



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Clas

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Recurso nº : 145714
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex(s). 1999 a 2003
Recorrente : EMERSON CESAR ZABLOSKI - ME
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ – FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 20 DE SETEMBRO DE 2006.
Acórdão nº : 107-08.729

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – PIS. A contribuição ao PIS não está entre aquelas elencadas na Lei 8.212/91, sendo o seu prazo decadencial regulado pelo Código Tributário Nacional. Conforme o estabelecido no § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o prazo decadencial é regido pelo art. 173 e inciso I do CTN, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito tributário poderia ser lançado.

CONTRIBUIÇÕES – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – DECADÊNCIA – ART. 150 e 173 DO CTN – APLICAÇÃO – Tendo a Suprema Corte, de forma reiterada, proclamado a natureza tributária das contribuições de seguridade social, determinando, pois, em matéria de decadência, a lei e o direito aplicável, por força do que dispõe o art. 146, III, b da Constituição Federal, aplicam-se as regras do CTN em detrimento das dispostas na Lei Ordinária 8.212/91. Interpretação mitigada do disposto na Portaria MF 103/02, isto em face do disposto na Lei 9.784/99 que manda o julgador, na solução da lide, atuar conforme a lei e o Direito.

COMPETÊNCIA PARA O LANÇAMENTO. O lançamento é privativo da autoridade administrativa, investida dessa competência, que é exclusiva do Auditor Fiscal da Receita Federal, conforme art. 142 do CTN, Lei nº 2.354/54, Decreto nº 2.225/85 e art. 6º da Lei nº 10.593/2002.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. Cabe o arbitramento do lucro, com fundamento no art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981/95, na situação em que a contribuinte regularmente intimada a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, deixa de apresentá-los.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.0002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

PENALIDADE - MULTA QUALIFICADA. Estão presentes os pressupostos legais para imposição da multa de que trata o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplica-se às exigências reflexas, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMERSON CESAR ZABLOSKI ME.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e de pedido de diligência, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao PIS até fatos geradores de novembro de 1998, e por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação à COFINS até 11/98 e da CSLL até 09/98, vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima e Albertina Silva Santos de Lima. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 29 JAN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, RENATA SUCUPIRA DUARTE, HUGO CORREIA SOTERO e NILTON PÊSS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

Recurso nº : 145714
Recorrente : EMERSON CESAR ZABLOSKI - ME

RELATÓRIO

I – DA AUTUAÇÃO

Trata o presente processo, de auto de infração, que resultou na exigência do IRPJ dos anos-calendário de 1998 a 2002 e contribuições decorrentes (CSLL, PIS, COFINS). A ciência do auto de infração foi dada a 13.12.2004. Foi aplicada multa de 150%.

A infração foi descrita como omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários não contabilizados e cuja origem não foi comprovada, mediante documentação hábil e idônea. Foram infringidos os art. 27, inciso I, e 42 da Lei nº 9.430/96 e arts. 532 e 537 do RIR/99.

O lucro foi arbitrado, porque a contribuinte foi intimada a apresentar os livros e documentos de sua escrituração e deixou de apresentá-los, com enquadramento legal até 31.03.99, no art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981/95 e a partir de 01.04.99, no art. 530, inciso III do RIR/99.

Consta no Relatório da atividade fiscal, parte integrante do auto de infração, as seguintes informações:

a) A expedição do MPF decorreu de requisição da Justiça Federal, conforme documentos de fls. 89-96;

b) Ao procurar a contribuinte para dar ciência do início da ação fiscal, a fiscalização constatou que no endereço da empresa, existia de outro estabelecimento que não possuía qualquer vínculo com o titular da fiscalizada e foi informada de que a empresa EMERSON CESAR ZABLOSKI havia fechado há alguns



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43

Acórdão nº : 107-08.729

anos e que o proprietário, Sr. Emerson César Zabloski, trabalhava no Supermercado Zabloski, na esquina daquele mesmo quarteirão. Localizado o Sr. Emerson e esclarecido do início da ação fiscal, o mesmo recusou-se a assinar o termo de início. Foi lavrada Declaração de recusa, fls. 121, e posteriormente foi encaminhado, pelos correios, o MPF, o termo de início da ação fiscal e cópia da Declaração de recusa. A contribuinte foi intimada a apresentar cópia dos atos constitutivos e alterações, Livros Caixa ou Diário e Razão, Livros de Saída, Apuração do ICMS e eventuais livros auxiliares de escrituração, os extratos de contas correntes bancárias e de aplicações financeiras do período examinado (fls. 120);

c) Regularmente intimada, a contribuinte não atendeu à intimação e tampouco solicitou qualquer informação ou esclarecimento adicional que pudesse demonstrar algum interesse no atendimento;

d) A quebra do sigilo bancário foi formalizada pela Justiça Federal em 08.10.2004 (fls. 99-104);

e) Foi pedido ao Banco do Estado de Santa Catarina, os extratos bancários. De posse dos extratos se constatou que a empresa movimentou recursos da ordem de R\$ 7 milhões, por meio de 20 contas diferentes, com maior concentração da movimentação nos anos de 1998 e 1999, revelando de início incompatibilidade com as declarações de inatividade entregues à Receita Federal.

