra-se definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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

Este E. Conselho vem decidindo que a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, nos tributos “lançados por homologação”, tem seu início na data de ocorrência do fato gerador, vide como ilustração o acórdão 101-93.392:

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

O citado parágrafo 4º tem a seguinte redação:

§ 4º 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.

A natureza do lançamento não se altera se, ao praticar essa atividade, o sujeito passivo não apurar imposto a pagar (por exemplo, se houver prejuízo, no caso de IRPJ, ou, na hipótese de Imposto de Importação, se for o caso de alíquota reduzida a zero). O que define a modalidade do lançamento é a legislação do tributo e não a circunstância de ter havido, ou não, o pagamento de tributo.

A Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência no sentido de que nos casos de lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é o dia da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido pagamento ou não do tributo.

O que se homologa nos lançamentos por homologação é a atividade de apuração do crédito tributário e não o seu pagamento.

Pelo exposto, pode-se concluir que o prazo para que a Fazenda Pública homologue, tácita ou expressamente, o crédito tributário, se extingue em cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador do tributo, o que no presente caso não se deu.

O lançamento se reporta a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999, terminando o prazo decadencial, do quarto trimestre, em 31 de dezembro de 2004. Tendo sua ciência se dado em 02 de fevereiro de 2005, é de se ACOLHER a preliminar suscitada em relação ao IRPJ.

Em relação aos lançamentos de CSLL e da COFINS, a lei nº 8.212/1991 excepciona as Contribuições Sociais da regra do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, ao definir em seu artigo 45 que no caso destas exações o prazo para homologação será de dez anos.

A CSLL e a COFINS integram o rol das contribuições para a seguridade social, e tem como supedâneo o artigo 195, I, letras “b” e “c”, da Constituição da República Federativa do Brasil (com redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998):

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (...)

b) a receita ou o faturamento

c) o lucro;

A lei nº 8.212/1991 tratou da Organização da Seguridade Social e de suas formas de custeio. Em seu artigo 45, estabeleceu como prazo decadencial para a contagem da decadência do direito da Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos às Contribuições Sociais, dentre elas, aquelas que tenham por base o faturamento e o lucro das pessoas jurídicas, em perfeita identificação da COFINS e da CSLL.

Art. 45. O direito da Seguridade Social em 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.

Outro aspecto a ser destacado é que a referida lei não foi afastada do ordenamento jurídico pátrio estando, portanto, em pleno vigor, não podendo o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento de litígios tributários, afastar a aplicabilidade de lei plenamente vigente.

A contrapor-se ao argumento de que a lei nº 8.212/1991 trata exclusivamente das contribuições administradas pelo Instituto Nacional de Seguro Social – INSS – estão inúmeros dispositivos nela contidos e que estabelecem referências a outras fontes de financiamento que não aquelas, por exemplo, pode-se citar o conteúdo do artigo 11:

Art. 11 - No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único - Constituem contribuições sociais:



- a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;
- b) as dos empregadores domésticos;
- c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário de contribuição;
- d) as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;
- e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.

Outrossim, a referida lei em seu artigo 6º cria o Conselho Nacional de Previdência Social, que tem entre suas competências acompanhar e avaliar a gestão econômica, financeira e social dos recursos e o desempenho dos programas realizados, exigindo prestação de contas e aprovar e submeter ao Órgão Central do Sistema de Planejamento Federal e de Orçamentos a proposta orçamentária anual da Seguridade Social.

Analisando a atuação do referido Conselho, por exemplo, no teor da Ata de sua octogésima oitava reunião ordinária realizada em 24 de março de 2003, verificamos a discussão em torno de recursos provenientes de contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Federal, conforme se verifica do excerto do referido documento:

