



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº	10920.001750/2005-93
Recurso nº	148.588 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - Exs.: 2000, 2001
Acórdão nº	108-09.007
Sessão de	21 de setembro de 2006
Recorrente	KOLBACH S.A.
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999 e 2000

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

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

IRPJ E REFLEXOS - 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. 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 08 de junho de 2005, cabível a decadência suscitada para os fatos geradores ocorridos até 31 de maio de 2000.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996, autoriza o lançamento

40

com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

MULTA QUALIFICADA – APLICAÇÃO – LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL - Incabível a qualificação da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários não justifica a aplicação da multa exacerbada.

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

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.

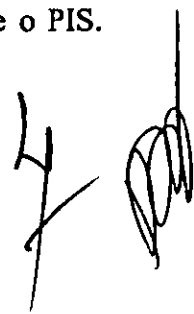
MULTA DE OFÍCIO – CARACTERIZAÇÃO DE CONFISCO – A multa de ofício constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, não se aplicando a ela o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal.

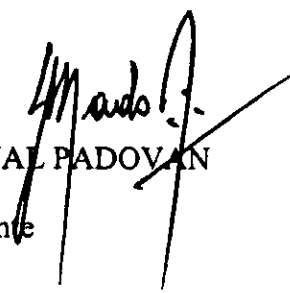
PIS – COFINS E CSL - LANÇAMENTOS DECORRENTES - O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos dele decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Decadência Reconhecida.

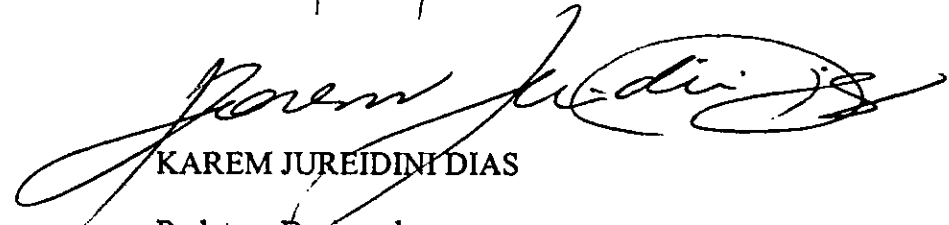
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por KOLBACH S.A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REDUZIR a multa de 150% para 75%, e por decorrência, por maioria de votos, RECONHECER a decadência para os fatos geradores até 31 de maio de 2000, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Lósso Filho (Relator), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca, que acolheram a decadência apenas para o IRPJ e o PIS. Designada a Conselheira Karem Jureidini Dias para redigir o voto vencedor.





DORIVAL PADOVAN
Presidente



KAREM JUREIDINI DIAS
Redatora Designada

FORMALIZADO EM: 23 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e JOSÉ HENRIQUE LONGO.

Relatório

Contra a empresa Kolbach S.A., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 236/242, PIS, fls. 243/250, COFINS, 251/258, e CSL, fls. 259/267, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade nos anos-calendário de 1999 e 2000, descrita às fls. 241/242 e no Termo de Verificação Fiscal de fls. 272/285: “Valor referente a depósitos e investimentos, realizados junto a instituições financeiras, em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 07 de julho de 2005, em cujo arrazoado de fls. 287/358, alega, em apertada síntese, o seguinte:

Em preliminar:

a) A decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar os lançamentos.

1- a decadência dos lançamentos quanto aos fatos geradores ocorridos entre 31 de dezembro de 1999 e 31 de março de 2000, conforme regra contida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

2- o início da contagem do prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, se dá a partir da ocorrência do fato jurídico tributário;

3- resta óbvio que o perecimento do direito ocorreu em relação aos fatos geradores consumados em 31/12/1999 e 31/03/2000, pois os respectivos créditos tributários foram consolidados apenas em 07/06/2005 pela lavratura do auto de infração;

b) A nulidade do auto de infração por ausência de cumprimento de formalidades no mandado de procedimento fiscal;

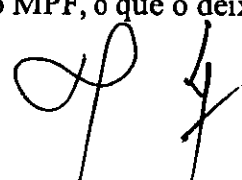
1- o MPF está viciado, pois nele não foi indicado o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal executado;

2- até é possível alegar que no MPF constou os tributos e contribuições da SRF, mas o espírito do preceito normativo é que seja declinado o tributo a ser fiscalizado;

3- também o MPF foi lavrado por pessoa que não tinha autorização legal para fazê-lo, quem seja, o Delegado da Receita Federal Substituto de Joinville/SC, em total descumprimento ao previsto no art. 6º da Portaria SRF nº 3007/01;

4- por último, o MPF foi lavrado em 21 de outubro de 2004 quando havia determinação de que sua execução deveria ocorrer até 10 de fevereiro de 2005. Ocorre que a lavratura do auto de infração somente se deu em 07 de junho de 2005, razão pela qual era imprescindível a formal prorrogação do MPF, o que não aconteceu no presente caso;

5- em veneração ao previsto no art. 173, II, do CTN, é de se anular o lançamento, por ausência de MPF válido, ou seja, por vício formal, sobretudo porque a empresa não foi formalmente cientificada da prorrogação do MPF, o que o deixou viciado;



c) A nulidade do auto de infração por inobservância dos preceitos da Lei nº 9.784/99.