f) A contribuinte foi intimada, a esclarecer a origem dos recursos de valor superior a R\$ 500,00 (fls. 123-157) e também foi reiterada a intimação para apresentação dos livros contábeis e fiscais, com o objetivo de se aferir a regular contabilização dos recursos movimentado. A contribuinte não atendeu à intimação;

g) Concluiu a fiscalização que ficou caracterizada a omissão de receitas relativos a depósitos bancários de origem não comprovada, e arbitrou o lucro com base na alíquota de 9,6% (atividade cadastrada como minimercado);

h) A multa qualificada (art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96) foi aplicada porque a contribuinte apresentou ao longo de 5 anos, declaração simplificada na situação de inativa, movimentando no período R\$ 7 milhões por meio de 20 contas bancárias, e que embora tenha sido baixada no fisco estadual, não o fez junto ao fisco



Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

federal, e que sua conduta indica que não teria sentido manter seu CNPJ ativo ao longo de todos esses anos, a não ser que tencionasse, de forma deliberada, servir-se dele única e exclusivamente para credencia-la a movimentar contas bancárias e que essa seria uma prática reiterada, consciente e premeditada e que sua intenção foi a de eximir-se totalmente do pagamento de tributos. Concluiu que a conduta da contribuinte configura, em tese, intuito de fraude.

II – DA IMPUGNAÇÃO E DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A contribuinte questionou a competência do AFRF para o lançamento do crédito tributário, a decadência em relação às exigências dos anos-calendário de 1998 e 1999, a multa de ofício, o arbitramento do lucro, a apuração do crédito tributário por falta de análise dos extratos e requer que sejam requisitadas ao BESC, informações sobre suas contas bancárias (fls. 565).

Afirma que a única conta bancária de sua movimentação e titularidade é a de nº 012.258-0, sendo que as demais contas relacionadas são transitórias, abertas pela própria instituição financeira e destinavam-se tão somente a contabilização de operações de desconto de cheques pré-datados recebidos pela empresa, sendo que o valor líquido era creditado na conta, sendo que a conta dita pelos auditores, como sendo de movimentação também da impugnante, permanecia com valores negativos até o pagamento dos cheques descontados.

A TJ considerou que ocorreu a decadência do direito da Fazenda Nacional lançar os fatos geradores do IRPJ, somente dos 3 primeiros trimestres de 1998, com base no art. 173, inciso I, do CTN, uma vez que considerou que foi constatada a atitude dolosa da contribuinte e que além disso a empresa nada recolheu de tributos. Em relação aos demais lançamentos, concluiu que não ocorreu a decadência, pois, se filia à tese dos 10 anos. Discordou dos demais argumentos da contribuinte.

III – DO RECURSO VOLUNTÁRIO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

A decisão de primeira instância foi dada em 31.03.2005 e o recurso foi apresentado em 15.04.2005. Conforme informação da autoridade administrativa houve arrolamento de bens, no processo nº 10.925.002608/2004-32.

Argüi a preliminar de decadência, em relação ao quarto trimestre de 1998 para o IRPJ, porque o lançamento deveria ser feito ao final do trimestre e, para o PIS, COFINS e CSLL, porque entende que o art. 173, inciso I do CTN prevalece sobre o art. 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, por ter força de Lei Complementar e porque compete à Receita Federal apurar essas contribuições e não a Seguridade Social. Também argüi que caso seja reconhecida que a apuração e constituição dessas contribuições é de competência da Seguridade Social, que, então, seja anulada a constituição dessas exigências.

Pede que o procedimento seja anulado ante a falta de competência dos auditores fiscais para efetuar o lançamento, exigir tributos, aplicar multas, conforme item 2.1. de seu recurso.

Alega que com base no art. 2º e 3º da Portaria SRF 1.265/99, a fiscalização é um procedimento fiscal que somente poderá ser iniciado após ordem da autoridade competente, denominada, MPF, que deve conter vários elementos, definidos no art. 7º, sem os quais não terá validade, entre os quais, deve conter a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência) e que, no MPF-F, constante dos autos há determinação específica para que os auditores fiscais fiscalizem.