"Ministro de Estado da Previdência Social e Presidente do Conselho, Ricardo Berzoini. Verificada a existência de quorum o Presidente apresentou e deu posse aos seguintes membros: Marcos de Barros Lisboa, membro titular, representante do Ministério da Fazenda e Lúcia Regina dos Santos Reis, membro titular, representante da Central Única dos Trabalhadores - CUT. Informou (...) Por último, falou sobre a proposta apresentada na reunião dos governadores, pelo Ministro Antônio Palocci, em acordo com o MPAS que, mesmo não sendo ainda uma proposta ainda acabada, trata-se de uma perspectiva de alcançar um sistema de sustentação da Previdência Social mais adequado à atual situação da economia e do mercado de trabalho. Ressaltou que hoje existe um forte peso da contribuição sobre a folha na sustentação da Previdência Social e acredita-se que, na atual situação da economia - não só brasileira, mas na evolução da economia mundial -, da tecnologia, da mudança nas formas de gerenciamento da mão-de-obra nas empresas, é adequado que se busque uma forma de sustentação que seja menos vinculada à folha de pagamento e que reconheça outros fenômenos econômicos como base tributável para a sustentação da Previdência Social, como é o caso do financiamento da seguridade, em que já se tem a COFINS e a Contribuição Social sobre o Lucro como fontes de financiamento."

Da análise do conteúdo da discussão do CNPS, vê-se a fragilidade da argumentação de que a lei nº 8.212/1991 trata apenas daquelas contribuições sociais administradas pelo INSS, não se sustentando numa interpretação sistêmica daquela norma, posto que, a referida lei criou um Conselho que tem por competência tratar do orçamento geral da Seguridade Social (dentre outras) e a mesma lei restringiria seu próprio campo de abrangência, em relação ao custeio da Seguridade Social, a algumas contribuições e não a outras, pelo simples fato de que o órgão administrativo encarregado da administração da contribuição social é a Secretaria da Receita Federal e não o INSS.

O próprio CNPS criado pela lei nº 8.212/1991 trata em suas discussões das contribuições sociais administradas pela SRF por comporem, estas contribuições, fontes de custeio da Seguridade Social, independentemente do órgão administrativo que tenha competência legal sobre a administração das mesmas.

Reforçando tal entendimento reproduzo trecho do voto de lavra do Conselheiro Mario Junqueira Franco Junior, em recente julgamento nesta E. Câmara (acórdão 101 – 94.617):

“Ademais, para aqueles que defendem a aplicação restrita do artigo 45 à Previdência Social, contesto no sentido de que a Lei 8.212/91 cuida da Seguridade Social, conceito maior que compreende inclusive a Previdência Social, esta de alcance restrito. Daí o porquê de sua aplicação também para contribuições que não somente as previdenciárias. Outrossim, seria inconcebível, permissa venia, considerar o prazo decadencial em função do órgão arrecadador, haja vista que, independentemente de quem as cobre, o interesse da arrecadação – Seguridade Social – é absolutamente o mesmo.”

À Contribuição Social para o Programa de Integração Social, por não se enquadrar no conceito de Contribuição para a Seguridade Social, não se aplica regra de exceção do artigo 45 da lei nº 8.212/1991, aplicando-se assim a regra geral do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

Pelo quê acolho a preliminar de decadência do IRPJ e do PIS.

Pelas mesmas razões NEGÓ provimento ao recurso de ofício impetrado.

Quanto à alegação de que o lançamento infringiria o artigo 142, do CTN e os Princípios Constitucionais da Reserva Legal, da Segurança Jurídica, da Intimidade da Vida Privada, do Direito Adquirido e do Ato Jurídico Perfeito e que a Lei Complementar nº 105/2001 seria inconstitucional, cabe afirmar que o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento do Ministério da Fazenda, não detém competência para o afastamento de dispositivo legal, regularmente inserido no ordenamento jurídico pátrio, sob a alegação de inconstitucionalidade. Tal competência é privativa do Poder Judiciário, conforme determina a Constituição da República em seu artigo 102, I, “a”.

Tal matéria encontra-se sumulada pelo Primeiro Conselho de contribuintes, por meio da Súmula nº 02:

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

Alega a recorrente que a autoridade administrativa não poderia ter procedido à quebra de seu sigilo bancário, nem aplicado retroativamente o disposto na Lei nº 10.174/2001.

Quanto a este tópico entendo que mesmo antes da existência da lei complementar nº 105/2001 o ordenamento jurídico pátrio já permitia a transferência do sigilo bancário das instituições financeiras detentoras das informações para a Secretaria da Receita Federal, senão vejamos.