1- o procedimento fiscal violou os princípios do contraditório e da ampla defesa, ao deixar de garantir ao sujeito passivo várias prerrogativas processuais previstas na Lei n.º 9.784/99;

2- a empresa não foi intimada para se manifestar depois de ultimadas as diligências, o que resultou na lavratura de autos de infração tendo por base uma presunção;

3- de acordo com a regra do art. 44 da Lei nº 9.784/99, uma vez encerrada a instrução do procedimento o interessado terá direito de manifestar-se no prazo máximo de dez dias. Além disso, o art. 26 da mesma lei dispõe que o órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para a ciência da decisão ou a efetivação de diligências;

d) Da aplicação do princípio da verdade real ao presente caso e da impossibilidade da presunção referente ao levantamento.

1- o auto de infração foi lavrado com base em presunções, circunstância esta inadmissível, pois o processo administrativo fiscal tem de ser guiado pelo princípio da verdade real;

2- tal princípio não se coaduna com o uso de presunções. Ao Aplicador das normas tributárias não cabe tomar partido de elementos que se encontram fora do mundo do dever do direito para efetuar o lançamento de créditos tributários;

3- em veneração aos princípios da tipicidade fechada e da legalidade, que asseguram aos contribuintes garantias contra extrapolações dos limites legais operadas pelos agentes públicos, as presunções não podem ser aplicadas para apurar qualquer dos elementos da norma-matriz de incidência tributária;

e) O ônus da prova do Fisco quanto à suposta omissão de receitas pela empresa.

1- a autoridade fiscal limitou-se a afirmar que o auto de infração foi lavrado com base em informações prestadas pelo Banco do Estado de Santa Catarina S/A, por conta de valores supostamente creditados na conta-corrente nº 39.400-6, Agência 0388, sem contudo demonstrar, documentalmente, que a empresa é realmente devedora do débito lançado;

2- no caso em voga, cabe ao Fisco o ônus probatório das alegações de que a empresa teria omitido receitas tributáveis e que teria deixado de contabilizar depósitos bancários;

3- por presunção o autuante utilizou-se dos valores supostamente movimentados na conta corrente da contribuinte para formação da base de cálculo do IRPJ, sem que tenha sido feita a demonstração da correlação entre a movimentação bancária e dados internos e externos relativos a seu movimento;

4- é incabível o lançamento efetuado com suporte apenas em valores de depósitos de extratos bancários, por não caracterizarem disponibilidade de renda e provento, conforme definido no art. 43 do CTN;



f) Depósitos bancários: inversão do ônus probatório até a edição da Lei Complementar nº 105/2001.

1- analisando em conjunto a Lei Complementar n.º 105/2001, o Decreto n.º 3.724/2001 e a Portaria SRF n.º 180/2001, é possível afirmar que o Fisco tem a seu dispor todas as condições para apurar as receitas e/ou rendimentos omissos, em tese, por conta de depósitos bancários não declarados com essas naturezas, razão pela qual, desde a entrada em vigor da Lei Complementar nº 105/2001, o ônus da prova dos fatos jurídicos tributários voltou a ser do Fisco;

2- é de se admitir que antes da Lei Complementar nº 105/2001 a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 fosse perfeitamente aplicável, em virtude do Fisco não ter acesso amplo e irrestrito às movimentações financeiras dos contribuintes, mas essa presunção caiu por terra a partir do momento em que a Secretaria da Receita Federal passou a ter o direito de examinar informações relativas a terceiros;

3- na presença de indícios de omissão de receitas deverá o Fisco provar a que título jurídico esses rendimentos e/ou receitas foram adquiridos;

4- tem o Fisco o poder de quebrar o sigilo bancário dos contribuintes e, apuradas irregularidades fiscais, o poder-dever de constituir créditos a seu favor, desde que tenha condições de provar a ocorrência de fatos jurídicos tributários;

5- não obstante ser do Fisco o ônus da prova é correto que a empresa logrou demonstrar durante a ação fiscal a origem dos depósitos bancários;

6- os créditos na conta-corrente questionada dizem respeito a pagamentos mensais efetuados pela empresa Kolbach Motores Ltda., por conta da aquisição de parte da sociedade Kolbach S/A;

g) Do dever da autoridade administrativa julgadora em julgar conforme os princípios e regras da Constituição Federal.

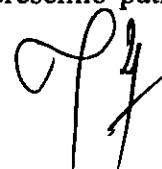
1- o julgamento administrativo deve ser regido pelo princípio da moralidade pública. Caso a autoridade administrativa detecte a presença de qualquer inconstitucionalidade na lei que serviu de embasamento a atuação, seja porque há contrariedade a dispositivo da Constituição, ou porque há discrepância com algum princípio por ela consagrado, é seu dever abster-se da aplicação da referida lei, porquanto sua atuação deve necessariamente estar atrelada aos ditames de nossa Carta Magna;

No Mérito:

a) A inexistência de receita ou lucro para fins de composição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

1- os valores considerados como receitas omitidas pelo Fisco não representam renda ou proventos de qualquer natureza conforme definido nos art. 43 e 45 do CTN, mas mera recomposição de patrimônio;

2- renda como está definido nos artigos 43 a 45 do CTN, privilegia a idéia de acréscimo patrimonial, não cabendo ao legislador definir como sendo acréscimo patrimonial



aquilo que evidentemente não o seja na linguagem comum, cabendo ao Poder Judiciário dizer o que se há de entender como sendo acréscimo patrimonial, assim como já foi decidido com a declaração de inconstitucionalidade de dispositivos legais pretéritos que estabeleceram conceito diverso;

3- somente se pode falar em renda e lucro quando estivermos diante de um acréscimo de patrimônio que possa ser consumido sem reduzir ou fazer desaparecer o patrimônio que o produziu;

b) Compensação integral dos prejuízos fiscais, a título de IRPJ, nos exercícios anteriores ao advento da Lei nº 9.065/95.