Com base no art. 3º da Portaria diz que o procedimento de fiscalização, nada mais é do que a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, se estas estão corretas e se for constatada alguma irregularidade, esta deve ser objeto de relatório e auto de fiscalização, não cabendo aos auditores que efetuaram a fiscalização, a lavratura do auto de infração e a notificação para pagamento do tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

Conclui que a ordem emanada pela autoridade competente foi tão somente para fiscalização e por essa razão não tinham os auditores fiscais, competência para atuarem como lançadores e lavrarem o auto de infração, sendo, portanto, o ato nulo.

Pede a anulação do acórdão recorrido, para que a 3ª. Turma de Julgamento providencie a coleta da prova requerida na impugnação.

Em relação a esse argumento afirma que a única conta corrente bancária de sua movimentação e titularidade é a conta nº 012.258-0, sendo que as demais contas mencionadas são contas transitórias, abertas pela própria instituição financeira e destinavam-se tão somente à contabilização de operações de "desconto" de cheques pré-datados recebidos pela impugnante, sendo que o valor líquido da operação era creditado na conta, sendo que a conta dita pelos auditores como sendo de movimentação também da impugnante, permanecia com valores negativos até o pagamento dos cheques "descontados". Diz que esses fatos eram facilmente constatáveis junto à instituição financeira e que a própria transitoriedade da conta e o pequeno número de transações revelam este fato e que não seria crível e regular que uma empresa mantivesse tamanho número de contas em uma mesma instituição financeira.

Requer dentro das regras constitucionais de ampla defesa, em cumprimento ao disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.225/72, e cumprindo-se por inteiro as disposições referentes à quebra do sigilo bancário, seja requisitado ao BESC, as informações sobre as transações efetivadas e efetuadas nas contas bancárias citadas pela fiscalização. Reforça que essa produção de provas demonstraria o erro cometido pelos agentes públicos, não só na análise dos documentos, como também na forma desta análise e que ao deixar de apreciar seu pedido.

Em relação ao mérito, afirma que os auditores fiscais, com poderes para acesso e prática de ações tendentes a verificar a origem de todas as ações tendentes a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43

Acórdão nº : 107-08.729

verificar a origem e licitude de lançamentos e operações financeiras, que a quebra de sigilo com autorização judicial proporcionou, limitaram-se a juntar aos autos, cópias dos extratos bancários e cópia de cheques de terceiros, e somando valores aleatórios, chegaram à absurda movimentação financeira descrita, mas, que deixaram de efetuar completa verificação e análise dos extratos acostados, e que nem mesmo perquiriram a administração do banco sobre os fatos. Afirma que os auditores fiscais limitaram-se a somar valores, sem ao menos cruzar as contas, sem ao menos verificar do que se tratava, se eram lançamentos a débito ou a crédito e que a existência de diversas contas com pequeno número de operações era fato que levaria qualquer pessoa a investigar a fundo os fatos.

Quanto ao arbitramento do lucro, afirma ser medida extrema e que é imprescindível por parte do fisco, a abertura formal de prazo para apresentação da documentação, em obediência ao devido processo legal. Afirma que foi desatendido o disposto no art. 148 do CTN, pois, caberia aos autuantes, o ônus da prova de haver procedido anteriormente à constituição da dívida fiscal, a instauração de processo regular de arbitramento exigível. Cita doutrina.

Acrescenta que o arbitramento como efetuado se choca também com o § 6º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, que trata das regras para tributação dos acréscimos patrimoniais e dos sinais exteriores de riqueza e cujo parágrafo citado dispõe que qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favoreça o contribuinte.

Argüi que a forma que a autoridade fiscal aplicou não é a forma mais favorável ao contribuinte, mas, sim a que, embora sem amparo legal, e aplicada com base exclusivamente em presunção subjetiva da autoridade lançadora é favorável, exclusivamente ao fisco. Com base no § 2º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, conclui que se tratando de tributação diferenciada em que os lucros são arbitrados pela autoridade lançadora, a legislação de regência definiu regras específicas para o exercício desse arbitramento não havendo, pois, que se falar em presunção de lucro presumido e que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

autoridade fiscal deve efetuar o lançamento em obediência à legislação por ser ato vinculado nos termos do art. 3º e 142 do CTN.

