



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
**QUINTA CÂMARA**

**Processo nº** 10940.000624/2007-45  
**Recurso nº** 162.457 Voluntário  
**Matéria** IRPJ e OUTROS - EXS.:2003, 2004  
**Acórdão nº** 105-17.093  
**Sessão de** 25 DE JUNHO DE 2008  
**Recorrente** TRANSPORTADORA VERDES CAMPOS LTDA.  
**Recorrida** 1ª TURMADA/DRJ-CURITIBA/PR

**ASSUNTO:** IRPJ, PIS, COFINS E CSLL

**ANO-CALENDÁRIO:** 2002 E 2003

**Ementa:** RECURSO VOLUNTÁRIO - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - A nulidade de auto de infração só será decretada quando ausentes os requisitos dos art. 10 e 11 do Decreto nº. 70. 235/72 ou houver postergação de garantias constitucionais.

**DECADÊNCIA - IRPJ E CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - MATÉRIA RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR - APLICAÇÃO DO ART. 150, §4º, DO CTN -** A decadência dos créditos tributários é matéria reservada pela CF/88 à lei complementar. Neste contexto, o prazo decadencial a ser aplicado ao IRPJ e às contribuições sociais, cujo lançamento é efetivado por homologação da Fazenda Pública, é de 05 (cinco) anos, conforme o descrito no art. 150, §4º, do CTN.

No caso concreto, os fatos gerados ocorreram em 31/03/2002. Como o contribuinte só foi intimado do lançamento em 24/04/2007, deve-se reconhecer a decadência.

**POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE LIVROS FISCAIS REFERENTES À ICMS PARA A APURAÇÃO DE IRPJ -** É possível a exigência de IRPJ por meio da contraposição das receitas brutas apuradas no Livro de ICMS e Razão com as DIPJ's, vez que em ambos os livros os apontamentos de receitas são feitos pelo próprio contribuinte.

**RECEITAS OBTIDAS COM GANHOS DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE BENS -** Entende-se como ganho de capital o resultado positivo obtido por meio da diferença entre o valor de alienação do bem e o respectivo valor contábil. Este é conceituado como o custo de aquisição do bem, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

D

1

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - Nos termos dos arts. 281 e 528 da RIR/99, considera-se omissão de receita o saldo credor de caixa, devendo esse ser incluído na base de cálculo do imposto devido e do seu respectivo adicional.

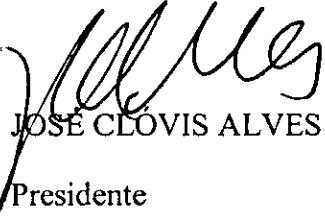
MULTA QUALIFICADA REDUÇÃO DE 150% PARA 75% - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE OU DOLO ESPECÍFICO - A mera omissão de rendimento, não acompanhada de outras condutas fraudulentas ou gravosas, deve ser apenada com a multa de 75%, sendo a aplicação da multa agravada apenas para as hipóteses em que se identificar o dolo específico do contribuinte.

PIS - COFINS - CSLL - LANÇAMENTO DECORRENTE - RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO COM O LANÇAMENTO DE IRPJ - O lançamento de PIS, Cofins e CSLL guarda estreita relação de causa e efeito com o lançamento de IRPJ, porquanto é dele decorrente. Assim, julgado parcialmente procedente o lançamento de IRPJ, o lançamento destas contribuições, também, será.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, AFASTAR a qualificação da multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Marcos Rodrigues de Mello e Waldir Veiga Rocha. Por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até março de 2002.

  
JOSE CLOVIS ALVES

Presidente

  
ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

Relator

Formalizado em: 19 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA. Ausente, momentaneamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

## Relatório

Cuidam os autos de ação fiscal, por meio da qual foi apurado o recolhimento à menor, pela Recorrente, de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

A apuração do recolhimento à menor dos tributos foi feita pelo Auditor Fiscal, mediante a contraposição das receitas apontadas pela Recorrente em seus livros de ICMS e Razão com as indicadas nas DIPJ's dos anos-calendário de 2002 e 2003.

Desta forma, o Auditor Fiscal, por entender que houve omissão de receitas pela Recorrente, promoveu o lançamento de ofício dos citados tributos, lavrando o presente auto de infração para a exigência de um crédito tributário de R\$ 4.744.432,29 (quatro milhões, setecentos e quarenta e quatro mil, quatrocentos e trinta e dois reais e vinte e nove centavos). Tomamos por empréstimo o relatório da decisão recorrida.

“Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, os quais relatam-se a seguir.

### Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

O Auto de Infração do IRPJ (fls. 237/247) exige o recolhimento de R\$ 560.677,31 de imposto, R\$ 841.015,95 de multa de ofício prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, além dos encargos legais.