1- a empresa possui prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL pretéritos à legislação que restringiu aduzido direito, razão pela qual, em veneração ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito, plenamente aplicável a regra que autorizava a compensação integral dos prejuízos fiscais;

2- eventuais diferenças verificadas entre os valores referentes à base de cálculo do IRPJ advieram da compensação integral, procedida pela empresa, dos seus prejuízos fiscais, nos exercícios anteriores ao advento da Lei nº 9.065/95;

3- nenhuma limitação havia, no que tange à possibilidade da compensação integral dos prejuízos fiscais, quanto aos períodos anteriores à vigência da Lei nº 9.065/95;

c) Da ilegitimidade da aplicação da multa no auto de infração, pela não demonstração, pelo Fisco, de intuito de fraude por parte da empresa.

1- não restou evidenciado qualquer intuito de fraude por parte da autuada que justificasse a aplicação da multa prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96;

2- é ônus da prova do Fisco a demonstração de intuito de fraude, a ensejar a aplicação de multa em patamar de 150% sobre o principal, o que, no presente caso, efetivamente não ocorreu;

d) Da desproporcionalidade e da irrazoabilidade da multa aplicada.

1- a aplicação de multa de 150% viola os princípios administrativos da razoabilidade e da proporcionalidade, além de configurar um acinte à ordem jurídica nacional, pois implica violação de princípios constitucionais;

2- a multa não tem o propósito arrecadatório, mas sim de penalidade pelo inadimplemento de condição. Deste fato advém sua acessoriedade, existindo apenas em função do valor do principal, o que vem corroborar a afirmação de que o seu valor nunca pode ultrapassar o valor do principal;

3- a multa não pode atingir ilegalmente o direito de propriedade do contribuinte, pois o seu excesso resulta numa clara tributação com efeito de confisco, caracterizando frontal vulneração ao disposto no art. 150, IV da Constituição Federal.

e) Da impossibilidade de aplicar a taxa SELIC como juros de mora.

1- é inconstitucional a imposição dos juros de mora com base na taxa SELIC.

f) quanto aos lançamentos decorrentes do PIS e da Cofins, a base de cálculo de tais contribuições é o efetivo auferimento de receitas, não podendo ser aceita a exigência pautada em presunção. É inconstitucional a inclusão do ICMS nas suas bases de cálculo, como também as disposições das Leis n.º 9.715/1998 e n.º 9.718/1998 que alargaram as bases de cálculo das duas contribuições.

Em 26 de agosto de 2005 foi prolatado o Acórdão nº 6.311, da 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis, fls. 693/727, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

Ementa: IRPJ. PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO - Constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial do prazo decadencial de cinco anos para lançamentos referentes ao IRPJ, desloca-se da ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CARACTERIZAÇÃO - Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

Ementa: CSLL. PRAZO DECADENCIAL - O direito de a Fazenda Pública apurar e constituir seus créditos relativos à CSLL extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

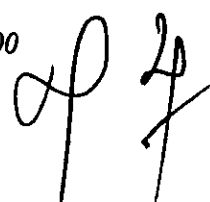
Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

Ementa: COFINS. PRAZO DECADENCIAL - O direito de a Fazenda Pública apurar e constituir seus créditos relativos à COFINS extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS - A parcela do faturamento relativa ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, compõe a base de cálculo da COFINS.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000



Ementa: PIS. PRAZO DECADENCIAL - O prazo previsto para a constituição de créditos relativos à Contribuição para o PIS é de 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ICMS - A parcela do faturamento relativa ao Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DISPENSA DE MENÇÃO EXPRESSA DAS EXAÇÕES OBJETO DE LANÇAMENTOS DECORRENTES - Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no Mandado de Procedimento Fiscal, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

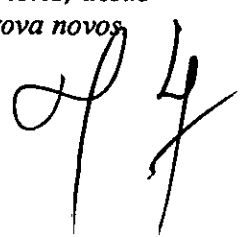
MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EMISSÃO POR SUBSTITUTO DA AUTORIDADE COMPETENTE. REGULARIDADE - É válido o Mandado de Procedimento Fiscal lavrado pelo substituto da autoridade competente para a sua emissão.

MPF. PRORROGAÇÃO. FALTA DE FORNECIMENTO DO DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO. EFEITO - A partir da Portaria SRF n.º 3.007/2001, no caso de prorrogação de procedimento fiscal regularmente iniciado por via da emissão de MPF devidamente cientificado ao contribuinte, não é causa de invalidade da ação fiscal a falta de fornecimento, ao contribuinte, do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal.

PROCEDIMENTO DE CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS. APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DA LEI N.º 9.784/1999 - A constituição de créditos tributários federais segue o procedimento previsto no Decreto n.º 70.235/1972, com a aplicação apenas subsidiária das disposições da Lei n.º 9.784/1999.

AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO - O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inacatáveis.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. EFEITOS DA DECISÃO RELATIVA AO LANÇAMENTO PRINCIPAL - Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.



ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO – As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

Ementa: QUEBRA ADMINISTRATIVA DO SIGILO BANCÁRIO E PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADO. INCONFUNDIBILIDADE – As disposições da Lei Complementar n.º 105/2001 e do Decreto n.º 3.724/2001 não tratam da mesma matéria abordada no artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, razão pela qual aqueles atos não revogaram tacitamente este dispositivo. A quebra administrativa do sigilo bancário, prerrogativa fiscal de natureza procedimental, não se confunde com a presunção de omissão de receitas vinculada a depósitos bancários sem comprovação de origem, assunto de direito material.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO – O reiteramento da conduta ilícita ao longo do tempo descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. APLICABILIDADE - É aplicável a multa de ofício agravada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

Lançamento Procedente"

Cientificada em 17 de outubro de 2005, AR de fls. 730, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 14 de novembro de 2005, em cujo arrazoado de fls. 731/804 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

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

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada do Acórdão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, processo n.º 13973.000486/2005-43, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 807, restar cumprido o que determina o § 2º, do art. 33, do Decreto n.º 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei n.º 10.522, de 19/07/02.