Discorda da aplicação das multas de 75% (*sic*) e de 150%, por serem ilegais e porque devem acompanhar todo o lançamento tributário.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.0002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

VOTO VENCIDO

Conselheira - ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Em relação à alegação da contribuinte de que o acórdão é nulo, porque não teria sido apreciado seu pedido de requisição de informações ao BESC sobre as transações relacionadas com as contas bancárias citadas pela fiscalização, entendo que a mesma não procede, pois, esse argumento consta do relatório e a TJ considerou que se a contribuinte entendesse que a instituição financeira poderia apresentar algum esclarecimento, poderia ter tomado essa providência, pois o ônus da prova por presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 é da contribuinte. Logo, rejeito a preliminar de nulidade do acórdão.

Pelas mesmas razões, não acato seu pedido de requisição de informações ao BESC sobre as transações relativas às contas bancárias, pois, entendo que a contribuinte poderia ter trazido aos autos as provas que entendesse necessária à sua defesa.

A recorrente pede que o procedimento seja anulado ante a falta de competência dos auditores fiscais para efetuar o lançamento, exigir tributos, e aplicar multas, pois pela Portaria SRF nº 1.265/99, somente teriam competência para fiscalizar, mas, não para lançar.

Não assiste razão à interessada, posto que a mencionada Portaria dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, entretanto, não trata da competência para fazer o lançamento.

Sobre competência para fazer o lançamento, deve-se lembrar do disposto no art. 142 do CTN, na Lei nº 2.354/54, Decreto nº 2.225/85 e art. 6º da Lei nº 10.593/2002. Da leitura desses dispositivos legais se conclui que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa, investida dessa competência, que é exclusiva do Auditor Fiscal da Receita Federal. Não há acusação de que o servidor que fez o lançamento não seja Auditor Fiscal da Receita Federal.

Portanto, deve ser rejeitada essa preliminar.

Em relação à arguição da preliminar de decadência, para o IRPJ do quarto trimestre do ano-calendário de 1998 (para os trimestres anteriores a Turma Julgadora acatou a preliminar de decadência) e do ano-calendário de 1999, conforme demonstrativos de fls. 525 a 528, foi apurado pelo Lucro Real trimestral. Logo, ocorreram os fatos geradores trimestrais em 31.12.98, 31.03.99, 30.06.99, 30.09.99 e 31.12.99. A ciência dos autos se deu em 28.09.2004. Foi aplicada a multa de 150%. A CSLL acompanha a apuração trimestral. Para o PIS e COFINS, no ano de 1999, os fatos geradores ocorreram mensalmente de 28.02.99 a 31.12.99 e mensalmente até 12/98, em relação ao ano-calendário de 1998.

No lançamento por homologação, segundo o § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o prazo decadencial é regido pelo art. 173 do CTN, e é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito tributário poderia ser lançado.

Logo, deve ser apreciado se está comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

A multa qualificada (art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96) foi aplicada, segundo a fiscalização, porque a contribuinte apresentou ao longo de 5 anos, declaração simplificada na situação de inativa, movimentando no período R\$ 7 milhões por meio de 20 contas bancárias, e que embora tenha sido baixada no fisco estadual, não o fez junto ao fisco federal, e que sua conduta indica que não teria sentido manter seu CNPJ ativo ao longo de todos esses anos, a não ser que tencionasse, de forma deliberada, servir-se dele única e exclusivamente para credencia-la a movimentar contas bancárias e que essa seria uma prática reiterada, consciente e premeditada e que sua intenção foi a de eximir-se totalmente do pagamento de tributos. Concluiu que a conduta da contribuinte configura, em tese, intuito de fraude.

O *caput* do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, determina que, no de lançamento de ofício será aplicada multa de 150% , nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, os quais estão transcritos a seguir:

71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A empresa apresentou para todos os anos-calendário objeto da autuação, declaração de inatividade, e movimentou expressiva movimentação financeira sem que tenha sido comprovada a origem dos recursos, conforme se verá adiante. Está claro que teve o objetivo de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, enquadrando-se no conceito de evidente intuito de fraude de que trata o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, devendo o lançamento da multa qualificada ser mantido.

Assim, o lançamento relativo ao fato gerador ocorrido no último trimestre de 1998, somente poderia ter sido efetuado a partir de 01.01.1999, e tem como termo inicial para a contagem do prazo decadencial, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, que no caso, se deu em 01.01.2000.

O início da contagem deu-se em 01.01.2000, e em 28.09.2004, data da ciência do auto de infração, ainda não havia decorrido o prazo de 5 anos previsto no art. 173 do CTN, para a exigência do IRPJ. Logo, rejeito a preliminar de decadência para o fato gerador ocorrido no último trimestre de 1998 (também não ocorreu a decadência para os fatos geradores ocorridos em 1999, seja do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

Quanto às contribuições sociais, a Turma Julgadora, manteve essas exigências, sob o argumento de as regras de contagem de prazo decadencial das contribuições sociais se regem pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Discordo da Turma Julgadora em relação ao PIS, pois essa contribuição não está entre as elencadas na Lei nº 8.212/91, sendo o seu prazo decadencial regulado pelo Código Tributário Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

Logo, para o PIS decaiu o direito da Fazenda Nacional fazer o lançamento dos fatos geradores ocorridos até 11/98.