A exigência resulta dos seguintes fatos:

001 – Omissão de receitas da atividade sem emissão de Nota(s) Fiscal(is), conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal (fls. 283 a 304) – Enquadramento legal: art. 528, do RIR/1999 – Decreto nº 3.000/1999;

002 – Receita da atividade, escriturada e não declarada, apurada conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal (fls. 283 a 304) – Enquadramento legal: arts 224 e 518. 528, do RIR/1999;

003 – Valores referentes a ganhos de capital não acrescidos à base de cálculo para fins de incidência do imposto e adicional, conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal (fls. 283 a 304) – Enquadramento legal: art. 521, do RIR/1999; e

004 – Valor referente a receitas escrituradas como recuperação de despesas, que não foram acrescidos à base de cálculo do lucro presumido, conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal (fls. 283 a 304) – Enquadramento legal: art. 52, do RIR/1999;

### Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS



O Auto de Infração do PIS (fls. 248/258) exige o recolhimento de R\$ 119.974,03 de contribuição, R\$ 179.960,99 de multa de ofício prevista no art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450/1985; art. 2º, da Lei nº 7.683/1999, e art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, além dos encargos legais.

O lançamento é decorrente da fiscalização do IRPJ, na qual foram apuradas as infrações a seguir descritas que ocasionaram insuficiência na base de cálculo desta contribuição: receita da atividade escriturada e não declarada e receitas escrituradas como recuperação de despesas, que não foram acrescidos à base de cálculo do lucro presumido, omissão de receitas da atividade sem emissão de Nota(s) Fiscal(is), tudo conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal (fls. 283 a 304) – Enquadramento legal: arts. 1º e 3º, da Lei Complementar nº 7/1970; art. 23, § 2º, da Lei nº 9.249/1995; arts. 2º, I, 8º, I, e 9º, da Lei nº 9.715/1998; arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/1998; e arts. 2º, I, “a” e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91, do Decreto nº 4.524/2002.

#### **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

O Auto de Infração da CSLL (fls. 259/270) exige o recolhimento de R\$ 284.001,57 de contribuição, R\$ 426.002,33 de multa de ofício prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, além dos encargos legais.

O lançamento é decorrente da fiscalização do IRPJ, na qual foram apuradas as infrações a seguir descritas que ocasionaram insuficiência na base de cálculo desta contribuição: receita da atividade escriturada e não declarada e receitas escrituradas como recuperação de despesas, que não foram acrescidos à base de cálculo do lucro presumido, omissão de receitas da atividade sem emissão de Nota(s) Fiscal(is), e valores referentes a ganhos de capital não acrescidos à base de cálculo para fins de incidência do imposto e adicional, conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal (fls. 283 a 304) – Enquadramento legal: art 2º e §§, da Lei nº 7.689/1988; arts. 19, 20 e 24, da Lei nº 9.249/1995; art. 29, II, da Lei nº 9.430/1996; art. 6º, da Medida Provisória nº 1.858/1999 e reedições; e art. 37, da Lei nº 10.637/2002.

#### **Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

O Auto de Infração da Cofins (fls. 271/281) exige o recolhimento de R\$ 553.726,83 de contribuição, R\$ 830.590,20 de multa de ofício prevista no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70/1991, e art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, além dos encargos legais.

O lançamento é decorrente da fiscalização do IRPJ, na qual foram apuradas as infrações a seguir descritas que ocasionaram insuficiência na base de cálculo desta contribuição: receita da atividade escriturada e não declarada e receitas escrituradas como recuperação de despesas, que não foram acrescidos à base de cálculo do lucro presumido, omissão de receitas da atividade sem emissão de Nota(s) Fiscal(is), tudo conforme descrito no Relatório de Ação Fiscal (fls. 283 a 304) – Enquadramento legal: art. 1º, da Lei Complementar nº 70/1991; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995; arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/1999 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº

1.858/1999 e suas reedições; arts. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91, do Decreto nº 4.524/2002.

Cientificada em 14/04/2007, a interessada apresentou tempestivamente em 23/05/2007 as impugnações de fls. 1090/1103, para o IRPJ, 1104/1119, para o PIS, 1120/1135, para a CSLL, e 1136/1151, para a Cofins, instruída com os documentos de fls. 1152/1295, em síntese, alegando que:

- preliminarmente é de se arguir o cerceamento do direito de defesa pela falta de menção das fls. do Livro Razão e do Livro de Apuração do ICMS, das quais foram extraídos os valores que constam das tabelas de que tratam os subitens 3.1, 3.2, 3.3 e 3.4, já que lhe impossibilitou o correto e preciso entendimento do pleito fiscal;

- o auto de infração é nulo por errônea eleição do critério de tributação lucro presumido que estabelece que o valor tributável a ser declarado corresponde a 8% sobre o montante das vendas ou serviços prestados pela empresa, trimestralmente;