As matérias ainda em litígio dizem respeito as preliminares de nulidade do lançamento por ausência de cumprimento de formalidades no MPF, inobservância dos preceitos da Lei n.º 9.784/99, a impossibilidade da presunção ao caso concreto, a inversão do ônus probatório até a edição da Lei Complementar n.º 105/2001 e a decadência do direito de a Fazenda Nacional realizar os lançamentos e, no mérito, a inexistência de receita ou lucro base de cálculo do IRPJ e CSL, a possibilidade de compensação integral dos prejuízos fiscais, a ilegitimidade da aplicação da multa no auto de infração pela falta de comprovação de fraude, a desproporcionalidade e a irrazoabilidade da multa de ofício, a impossibilidade da aplicação da Taxa SELIC como juros de mora, a utilização da receita presumida como base do PIS e da COFINS e a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS e das disposições das Leis n.º 9.715/1998 e n.º 9.718/1998 que alargaram seus campos de incidência.

De plano rejeito a preliminar de nulidade do lançamento suscitada pela recorrente.

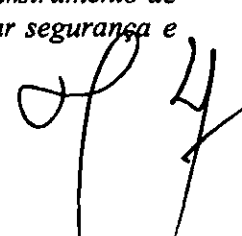
Incabível a preliminar de nulidade do auto de infração, argüida tendo como base irregularidades na execução do Mandado de Procedimento Fiscal, MPF-F.

Esta Câmara já analisou a questão de irregularidades no MPF no Acórdão 108-07.708, se manifestando no sentido de que tais incorreções não têm o condão de causar a nulidade do auto de infração. Este posicionamento está firmemente fundamentado na Declaração de Voto do ilustre Conselheiro Manoel Antônio Gadelha Dias, da qual extraio o seguinte excerto:

"Acompanhei o Senhor Relator tanto na questão preliminar quanto no mérito do recurso voluntário.

Permito-me, no entanto, aditar algumas considerações acerca da alegada nulidade do auto de infração, em razão de vícios no Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, apontados pelo sujeito passivo.

É sabido que o Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte.



Objetiva o Mandado de Procedimento Fiscal assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos e impessoais e que o agente fiscal indicado recebeu ordem da Administração Tributária para executar a ação fiscal.

Nesse sentido, o Senhor Secretário da Receita Federal baixou a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, disciplinando a execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições por ela administrados.

Eis as principais diretrizes estabelecidas:

1. do MPF será dada ciência ao sujeito passivo, por ocasião do início do procedimento fiscal;

2. o MPF será emitido, caso a caso, pelas seguintes autoridades: a) Coordenador-Geral de Fiscalização; b) Coordenador-Geral de Administração Aduaneira; c) Superintendente da Receita Federal; d) Delegado da Receita Federal etc;

3. do MPF conterão: a) a numeração de identificação e controle, composta de dezessete dígitos; b) os dados identificadores do sujeito passivo; c) a natureza do procedimento fiscal a ser executado; d) o prazo para a realização do procedimento fiscal; e) o nome e a matrícula do AFRF responsável pela execução do mandado etc;

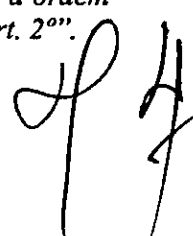
4. o MPF indicará, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência), podendo ser fixado o período de apuração correspondente etc;

5. o MPF (para fiscalização) terá prazo máximo de validade de 120 (cento e vinte) dias, podendo ser prorrogado pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, mediante emissão de MPF Complementar;

6. o MPF se extingue pela conclusão do procedimento fiscal ou pelo decurso do prazo, sendo que, nessa segunda hipótese, na emissão de novo MPF não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do MPF extinto.

Alegou a recorrente que a fiscalização levada a efeito pela Receita Federal deixou de observar as normas emanadas da referida portaria, uma vez que: 1. do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF-F emitido em 26/07/00, com validade até 23/11/00, somente tomou ciência em 08/08/00; 2. do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar – MPF-C emitido em 22/11/00, com validade até 22/03/01, somente tomou ciência em 29/11/00; 3. do MPF-C emitido em 23/03/01, com validade até 21/07/01, somente tomou ciência em 09/04/01; e 4. do MPF-C emitido em 19/07/01, com validade até 18/08/01, somente tomou ciência em 20/07/01.

Sustenta o sujeito passivo que “admitir a continuidade do trabalho fiscalizatório, sem que seja, de imediato, dada ciência ao contribuinte, é o mesmo que aceitar a fiscalização por Agentes Fiscais sem a ordem específica, o que é vedado pela Portaria nº 1.265/99, em seu art. 2º”.



Não tem razão a recorrente.

Como já salientado, o Mandado de Procedimento Fiscal criado pelo aludido ato administrativo visa primordialmente informar ao contribuinte que o procedimento fiscal que estiver sendo executado por auditor-fiscal é de conhecimento da Administração Tributária e por ela foi autorizado.

A ciência tardia das prorrogações dos mandados de procedimento de fiscalização não trouxe qualquer insegurança para o contribuinte fiscalizado, bastando se observar a cronologia das prorrogações para se concluir que os trabalhos de fiscalização tinham o consentimento da Senhora Delegada da Receita Federal em Santo André (SP).