Em relação ao lançamento da CSLL e da COFINS, o lançamento deve prevalecer, posto que o prazo decadencial para lançamento dessas contribuições é de 10 anos em razão dos fundamentos tratados a seguir.

O § 4º do art. 150 do CTN dispõe que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Se nesse prazo a Fazenda Pública não se pronunciar, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Então, o próprio CTN estabelece que o prazo para a homologação pode ser fixado por lei, o que abrange a lei ordinária e não contraria o disposto no art. 146, inciso III, alínea "b", que dispõe que normas gerais em matéria de legislação tributária relativa a decadência devem ser estabelecidas por lei complementar, no caso, o CTN, que as estabeleceu.

Não há, portanto, impedimento legal para que uma lei ordinária fixe prazo maior para homologação das Contribuições Sociais.

O art. 45 da Lei nº 8.212/91, dispôs sobre o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos. Extingue-se esse direito após 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. O Título VI dessa norma dispõe sobre as fontes de financiamento da Seguridade Social e enumera as contribuições a que estão obrigadas a União, o segurado e as empresas. Dentre as contribuições a cargo das empresas, há referência às provenientes do faturamento e do lucro destinadas à Seguridade Social.

Conclui-se que deve ser rejeitada a preliminar de decadência para o lançamento da COFINS e da CSLL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

Em relação ao mérito, a contribuinte afirmou em seu recurso de que a única conta corrente bancária de sua movimentação e titularidade é a conta nº 012.258-0, e que as demais contas bancárias eram contas transitórias, que se destinavam somente à contabilização de operações "de desconto" de cheques pré-datados recebidos, e que a sua conta permanecia com valores negativos até o pagamento dos cheques descontados

A movimentação financeira das 20 contas bancárias, que totaliza para todos os anos, o valor de R\$ 7.041.442,56, é pela conta de nº 012.258-0, que a recorrente se refere como sendo aquela de sua movimentação e titularidade, que foi movimentada a maior parte dos recursos, equivalente a 97,88% desse total (R\$ 3.932.629,14 em 1998, R\$ 2.673.437,74 em 1999 e toda a movimentação dos anos de 2000 a 2002, de R\$ 286.225,00, que totaliza R\$ 6.892.291,88). As demais contas se referem aos anos de 1998 e 1999. Levando-se em conta a movimentação financeira do 4º trimestre de 1998, em diante, a movimentação das contas menores é inferior a 2% do total movimentado.

A contribuinte, não trouxe aos autos prova de que a movimentação financeira dessas contas de menor valor movimentado esteja inserida na conta nº 012.258-0, e o ônus da prova de acordo com o art. 42 da Lei nº 9.430/96 é seu.

A recorrente afirma que os auditores fiscais limitaram-se a juntar aos autos, cópias dos extratos bancários e cópia de cheques de terceiros, e somando valores aleatórios, chegaram à absurda movimentação financeira descrita, mas, que deixaram de efetuar completa verificação e análise dos extratos acostados, e que nem mesmo perquiriram a administração do banco sobre os fatos. Afirma que os auditores fiscais limitaram-se a somar valores, sem ao menos cruzar as contas, sem ao menos verificar do que se tratava, se eram lançamentos a débito ou a crédito e que a existência de diversas contas com pequeno número de operações era fato que levaria qualquer pessoa a investigar a fundo os fatos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

Em relação a essas alegações, às fls. 126 a 156, consta a relação de valores creditados nas contas correntes da contribuinte. Verifica-se que os autuantes foram criteriosos, na apuração dos créditos, porque, por exemplo, no mês de janeiro de 1998, o histórico relativo a "lib. empres." no valor de R\$ 26.000,00, não foi incluído na autuação (fls. 160), nem o crédito relativo a "Lib. TD" no valor de R\$ 47.366,46 (fls. 165), nem o crédito de R\$ 15.700,00 com o histórico de "créd. Ecc" de fls. 168, nem o crédito no valor de R\$ 26.660,05 com o histórico de "EST. FI. LCG". Também se observa que os valores dos créditos inferiores a R\$ 500,00 não foram computados na operação.

Logo, não assiste razão à recorrente quando afirma que a fiscalização somou créditos e débitos de suas contas correntes, na apuração das exigências.