Faz-se necessário procedermos a um breve histórico sobre a utilização de informações provenientes do sistema financeiro, nos procedimentos de fiscalização implementados pela Secretaria da Receita Federal, através de seus agentes públicos, a fim de que se possa, efetivamente, prestar as informações requeridas.

A lei nº 4.595/1964, denominada “Lei do Sistema Financeiro Nacional”, dispõe sobre a política e as instituições monetárias, bancárias e creditícias, criou o Conselho Monetário Nacional, e deu outras providências. Essa lei encontra-se em vigor até hoje e rege o Sistema Financeiro Nacional. Seu artigo 38 trata da manutenção do sigilo de informações pelas instituições financeiras e da possibilidade de transferência de tais informações aos “agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda” (parágrafos 5º e 6º):

Art 38 As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1º As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestados pelo Banco Central da República do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documento em Juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles ter acesso às partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.

(...)

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados se não reservadamente.

§ 7º A quebra do sigilo de que trata este artigo constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão, de um a quatro anos, aplicando-se, no que couber, o Código Penal e o Código de Processo Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis.

A disciplina contida nos parágrafos 5º e 6º do artigo 38 da lei nº 4.595/1964, acima transcritos, pode ser, também, verificado nas disposições contidas no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, os quais reproduzo para demonstrar que, apesar de revogado aquele dispositivo legal, permaneceu a mesma disciplina da matéria em estudo, por força do disposto no artigo 6º da LC nº 105/2001:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras,



quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária."

Assim, constata-se que, desde a criação do Sistema Financeiro Nacional, as autoridades fiscais já tinham assento legal para examinar documentos de instituições financeiras, quando houvesse processo administrativo instaurado e os mesmos fossem considerados, por essa autoridade, como indispensáveis, devendo o sigilo ser mantido quanto ao uso das informações, como é de praxe, por imposição legal, estando tal sigilo adstrito a um dos princípios que regem a administração, que é o princípio da moralidade.

Tendo claro o destinatário da competência para a realização do exame e a preservação do sigilo, na Lei nº 4.595/1964, já que textualmente está identificado, no artigo 38, §§ 5º e 6º, como sendo "os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados", não há o que se argüir quanto ao tipo de processo, administrativo ou judicial, ou quanto à autoridade, administrativa ou judiciária, uma vez que as disposições são diretas, textuais, e identificam a autoridade, que é a fiscal, administrativa, pois, somente podendo ser identificado o "processo" como administrativo, nessa situação. Houve interpretação jurisprudencial de que o processo seria o judicial e a autoridade, a judiciária, criando compreensão da existência de uma reserva judicial, que adviria da própria lei, e não, frise-se, da Constituição, chegando até a haver dúvidas, no STF, em relação à existência dessa "reserva judicial", levantada pelo então Min. Francisco Resek, que questionava à Corte se o sigilo bancário seria garantia constitucional, sustentando ele que seria uma garantia legal, indagando ele, com muita propriedade, e em contraposição ao argumento da "intimidade da pessoa", se haveria uma "intimidade da pessoa jurídica". Todavia, a discussão não resultou em nenhuma Súmula do STF.

A seu turno, o artigo 6º da Lei Complementar mantém o mesmo disciplinamento contido nos parágrafos 5º e 6º do artigo revogado, em nada mudando a questão do sigilo bancário, desde os idos anos de 1964.

Em 25 de outubro de 1966 foi promulgada a Lei nº 5.172, o Código Tributário Nacional, que estabelece em seu artigo 197, II o dever de prestar informações. O parágrafo único daquele dispositivo, disciplina o impedimento de prestar informações por segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão, não se aplicando às instituições financeiras, que são obrigadas a prestar todas as informações, ao Fisco, como bem se constata através dos dispositivos legais que estão sendo trazidos à colação:

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

III - as empresas de administração de bens;

GA

...

IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;

V - os inventariantes;

VI - os síndicos, comissários e liquidatários;

VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Em 05 de outubro de 1988, foi promulgada a Constituição Federal, que estabelece, no seu artigo 145, parágrafo 1º, a autorização à Administração Tributária para identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes, e que está intimamente ligada a uma obrigação, também tributária, das instituições financeiras e dos entes a elas equiparados, esculpida no artigo 197, caput, II, do CTN, já transcritos.