E mais: ainda que os MPF-C somente tivessem sido emitidos após extinto o MPF-F, por decurso de prazo, não haveria que se falar em vício ou nulidade, uma vez que a emissão do MPF-C supre a finalidade do referido ato administrativo, qual seja, a de que o agente fiscal seja autorizado a prosseguir os trabalhos de fiscalização já iniciados.

A prevalecer o entendimento do sujeito passivo, aí sim, teríamos que admitir que eventual inobservância de uma norma infra-legal (Portaria SRF nº 1265/99) teria o condão de gerar nulidades no procedimento, assim entendido o caminho para consecução do ato do lançamento, a chamada fase meramente fiscalizatória.

Ocorre que é matéria reservada à lei o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, assim entendido tanto a fase do procedimento (preparatório do ato do lançamento), quanto a fase do processo (iniciada com a impugnação do lançamento).

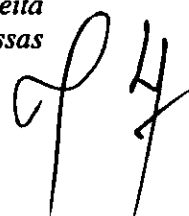
No âmbito federal, é o Decreto nº 70.235/72, lei em sentido material, que regula a matéria, dispondo inclusive de capítulo próprio relativo ao tema das nulidades.

Estabelece o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 as duas hipóteses de nulidades passíveis de serem declaradas pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade: I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No âmbito do procedimento, em princípio, é válido todo e qualquer ato praticado por Auditor-Fiscal da Receita Federal, em exercício nas Divisões de Fiscalização e integrante de Equipe de Fiscalização, não havendo que se falar em pessoa incompetente.

Nesse sentido, reafirma a recente Medida Provisória nº 46/2002 a competência privativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal para executar procedimentos de fiscalização, bem assim, constituir, mediante lançamento, crédito tributário em favor da União (art. 6º, I, "a" e "c").

Assim, na hipótese de MPF-F ou MPF-C tardiamente cientificado ao contribuinte, que seja do conhecimento do Delegado da Receita Federal ou do Chefe de Divisão de Fiscalização, e que essas



autoridades administrativas não tenham sequer suscitado eventual incompetência do agente fiscal, revela-se absolutamente despropositado, data venia, o entendimento, de julgador de primeiro ou de segundo grau, que vier a acolher tese no sentido da incompetência do AFRF, uma vez que própria Administração Tributária, por meio de autoridade administrativa, teria ratificado essa competência.

Nos presentes autos, frise-se também, não há que se cogitar de eventual preterição do direito de defesa do contribuinte, seja porque por ele não suscitada, seja porque a referida ciência tardia do MPF-F ou dos MPF-C não lhe acarretou qualquer insegurança quanto à validade da fiscalização que lhe foi imposta.

Qualquer outra interpretação da comentada portaria, que não seja a teleológica, pode gerar graves prejuízos para o Erário Público e ir de encontro aos princípios constitucionais do interesse público e da justiça fiscal, além de ferir o princípio de direito de que a nulidade, salvo se absoluta, não deve ser declarada se a parte interessada não demonstrar a existência de prejuízo, uma vez que esse é da essência daquela.

Por fim, ressalto que compete exclusivamente à autoridade administrativa verificar eventual inobservância de norma de controle administrativo e promover a sua apuração imediata, mediante sindicância ou processo administrativo disciplinar, nos termos da Lei nº 8.212, de 11 de dezembro de 1990."

Pelo exposto, não se sustenta a alegação de nulidade do auto de infração motivada por vícios na execução do Mandado de Procedimento Fiscal.

Rejeito, também, a preliminar nulidade com base em cerceamento do direito de defesa, por não ter ocorrido nenhuma das hipóteses de nulidade do lançamento elencadas de forma expressa no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Pela análise dos autos, nas razões de impugnação e recurso, percebe-se que a empresa entendeu perfeitamente a infração que lhe estava sendo imputada, demonstrando conhecer os fatos descritos no auto de infração, rebatendo a matéria ali constante, não sendo a incongruência na instrução processual apontada pela recorrente motivadora do cerceamento do direito de defesa, não acontecendo, portanto, a inobservância dos preceitos da Lei nº 9.784/99, que é uma lei de regra geral procedimental que de forma alguma revogou os ditames do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal.

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

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

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

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

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

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

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

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

(Omissis)

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

(Omissis)

Do nosso ângulo de visão interessa, sim, distinguir as normas que prevêem e regulam a obrigação tributária especificamente considerada, das normas que, não respeitando diretamente a estrutura e dinâmica daquele vínculo, regulam situações jurídicas que em relação a ele desempenham uma função instrumental. As primeiras, que constituem o núcleo do Direito

Tributário, são as normas materiais, as segundas, as normas instrumentais. Com este sentido, a classificação identifica-se com a tradicional dicotomia traçada pela doutrina alemã entre o Direito Tributário material e o Direito Tributário formal, com a vantagem de, substituindo este último adjetivo, não lhes atribuir natureza procedimental ou processual sem uma mais desenvolvida investigação.

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

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

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

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

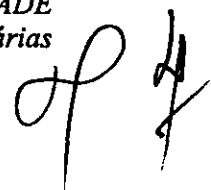
Cristalino que os procedimentos de fiscalização e seleção de contribuintes, ampliados pela Lei Complementar nº 105 e Lei nº 10.174/2001, principalmente quanto ao sigilo bancário, podem ser aplicados retroativamente.