Em relação ao arbitramento do lucro, a contribuinte foi intimada a apresentar os livros e documentos de sua escrituração e deixou de apresentá-los. A autoridade fiscal, com fundamento no art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981/95, arbitrou o lucro. O disposto no art. 148 do CTN, diz respeito a outra matéria, que se refere a cálculo do tributo com base ou que tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, portanto, matéria distinta do arbitramento efetuado. Quanto ao disposto no art. 6º e § 6º e da Lei nº 8.021/90, referido dispositivo diz respeito à tributação das pessoas físicas.

Portanto, a fiscalização ao arbitrar o lucro, não infringiu o disposto no art. 3º e 142 do CTN e, a apuração da omissão de receita foi realizada com a fundamentação no art. 42 da Lei nº 9.430/96, que dispõe sobre uma presunção legal, e somente a comprovação da origem dos recursos, cujo ônus lhe compete, faria prova a seu favor. Portanto, levando em conta que foi regularmente intimada, cabe à recorrente a comprovação da origem dos recursos com documentação hábil e idônea, o que não logrou efetuar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

Pelas razões expostas, oriento meu voto para rejeitar as preliminares de nulidade e o pedido de diligência, acolher a preliminar de decadência do PIS até o fato gerador de 11/98, e no mérito negar provimento ao recurso.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA



Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

VOTO VENCEDOR

Conselheiro - NATANAEL MARTINS, Relator:

Em relação ao voto vencido, discordo da relatora apenas em relação ao prazo de decadência do direito da Fazenda Nacional lançar a COFINS e a CSLL.

Com relação à contagem do prazo decadencial dessas contribuições, não obstante a posição de muitos de que não caberia a este órgão colegiado, integrante do Poder Executivo, negar aplicação a dispositivo legal em vigor, enquanto não reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, no caso em espécie, ousa dela divergir, especialmente no que se refere à aplicação do artigo 45 da pré-falada Lei nº 8.212/91, porque, como se verá, não se está aqui a simplesmente negar vigência a uma lei, mas, sim, a de aplicar a lei que especificamente deve reger a matéria.

Com efeito, para esclarecer tal discordância, mister rememorar a moderna classificação das espécies tributárias já diversas vezes exaltada pela Colenda Suprema Corte e claramente dissecada no voto proferido pelo Excelentíssimo Ministro Carlos Velloso, no julgamento do RE nº 138.284/CE, datado de 1º de julho de 1992, ou seja, posteriormente à edição da Lei nº 8.212/91:

"As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguintes: a) impostos (CF, arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (CF, art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (CF, art. 145, III); c.2. parafiscais (CF, art. 149), que são: c.2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (CF, art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (CF, art. 195, parág. 4º),



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, CF, art. 212, parág. 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, CF, art. 240); c.3. especiais: c.3.1 de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2. corporativas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148)."

Depreende-se da classificação tributária erigida pelo Ministro Carlos Velloso e acima reproduzida que as contribuições sociais, portanto, têm natureza tributária. E tal posicionamento do Pretório Excelso, como dito, não é isolado, o que se atesta pela transcrição de importantes manifestações do irretocável Ministro Moreira Alves, escolhidas dentre tantas outras manifestações dos Ministros daquela Corte:

"Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente." (RE nº 146.733/SP; j. 29.06.1992)

"Esta Corte, ao julgar o RE 146.733, de que fui relator, e que dizia respeito à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas instituída pela Lei nº 7.689/88, firmou orientação no sentido de que as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social têm natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos." (Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1 Distrito Federal; j. 1º.12.1993)

Desse modo, afigura-se incontestado a natureza tributária da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88, assim como de qualquer outra contribuição social. Tal afirmação, contudo, não esgota a questão, porquanto a natureza tributária das contribuições sociais acarreta-lhes consequência de suma importância ao deslinde da controvérsia instaurada nestes autos, qual seja, a sua submissão às normas gerais de tributação veiculadas por lei complementar.

Retomando-se o voto do ilustre Ministro Carlos Velloso acima transcrito parcialmente, o qual, lembre-se, trata da figura das contribuições sociais no novel ordenamento, infere-se que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

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

Corroboram esse entendimento diversas manifestações do Egrégio Supremo Tribunal Federal, o que se atesta pela transcrição de trechos de votos da lavra do Ministro Ilmar Galvão, proferidos, respectivamente, no julgamento dos já citados RE nº 146.733/SP e Ação Declaratória de Constitucionalidade 1-1/DF:

"A contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88 está prevista no art. 195 da Constituição Federal.