Não poderia ser diferente. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do artigo 142 do CTN). Essa regra imposta por lei de natureza complementar, consagra o princípio da moralidade, não podendo outra disposição legal proibir o agente administrativo de fazer o que está obrigado, nem uma decisão judicial, porquanto a atividade é vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

Para serem desenvolvidas as atividades de fiscalização é obrigatória a identificação do patrimônio, dos rendimentos e das atividades econômicas dos contribuintes. Impedir o exame de quaisquer documentos, mesmo extratos bancários ou quaisquer outros documentos bancários, é determinar a extinção das funções de Estado, no combate ao crime de sonegação fiscal. Não haveria nenhum sentido para a União ter um corpo Fiscal se este fosse impedido de verificar documentos, sejam eles quais forem, e seria despendendo tecer ilações de como o Fisco calcularia os valores de omissão de receitas e de rendimentos, realizando uma fiscalização parcial, sem a cooperação dos órgãos públicos, das instituições financeiras, e das fontes pagadoras pessoa jurídicas e pessoas físicas.

Em 12 de abril de 1990, foi editada a lei nº 8.021, que dispõe sobre a identificação dos contribuintes para fins fiscais, além de dar outras providências. Duas delas são as dispostas nos artigo 7º e 8º a seguir transcritos:

Art. 7º A autoridade fiscal do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento poderá proceder a exames de documentos, livros e registros das Bolsas de Valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como solicitar a prestação de esclarecimentos e informações a respeito de operações por elas praticadas, inclusive em relação a terceiros.

§ 1º As informações deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação. O não cumprimento desse

ful

[assinatura]

prazo sujeitará a instituição à multa de valor equivalente a mil BTN Fiscais por dia útil de atraso.

§ 2º As informações obtidas com base neste artigo somente poderão ser utilizadas para efeito de verificação do cumprimento de obrigações tributárias.

§ 3º O servidor que revelar, informações que tiver obtido na forma deste artigo estará sujeito às penas previstas no art. 325 do Código Penal Brasileiro.

Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único. As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º.

Constata-se, ainda, que àquela época, vinte e seis anos depois da edição da Lei nº 4.594/1964, o disciplinamento do sigilo bancário em relação ao poder fiscalizatório continuava sendo respeitado e mantido, sem alterações, da mesma forma que nos dias atuais.

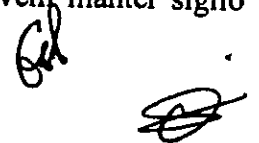
O disciplinamento da matéria, como visto, sempre foi pacífico e antigo, desde a edição da lei nº 4.595/1964 até à edição da lei complementar nº 105/2001.

Havendo o devido processo administrativo, na verificação do movimento financeiro para se determinar os rendimentos tributáveis do contribuinte, a receita omitida, na jurídica, ou a omissão de rendimentos, na física, e, principalmente, na ausência de atendimento de apresentação de documentos pelo contribuinte, a autoridade fiscal pode e deve requisitar, às instituições financeiras, os extratos e documentos bancários necessários ao exame fiscal.

Constitui obrigação das instituições financeiras atender às intimações para apresentação dos extratos e dos documentos de vinculação dos lançamentos que efetua nas contas correntes, quando houver processo administrativo fiscal instaurado.

Sobre o poder fiscalizatório, restou claramente demonstrado, primeiramente pelo artigo 197, II, do CTN, combinado com o artigo 145 da Magna Carta, que os bancos e as instituições financeiras em geral devem obrigação de prestar todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros, quando intimados regularmente, e que é faculdade da administração tributária, especialmente para conferir efetividade a seus objetivos, identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o que está adstrito aos princípios da moralidade e da legalidade administrativas.

É cristalino que no caso presente está se tratando dos dados não acobertados pelo sigilo absoluto, isto é, os dados das riquezas, do patrimônio, dos rendimentos, receitas, e das atividades econômicas do indivíduo e da pessoa jurídica, que se encontram disponíveis nas instituições financeiras e nas pessoas jurídicas a elas equiparadas, que devem manter sigilo



sobre esses dados - sigilo bancário, assim como a Secretaria da Receita Federal deve manter sigilo sobre os dados dos contribuintes - o sigilo fiscal, ambos relativos, porquanto, no interesse público, podem ser quebrados.