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

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

"Acórdão n.º: 105-14.350

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS FORMALIZADA A PARTIR DA OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES RELATIVAS À ARRECADAÇÃO DA CPMF - LEIS Nº 9.311, DE 1996 E 10.174, DE 2001 - RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ARTIGO 144, § 1º, do CTN, as leis tributárias



procedimentais ou formais têm aplicação imediata, alcançando fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição, enquanto não alcançados pela decadência. Configura omissão de receita, os recursos pertencentes à pessoa jurídica, depositados em contas bancárias mantidas à margem da escrituração, ainda que em nome de interpostas pessoas, em relação aos quais o contribuinte não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações. Conforme previsão contida no inciso II, do artigo 47, da Lei nº 8.981, de 1995, o lucro da pessoa jurídica será arbitrado, se a sua escrituração contiver vícios que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária. Aplica-se, no lançamento de ofício, a multa prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, sobre os fatos descritos no auto de infração que se ajustam à hipótese nele preconizada.

Acórdão 107-07744 e 107-07735

(Omissis)

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

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

(Omissis)

Acórdão 107-07754

(Omissis)

INFORMAÇÕES AO FISCO. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO.

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

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

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

Em relação à preliminar de decadência, é necessário primeiramente que seja julgada a imposição da multa qualificada de 150% pela ocorrência de dolo, fraude ou

simulação, porque o termo inicial para contagem do prazo de decadencial nesses casos é deslocado para o artigo 173 do CTN.

O autuante justifica a imposição da multa qualificada com os fundamentos a seguir, descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 272/285:

"O contribuinte teve valores creditados em suas contas correntes e, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tais valores devem, por determinação legal, ser considerados omissão de receita e perfazem a quantia de R\$ 3.714.253,41. Estes valores não foram informados em Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica e nem nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e o contribuinte não recolheu o Imposto de Renda e contribuições devidos. Ao proceder desta forma o contribuinte incorreu em sonegação fiscal, conforme definido no art. 71 da Lei nº 4.502/64."

Pela análise dos autos, vejo que não ficou caracterizada a situação de conduta dolosa praticada pela empresa que motivasse a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150%. O fato apurado teve por base a utilização de presunção legal, uma prova indireta, relativa à omissão de receitas por falta de comprovação da origem dos depósitos em conta-corrente bancária da autuada, constante do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que por ser uma presunção não pode sustentar a aplicação da multa exacerbada.

A imposição da multa qualificada de 150% depende de procedimento adotado pelo Fisco que identifique e comprove a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se sustentando no caso de lançamento fundamentado em presunção relativa. O ônus da prova, quando da imposição de penalidades pela constatação de dolo, fraude ou simulação, cabe a quem alega, à Fazenda Pública.

Paulo Celso B. Bonilha, em seu livro *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, pág. 76, 2ª Edição, Editora Dialética, afirma ao tratar de ônus da prova:

"Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda funda-se na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda o ônus de comprovar a sua existência. Esse é o teor da conclusão de Tesouro, que extrai da relação substancial a regra processual da carga da prova, "in verbis":

"No processo tributário, a prova deve resultar do fato em que é fundamentado o provimento (nos limites, obviamente, nos quais o recorrente contestou tal ou quais fatos); se o fato não resulta provado, o provimento é infundado e, portanto, deve ser anulado: essa regra substancial, da qual descende a regra processual do ônus da prova a cargo da Fazenda."

As infrações tributárias podem ser classificadas conforme a participação subjetiva do agente, sendo definidas como subjetivas ou objetivas. As infrações subjetivas são aquelas em que para ficar caracterizado o que exige a lei deve ser provado que o autor do ilícito tenha agido com dolo ou culpa.

Paulo de Barros Carvalho, em seu livro Curso de Direito Tributário, 14ª edição, às pág. 510/511, conclui o seguinte quanto ao ônus da prova no caso de constatação de dolo fraude ou simulação pelo Fisco:

"O discríme entre infrações objetivas e subjetivas abre espaço a larga aplicação prática. Tratando-se da primeira, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentrar razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado de antijurídico, descaracterizando-o em qualquer de seus elementos constituintes. Cabe-lhe a prova, com todas as dificuldades que lhe são inerentes. Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na compostura do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexos entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente.

As dificuldades a que nos reportamos, sejam as experimentadas pelo sujeito passivo, no caso de impugnar pretensões punitivas por ilícitos de natureza objetiva, sejam aquelas outras que os funcionários da fiscalização tributária enfrentam para certificar a infração subjetiva, nem sempre são adequadamente suplantadas. Nos autos de infração, o agente limita-se a circunscrever os caracteres fácticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposos da conduta do administrado. Isto não basta. Há de provar, de maneira inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico, com a mesma evidência com que demonstra a integração material da ocorrência fáctica.

É justamente por tais argumentos que as presunções não devem ter admissibilidade no que tange às infrações subjetivas. O dolo e a culpa não se presumem, provam-se." (grifo nosso)

Portanto, no caso de dolo, fraude ou simulação, a imputação de penalidades pelo Fisco necessita que estas ocorrências sejam provadas, independentemente da apuração da infração fiscal, sendo incabível como meio de prova para a imposição da multa qualificada a utilização de presunções, índices e ficções.

Afastada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, tem esta E. Câmara 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 arrecadatários 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 quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

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

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

(Omissis)."

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

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

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, 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 quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário." (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênica 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 essa contribuição 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".

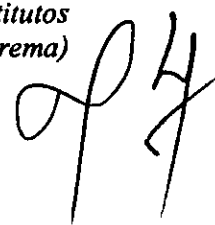
Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devam ser veiculadas por meio de lei complementar.

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

O que, porém, temos 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 abstracto 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.