O dispositivo e seus incisos e parágrafos definem o tributo (caput), os contribuintes (inciso I e parágrafo 8º) e a base de cálculo.

Nada deixaram, como se vê, para eventual lei complementar, que, assim, não faz falta. A sua instituição, por isso, pôde ser autorizada por meio de lei (ordinária), no caput do art. 195, sendo certo que as «normas gerais» a que está sujeita não de ser encontradas na lei complementar que, entre nós, já regula a matéria prevista no art. 146, III, b, da CF."

"Na verdade, no que tange à base de cálculo, as vedações constitucionais são circunscritas às hipóteses de taxas relativamente aos impostos (art. 145, par. 2º) e de impostos da competência residual da União, no que diz respeito aos demais impostos, federais, estaduais ou municipais (art. 154, I).

Não referem, pois, às contribuições sociais, como as de que se trata, em relação as quais se limitou, no art. 149, a declarar sujeitas às normas do artigo 146, III e 150, I e III, além do disposto no art. 195, par. 6º."

Com efeito, dúvidas não hão de remanescer acerca da submissão das contribuições sociais, dentre elas as de que ora se trata, às normas gerais referidas no artigo 146, III, da Carta Magna, as quais estão contidas no Código Tributário Nacional. Isso a despeito da desnecessidade de lei complementar para sua instituição, conforme também já decidiu a Egrégia Suprema Corte.

Dita o referido artigo 146, III, da Constituição Federal que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

Art. 146. Cabe à lei complementar:

"(...)

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) **obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários**; (...)" (grifos nossos)

No Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66, alçada à categoria de lei complementar quando da sua recepção pelo ordenamento vigente -, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário está prevista, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no artigo 150, § 4º, e, para os demais tributos, no artigo 173, I.

Tratando-se de tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, como de fato se trata, aplica-se à espécie o artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dita que se operará a decadência em cinco anos *"(...) a contar da ocorrência do fato gerador (...)".*

E nem se alegue que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 referir-se-ia a regra específica de decadência aplicável às contribuições destinadas à Seguridade Social, haja vista que, como visto à exaustão, determina a Constituição Federal que a decadência em matéria tributária deve ser tratada por lei complementar. Ou seja, sendo inegável a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, está ela, pois, sujeita ao mencionado mandamento constitucional devidamente regulamentado no Código Tributário Nacional.

Não se trata, aqui, como já de início asseverado, de negar aplicação a dispositivo vigente de lei ainda não declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e, por via de consequência, de negar vigência à Portaria MF 103/2002 que delimitou a competência dos Conselhos de Contribuintes, mas, sim, de eleger, entre dois dispositivos de lei, aquele que mais se adapta ao ordenamento vigente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

Ensina o Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, em lição de atualidade e profundidade indiscutíveis, que:

"A interpretação das leis não deve ser formal, mas sim, antes de tudo, real, humana, socialmente útil. (...) Se o juiz não pode tomar liberdades inadmissíveis com a lei, julgando 'contra legem', pode e deve, por outro lado, optar pela interpretação que mais atenda às aspirações da Justiça e do bem comum" (RSTJ 26/384)

Ora, não se está a tratar aqui tão-somente da aplicação da Lei nº 8.212/91, mas também do Direito, haja vista que, repísando regra comezinha do direito processual, ao julgador cabe aplicar a Lei e o Direito.

Ninguém menos que Miguel Reale, elucidando o pensamento sempre vivo do saudoso jurista italiano Tullio Ascarelli, brilhantemente ensina que:

"O ato interpretativo, segundo Ascarelli, não se reduz a mera inferência lógica a partir de regras de direito, tomadas como premissas, mas ao contrário, representa uma valoração a partir de paradigmas normativos. (...) Como se vê, Ascarelli estava convencido, e este é um dos seus grandes méritos, que não pode haver interpretação que não envolva uma preferência valorativa, segundo parâmetros normativos, os quais delimitam a função criadora do intérprete, mas não a suprimem.

Interpretar é valorar, ou seja, optar entre valores compatíveis com a estrutura normativa. Todo intérprete, por mais isento ou neutro que queira ser, jamais poderá libertar-se, primeiro, de seu coeficiente pessoal axiológico e, em segundo lugar, do coeficiente social de preferência inerente à sociedade a que ele pertence, ou ao "tempo histórico" que está vivendo.

O advogado, o teórico ou o juiz são, antes de mais nada, homens inseridos num contexto de valorações e de preferências. Antes do jurista, há, em suma, a consciência, que é, ao mesmo tempo, uma realidade psíquica, com motivações econômicas, morais, religiosas, as quais não podem deixar de condicionar o ato interpretativo.