O impetrante se insurge contra a lei nº 10.174/2001, que alterou o artigo 11 da Lei nº 9.311/1996, que instituiu a CPMF. Aduz que a lei nº 10.174/2001 está retroagindo para atingir situações jurídicas consolidadas. Sobre a invocação de irretroatividade da lei no 10.174/2001.

Não cabe razão à recorrente. O princípio da irretroatividade veda a criação de novos tributos, no particular, e, no caso, o Fisco só pode apurar impostos sobre os quais já havia a definição do fato gerador, como é o caso do Imposto sobre a Renda. Não há, portanto, ilicitude em se utilizar informações bancárias na apuração do tributo. Já está plenamente caracterizada que a utilização de extratos e outros documentos bancários, pelo Fisco, vem de longa data, desde a edição da Lei no 4.595/1964, cujos artigos, em conjunto com as demais normas legais trazidas a lume e que tratam do mesmo assunto, foram aqui reproduzidos, não cabendo invocar, por conseguinte, irretroatividade da lei ou utilização da CPMF para justificar a realização da auditoria fiscal que está sendo levada a efeito.

Só invocar, ainda, mais uma vez, o Código Tributário Nacional, no sentido de sepultar de vez a arguição da impetrante de quebra do princípio de irretroatividade da lei. O Código Tributário Nacional é claro nesse ponto. O parágrafo único de seu art. 144 prevê, expressamente, que o lançamento será regido pela legislação que institua novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, mesmo que a edição de tais normas seja superveniente ao fato gerador:

Art. 144 – CTN - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da 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.

É público que a legislação não retroage para punir, para alterar os elementos do lançamento, ou para atingir o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Ocorre que o caso em comento não se enquadra em nenhuma dessas hipóteses. O que se tem é a ampliação do poder de fiscalização, sendo perfeitamente lícito que o Estado tenha sempre meios de verificar a regularidade fiscal dos contribuintes, em qualquer época, podendo ampliar seus poderes de investigação à medida que a criatividade dos contribuintes vá também ampliando os meios de incremento à sonegação fiscal.

Sobre o assunto, faz-se mister transcrever o Acórdão do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, exarado em 03 de fevereiro de 2004, que cristalinamente esclarece o tema e que tem sido reiterado em outros julgamentos daquela Corte:

Origem: STJ - SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA



Classe: MC - MEDIDA CAUTELAR - 6257

Processo: 200300391170 UF: RS Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA

Data da decisão: 03/02/2004 Documento: STJ000529251

Fonte DJ DATA:25/02/2004 PÁGINA:95

Relator(a) LUIZ FUX

Decisão Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, julgar improcedente a medida cautelar, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda, José Delgado e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ementa: AÇÃO CAUTELAR. TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN.

1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que compõe a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.

2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.

4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam

GH
D

considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente."

5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata alcançando mesmo fatos pretéritos.

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

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

9. Processo cautelar acessório ao processo principal.

10. Juízo prévio de admissibilidade do recurso especial.

11. Ausência de fumus boni juris ante à impossibilidade de êxito do recurso especial.

12. Ação Cautelar improcedente.

Data Publicação 25/02/2004

Na esteira da jurisprudência do STJ, não vejo configurada qualquer infração à lei pela utilização dos dados resultantes da RMF.

No mérito, afirma a recorrente que os depósitos bancários não servem de supedâneo para a presunção legal de omissão de receita, tendo em vista que entre aqueles e a omissão de rendimentos tem de haver correlação lógica, direta e segura.

Que os depósitos bancários não constituem por si só fato gerador do IRPJ, por não caracterizarem disponibilidade econômica de renda ou proventos, sendo necessário a comprovação do nexo causal entre os depósitos e o fato que representa a omissão de receita.

Por fim, que não seria possível a aplicação da alíquota do IRPJ sobre o total da movimentação financeira sem que haja a contabilização dos custos, o que representaria verdadeiro confisco.