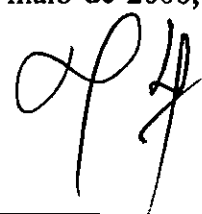
Nesse sentido, os artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

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 e do PIS para os fatos geradores acontecidos até 31 de maio de 2000, pois a ciência do auto de infração pela contribuinte ocorreu em 08 de junho de 2005, fls. 247, mais de cinco anos, portanto.

Acolhida pela maioria dos membros desta Câmara a preliminar de decadência também para a CSL e a COFINS para os fatos geradores ocorridos até 31 de maio de 2000,



passo a análise do mérito da exigência remanescente no período compreendido entre 01 de junho de 2000 a 31 de dezembro de 2000.

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 comparado o somatório dos depósitos bancários com o total das receitas por ela escriturada, tributando a diferença encontrada.

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.

Não têm cabimento também os questionamentos apresentados pela empresa a respeito dos lançamentos do PIS e da COFINS e da possibilidade de compensação de prejuízos fiscais e bases negativas da CSL sem o limite de 30% da base apurada.

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.

Não foram trazidos à colação documentos para sustentar as alegações apresentadas pela recorrente, não comprovando a empresa a efetividade da operação de venda de ações para sua coligada. 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.

Quanto à questão do limite de compensação em 30% da base de cálculo do IRPJ e da CSL, vejo que a argumentação apresentada destoa do que consta dos autos, porque a exigência fiscal consta caracterizada por omissão de receitas nos anos-calendário de 1999 e 2000 e não a compensação indevida de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSL.

Em seu lançamento, o Fisco após constatar a omissão de receitas no período de 1999 compensou-a com os prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSL existentes, fls. 270/271 do Auto de Infração e fls. 283/284 do Termo de Verificação Fiscal, cientificando a empresa para redução dos valores a compensar perante a União. Já no ano-calendário de 2000, por ter a pessoa jurídica optado pela tributação pelo Lucro Presumido, este procedimento deixou de ser adotado.

As alegações apresentadas pelo recorrente a respeito da inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora, da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, do alargamento do campo de incidência do PIS e da COFINS previsto nas Leis nº 9.715/98 e 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 a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102, III, da Constituição Federal, *verbis*:



"Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

(Omissis)

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

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

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

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

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

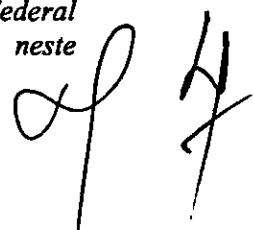
"17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado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

(Omissis)

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

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

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



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

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

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

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

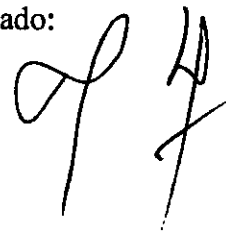
Recurso, também, ao testemunho do Prof. Hugo de Brito Machado para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do STF:

"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 n.º 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 (n.º 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 n.º 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 n.º 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.

Quanto à multa de ofício de 75%, exigida com base o art. 44 da Lei n.º 9.430/96, é perfeitamente aplicável ao fato apurado, haja vista a constatação pelo Fisco de irregularidades tributárias, não se adequando aqui o conceito de Confisco estampado no artigo 150 da Constituição Federal, que trata desta situação apenas no caso de tributos.

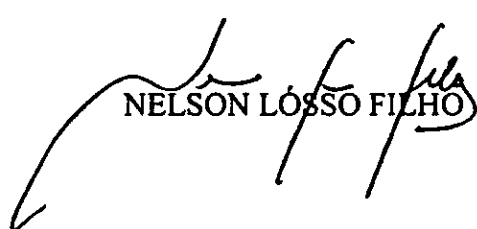
Lançamentos Decorrentes:

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, em que foi dado provimento parcial ao recurso.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% e, por decorrência, acolher a preliminar de decadência do IRPJ e do PIS para os fatos geradores acontecidos até 31/05/2000.

Sala das Sessões-DF, em 21 de setembro de 2006.


NELSON LÓSSO FILHO 

Voto Vencedor

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Redatora Designada

Inicialmente, cumpre-me esclarecer que o Voto-Vencedor aborda apenas a parte em que ficou vencido o voto do Ilustre Relator, qual seja, para reconhecer a decadência para as competências até 31/05/2000, também em relação à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (e não apenas ao PIS e ao IRPJ, já contemplada no voto do D. Relator), em razão da aplicação do mesmo prazo decadencial – de 05 anos - para ambas as contribuições.

No que tange ao prazo decadencial aplicável à COFINS e à CSLL, a reflexão necessária para o deslinde da questão foi muito bem exposta no voto da saudosa Conselheira Tânia Koetz Moreira, por ocasião da prolação do Acórdão nº 108-06.992, cujo trecho abaixo transcrito demonstra seu raciocínio:

“A regra geral de decadência, no sistema tributário brasileiro, está definida no artigo 173 do Código Tributário Nacional, da seguinte forma:

‘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’.

A Lei nº 8.212/91, tratando especificamente da Seguridade Social, introduziu prazo maior de decadência, mantendo termo a quo idêntico ao do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido feito o lançamento ou a data da decisão anulatória, quando presente vício formal).

Poder-se-ia argumentar que à lei ordinária não caberia introduzir ou modificar regra de decadência tributária, matéria reservada à lei complementar, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição Federal. Todavia, a discussão acerca da constitucionalidade de lei extrapola a competência atribuída aos órgãos administrativos, e não cabe aqui examiná-la.

Portanto, abstraindo-se a questão da constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, deve-se concluir que, para as contribuições submetidas à regra nele estipulada, aquele prazo que, pelo artigo 173 do CTN é de cinco anos, passa a ser de dez anos. O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 trata do mesmo instituto tratado no artigo 173 do CTN, impondo-lhe prazo mais dilatado.