.....
Para chegar a uma "interpretação concreta", Ascarelli adota a tese desenvolvida por um grande mestre da Teoria do Estado, Herman Heller, segundo o qual a interpretação não se põe no fim, como resultado do ordenamento, mas sim no começo do ordenamento, o que quer dizer que ela condiciona o sistema normativo. Por outras palavras, o ordenamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica, ou, mais propriamente, graças ao trabalho criador do intérprete. (...).” (“A teoria da interpretação segundo Tullio Ascarelli”, in Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro nº 38, p. 75).

Aliás, se dúvidas outrora houvesse quanto a função judicante na esfera administrativa, estas se dissiparam com o advento da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicável no âmbito do processo administrativo tributário federal, que, solenemente, proclamou que “nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito” (art. 2o., par. Único, inciso I).

Nessa vereda, diga-se que a questão não se põe ao extremo de reputar inconstitucional esta ou aquela norma, mas sim de interpretar o Direito vigente, como princípio ao exercício das funções de um órgão judicante. Isso, pois, afastada a “consciência” do julgador, esvaziada estaria a tarefa desse Egrégio Colegiado, mormente considerando que a interpretação é instrumento imprescindível a qualquer operador do Direito.

Deveras, não se há de fechar os olhos ao fato de que a Constituição incumbiu à lei complementar a competência para disciplinar o instituto da decadência em matéria tributária, competência esta exercida pelo Código Tributário Nacional e aplicável às contribuições sociais, conforme interpretação pacífica engendrada do Egrégio Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal.

Remetendo-se novamente a atenção à supra transcrita lição de Miguel Reale, frise-se que “o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica”. É, portanto, lançando-se mão dessa mediação hermenêutica, e de nada mais, que se aplica ao caso concreto o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional (comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação) ao invés do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, privilegiando-se a plenitude do ordenamento jurídico.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

Outro giro e se mais não bastasse, não se pode negar que precedentes jurisprudenciais declaratórios da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 também devem ser sopesados na verificação da aplicação da lei ao caso concreto, a exemplo do acórdão oriundo do julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 63.912, incidente no Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa é a seguir transcrita:

“Arguição de Inconstitucionalidade. Caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91. É inconstitucional p caput do artigo 45 da Lei nº 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.”
(TRF – 4ª Região – Corte Especial – DJ 05.09.2001)

Nesse sentido, se o julgador possui em mãos instrumentos cujo manejo possibilita a aplicação ao caso concreto de norma harmônica com o ordenamento jurídico, pode e deve fazê-lo. Não se há de esperar que o Egrégio Supremo Tribunal Federal reconheça a inconstitucionalidade apontada via declaração efetuada pelo controle difuso, cuja extensão de efeitos a todos os contribuintes reclamaria a edição de Súmula do Senado Federal, ato de discricionariedade indiscutível.

Assim, se é certo que os Conselhos de Contribuintes devem se pautar segundo suas regras de competência judicante, não menos certo é o fato de que no exercício dessa atividade, cuja competência deriva do Decreto 70.235/72, lei ordinária como proclamado pelo Poder Judiciário devem os julgadores, por força dos princípios emergentes na Lei já citada Lei 9.784/99, aplicar o direito cabível à espécie. É justamente em face dessa realidade contextual que se deve tomar a referida Portaria MF 103/02 como veiculadora de regras não exaustivas de competência.

Noutras palavras, quando a lei e o direito aplicável emergirem de forma incontestada, sobretudo quando derivado de reiteradas manifestações ou de decisões definitivas de Tribunais Superiores, especialmente do Supremo Tribunal Federal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10925.002606/2004-43
Acórdão nº : 107-08.729

quando este, de forma definitiva, já tenha feito o devido controle de constitucionalidade, o órgão judicante não somente pode como deve aplicá-los.

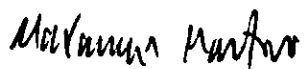
Assim, considerando que a ciência do auto de infração se verificou em 13 de dezembro de 2004, e foi aplicada a multa qualificada, é de se reconhecer a decadência do direito da Fazenda Nacional, lançar a CSLL dos fatos geradores ocorridos até 09/98 e da COFINS dos fatos geradores ocorridos até 11/98, por aplicação da norma contida no art. 150 e § 4º, combinado com o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional ao caso concreto.

CONCLUSÃO

De todo o exposto, acolho a preliminar de decadência suscitada também para a CSLL dos fatos geradores até 09/98 e para a COFINS dos fatos geradores ocorridos até 11/98.

É como voto.

Sala das Sessões –DF, em 20 de setembro de 2006.


NATANAEL MARTINS