A autuação teve supedâneo na presunção legal de que os valores depositados em conta corrente de titularidade da pessoa jurídica, mantidos a margem da contabilidade da recorrente e dos quais o titular não comprove sua origem, devam ser considerados receita omitida foi incorporada ao ordenamento jurídico pátrio com a edição do artigo 42 da lei nº 9.430/1996, *verbis*:

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.

Tal presunção legal é relativa, o que implica dizer que, ocorre neste caso a inversão do ônus da prova. A Fazenda Pública pode constituir o crédito tributário com base nos depósitos cuja origem não foi comprovada, mas o sujeito passivo pode desconstituir tal crédito, apresentando documentos comprobatórios da origem daqueles recursos financeiros, comprovando, por exemplo, que os mesmos não são de sua propriedade, são isentos de tributação ou já foram tributados.

Intimada a apresentar a origem dos recursos mantidos nas contas correntes de sua titularidade e que mantinha ao largo de sua escrituração comercial e fiscal, a recorrente não logrou êxito em fazê-lo, não desconstituindo o crédito tributário lançado.

Ao contrário do afirmado pela recorrente, a atual legislação tributária não exige que a administração tributária estabeleça o nexo causal entre o fato verificado e a consequência da tributação, pelo estabelecimento da presunção legal supra referida.

Quanto à alegação de que não seria possível a aplicação da alíquota do IRPJ sobre o total da movimentação financeira, sem que haja a contabilização dos custos, correto o entendimento da autoridade julgadora de primeiro grau, que se baseando no artigo 24 da lei nº 9.249/1995, afirmou que a omissão de receita apurada deverá ser tributada de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica.

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

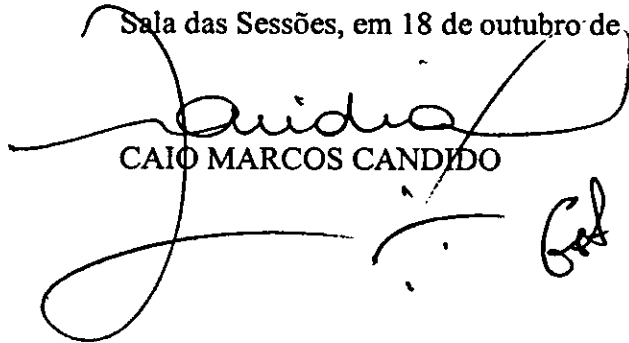
GA

...

Ocorre que para ocorrer tal lançamento com a exclusão dos custos e despesas deveria a recorrente ter procedido ao registro dos mesmos em sua escrituração contábil e fiscal, sem o quê, não há como proceder a sua apropriação. Não há comprovação nos autos que os custos e despesas correspondentes ao valor de receita omitido tenha sido escriturado e não tenha sido utilizado pela recorrente na apuração dos tributos apurados em relação às receitas declaradas.

Pelo exposto, voto em NEGAR provimento ao recurso de ofício e em DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para ACOLHER a decadência do IRPJ e do PIS.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006


CAIO MARCOS CANDIDO

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VALMIR SANDRI, Redator Designado.

Com a devida *vênia* ao substancioso voto proferido pelo Ilustre Relator que nega acolhimento da preliminar de decadência suscitada pela Recorrente em relação a CSLL e a COFINS, por entender plenamente aplicável o disposto no art. 45 da Lei Ordinária n. 8.212/91 a essas contribuições, em detrimento da aplicação do disposto no art. 146, III, "b" da Constituição Federal e dos arts. 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional, tenho para mim, opinião divergente do que ali ficou assentado.

E a razão que me leva a discordar do entendimento ali esposado é muito simples, pois, trata-se, no caso, de aplicação de lei ordinária que tenta alongar o prazo decadencial de 5 (cinco) para 10 (dez) anos para o fisco constituir o crédito tributário, em detrimento de mandamento constitucional que fixa as exigências para o respectivo exercício de competência típicas de legislador ordinário, em especial, quando se tratar de matérias com reserva de lei complementar, como é o caso da decadência.