Todavia, é ponto já pacificado, tanto na jurisprudência administrativa quanto na judicial, que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, prevalece o preceito contido no artigo 150 do mesmo Código Tributário Nacional, cujo parágrafo 4º estabelece que se considera homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

É também unânime o entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro inclui-se entre as exações cujo lançamento se dá por homologação. Assim sendo, na data da ocorrência do fato gerador (antes, portanto, de iniciar-se a contagem do prazo de que tratam o artigo 173 do CTN ou o artigo 45 da Lei n.º 8.212/91), iniciou-se o prazo do artigo 150, § 4º, do CTN. Transcorridos daí cinco anos, sem que a Fazenda Pública se manifeste, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

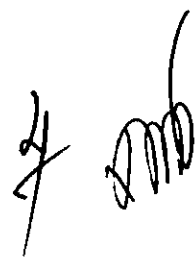
Da mesma forma como não se pode ler o artigo 173 do CTN isoladamente, sem atentar-se para a regra excepcional do artigo 150, também o artigo 45 da Lei n.º 8.212/91 não pode ser lido ou aplicado abstraindo-se as demais regras do sistema tributário. Ao contrário, sua interpretação há que ser sistemática, única forma de torná-la coerente e harmoniosa com a lei que lhe é hierarquicamente superior.

Note-se que a homologação do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, se dá em cinco anos contados do fato gerador, se a lei não fixar prazo diverso. Ora, a Lei n.º 8.212/91 não fixa qualquer prazo para homologação de lançamento, no caso das contribuições para a Seguridade Social. Deve prevalecer, portanto, aquele do artigo 150 do CTN, salvo na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese expressamente excepcionada na parte final de seu parágrafo 4º. Ocorrida essa hipótese, volta-se à regra geral do instituto da decadência, ou seja, a do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para os tributos em geral, e a do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, para as contribuições aí abrangidas.

Em assim sendo, o lançamento sob exame, alcançando o período de dezembro de 1991 a dezembro de 1994, foi efetuado quando já transcorrido o prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de vez que o auto de infração foi lavrado apenas em 19/12/2000."

Ainda, corroborando a argumentação acima exposta, frise-se o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em diversas oportunidades manifestou-se no sentido de que, tanto para a COFINS como para a CSLL, o prazo decadencial aplicável é aquele previsto no artigo 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, cinco anos, conforme demonstram as ementas abaixo transcritas:

"CSLL – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Desta forma, a



contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com esta lei nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no § 4º do seu art. 150. Por outro lado, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Expirado o prazo de cinco anos sem que a autoridade fazendária se tenha pronunciado, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. A ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade não exercida pelo sujeito passivo, do qual pode resultar ou não o recolhimento do tributo.” (Recurso Especial nº 108-129.376, Acórdão nº CSRF/01-05.533, Sessão de 19.07.06)

“COFINS - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - 1) A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) tem a natureza de tributo sujeito à homologação, uma vez que compete ao contribuinte a obrigação de pagar a contribuição, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinando a matéria tributável, calculando e, por fim, pagando o montante devido, se desse procedimento houver contribuição a ser paga. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado poderia ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN, art. 150, § 4º). 2) – A COFINS, dada sua natureza tributária, está sujeita ao prazo decadencial estabelecido no Código Tributário Nacional, lei complementar competente para, nos termos do artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, dispor sobre a decadência tributária. 3) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado, em 24/09/2001, após a fluência do prazo de cinco anos contados da data dos fatos geradores referentes aos meses de abril a dezembro de 1992, operou-se a caducidade do direito de a Fazenda Nacional lançar a contribuição. Recurso Especial negado.” (Recurso Especial nº 103-129.507, Acórdão CSRF/01-05.203, Sessão de 14.03.05)

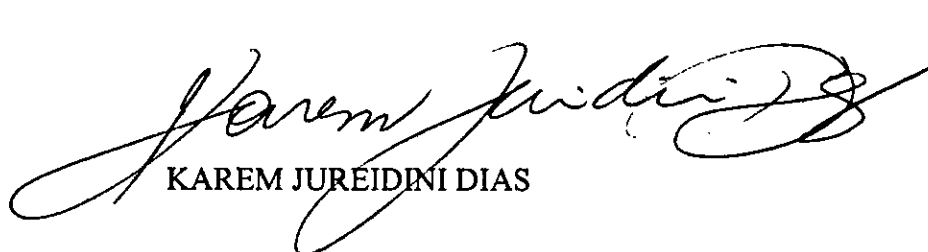
No mesmo sentido o julgamento do Recurso nº 105-135.592, também pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na sessão de 02.06.2006, que expressamente afastou para o tributo sujeito a lançado por homologação a aplicação do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que determina a aplicação do prazo de 10 anos para contribuições sociais, reconhecendo a supremacia do Código Tributário Nacional nesta matéria, ou seja, a aplicabilidade do prazo decadencial de 05 anos para todos os tributos (inclusive, portanto, as contribuições sociais), *verbis*:

“CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS (CSLL E COFINS). LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. As contribuições sociais são tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da

regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável à hipótese dos autos o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária das contribuições sociais assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, 'b', da Constituição Federal.” (Recurso nº 105-135.592, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais)

Pelo exposto, voto para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso, para que seja reconhecida a decadência, também, da COFINS e da CSLL constituídas por meio do lançamento ora em análise, em relação a fatos geradores ocorridos até 31/05/2000, posto que a ciência do lançamento se deu, apenas, em 08/06/2005.

Sala das Sessões-DF, em 21 de setembro de 2006.


KAREM JUREIDINI DIAS

4