De fato, para evitar conflitos de competência, em matéria tributária, entre os entes tributantes e garantir um mínimo de segurança jurídica, a Constituição Federal no seu art. 146, dispôs:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - (...);

II - (...);

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (...);

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

...".

É sabido e o próprio “Voto Vencido” reconhece quando traz a colação entendimento doutrinário no sentido de que as contribuições sociais são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária.

De fato, as contribuições sociais, espécies tributárias, por constituírem receitas derivadas, compulsórias e consubstanciarem princípios peculiares ao regime jurídico dos tributos, sujeitam-se às normas gerais estabelecidas por lei complementar, razão pela qual, por força da remissão do art. 149 da Carta Magna, estão adstritas ao Código Tributário Nacional, não podendo, portanto, lei ordinária fixar prazo decadencial diferente dos estabelecidos nos arts. 150, § 4º. e 173 do CTN.

Neste sentido, a Lei n. 5.172/66 (CTN), com status de lei complementar, recepcionada que foi pela Constituição Federal/88 como norma geral de direito tributário, dispõem nos seus arts. 150, § 4º. e 173, *verbis*:

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

§ 1º. (...).

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.”

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

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

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Portanto, tendo a Constituição determinada que cabe a lei complementar a função de determinar os prazos de decadência e prescrição, e tendo o Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, estipulado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º.), ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), e por outro lado, tendo o art. 45, da Lei 8.212/91, estipulado o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a Seguridade Social constituir seus créditos, a questão que se coloca é: qual das normas deve ser aplicada no presente caso?

A esta indagação não tenho a menor dúvida em apontar o Código Tributário Nacional; a uma porque em consonância com a Lei Maior; a duas porque hierarquicamente superior a Lei n. 8.212/91; a três porque falta a referida lei ordinária competência para tratar da matéria relativo a decadência e prescrição.

Neste diapasão, a jurisprudência do Poder Judiciário vem declarando a inconstitucionalidade do “caput” do art. 45, da Lei 8.212/91, por invadir área reservada à lei complementar, conforme se pode verificar da Arguição de Inconstitucionalidade n. 63.912, incidente no AI n. 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa restou assim vazada:

“Arguição de Inconstitucionalidade. CAPUT do art. 45 da Lei n. 8.212/91.

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei n. 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal”.

Mais recentemente (14/06/2005), a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Resp n. 694.678-PR, proposto pela Fazenda Nacional, por unanimidade de votos sepultou a pretensão da Fazenda Nacional em ver alongado o prazo para a constituição de créditos relativos as contribuições sociais, conforme se depreende parcialmente da ementa abaixo, vejamos:

“.....

6. in casu, considerando-se que os débitos relativos à COFINS, objeto da presente irresignação, referem-se à maio de 1992, e que o respectivo auto de infração foi lavrado somente em novembro de 1999, consoante assentado pelas instâncias ordinárias, não merece acolhida a pretensão



da recorrente, porquanto efetivado o lançamento após o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, previsto no art. 150, § 4º., do Código Tributário Nacional."

Logo, aplicando-se no presente caso o disposto no artigo 150, §4, do CTN, eis que inaplicável o disposto no art. 173, I, do referido diploma legal, tendo em vista a inocorrência de dolo, fraude ou simulação, não remanesce dúvida que por ocasião do lançamento (01.02.2005), também já havida exaurido o direito do Fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício relativo a CSLL e COFINS, com fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999.

Por último, deve ficar aqui consignado que não se trata de análise da constitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, matéria esta sabida de reserva absoluta do Supremo Tribunal Federal, mas sim da aplicação de dispositivo do Código Tributário Nacional que se sobrepõe a qualquer outra prevista em lei ordinária, principalmente a que trata das hipóteses de prescrição e decadência, por ser de reserva absoluta de lei complementar (CF, art. 146, inciso III, alínea b) conforme já acima explicitado, independentemente tenha a referida lei sido expungida ou não do nosso ordenamento jurídico, porquanto inadmissível a autoridade administrativa aplicá-la em detrimento de normas superiores plenamente em vigor.

A vista do exposto, voto no sentido de acolher também a preliminar de decadência suscitada pela Recorrente em relação à CSLL e à COFINS.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 18 de outubro de 2006.


VALMIR SANDRI