- a fiscalização embasou seu labor na soma contida no Livro Razão da empresa, o qual foi considerado sofrível e com escrituração incompleta ou incorreta dos fatos contábeis, imprestáveis, portanto, diante das falhas relatadas, e que louvando nele apurou a base de cálculo e exigindo tributo como se tratasse de empresa que declarasse pelo lucro real;

- em se tratando de declaração pelo Lucro Presumido, não possui a contabilidade as características mínimas e necessárias para apuração de eventuais diferenças verificadas entre o Livro Razão, os livros do ICMS, em que são lançados valores não tributáveis, e a DIPJ;

- o auto de infração é nulo por errônea qualificação da multa (agravamento), uma vez que em não sendo legítima a apuração dos resultados dos exercícios enfocados na forma da autuação, a vista da equivocada extração de valores tidos como tributáveis, dos Livros Razão e ICMS, hipótese que não se aplica, uma vez que declarou seu imposto pelo lucro presumido e não pela modalidade do lucro real, além de que a contabilidade foi desqualificada pela fiscalização;

- em se tratando de empresa que declara seu imposto de renda pelo Lucro Presumido, resulta caduco o lançamento relativo ao primeiro trimestre de 2.002, alcançado que foi pela decadência do direito de lançar, nos exatos termos do art. 150 do Código Tributário nacional;

- tece comentários acerca de sua atividade e sobre a conjuntura econômica;

- a agente autuante solicitou a apresentação de livros não obrigatórios (Diário e Razão) e fundou nas informações do Livro Razão, como se a contabilidade se fizesse pelo Lucro Real, não sendo objeto de análise o Livro Caixa que é obrigatório no caso em tela;

- devido a problemas técnicos detectados no sistema de dados de sua contabilidade no final de 2003, a escrituração do Livro Razão, sofreu perda de dados e fornecimento de dados incorretos, fatos que determinaram involuntária e irreal apropriação de valores para fins de recolhimento de tributos; ressalta que o Livro Razão não se presta para estabelecer a base de cálculo do Imposto de Renda e demais Contribuições federais, assim como os livros de ICMS não são instrumentos hábeis para tanto;

- em relação as receitas da atividade, escrituradas e não declaradas, repete os mesmo argumentos relativos a imprópria utilização do Livro Razão e do ICMS;

- a conta “Outros Serviços”, dada a insegurança oferecida pelo Livro Razão, não há como conferir confiabilidade aos números apresentados no quadro próprio do relatório; considerando que o Livro Caixa é cópia fiel elaborada pela autuante a partir do Livro Razão, também não mercê fé;

- a conta “Recuperação de Despesas” trata de reembolso, pelo tomador dos serviços, de despesas efetuadas no pagamento de pedágio e o seu *modus operandi* está delineado nos conhecimentos de fretes;

- a resposta dada à Intimação nº 806/2006 está correta, pois em um primeiro momento o pedágio é lançado como despesa e, após o ressarcimento é baixado dessa conta, não constituindo receita da prestadora de serviços, e nada há que se possa tributar, pois os resarcimentos de pedágios não correspondem a efetivas receitas, mas a meras reposições ao Caixa;

- a conta de “Ganhos de Capital”, não acrescidos à base de cálculo, na apuração do ganho de capital, não foram apropriados os custos de aquisição de veículos, além de louvar na escrituração dos fatos contábeis, que segundo a fiscalização está incompleta ou incorreta;

- no que tange a “Recuperação de Despesas”, verifica outro equívoco incorrido pela fiscalização, ao considerar como receitas as parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos) do ICMS pago na aquisição dos veículos, com direito a recuperação, cujos valores foram levados à crédito na conta gráfica do ICMS, não constituindo receita tributável;

- que houve erros na escrituração dessas parcelas de ICMS, lançados indevidamente na conta “Outras Receitas”, quando deveriam ser contabilizados em contas do Ativo Circulante e no Realizável a Longo Prazo;

- os problemas havidos com o sistema de processamento de dados nos exercícios autuados, geraram erradas informações contábeis, do que resultou em equivocado entendimento quanto a situação do caixa, e a utilização de dados extraídos do Livro Razão, arreda a possibilidade do emprego da presunção;

- ressalva, que se devida fosse alguma parcela de imposto, seria apenas aquela obtida pela apreciação do livro Caixa – ou seja, essa do saldo credor de caixa;

- contesta a multa agravada em razão de que a auditora da Receita Federal fundou sua ação na escrituração contábil, que seria imprestável, não tendo como emprestar a necessária liquidez e certeza e a segurança do contribuinte e do próprio fisco, na busca da verdade fiscal;

- a multa exigida de 150% sobre o imposto pretendido, é manifestamente ofensiva ao princípio constitucional do não confisco, consagrado pela Constituição Federal em seu art. 5º, XXII;

- e que, se for decidida pela manutenção de alguma parcela de tributação, não se trata do caso de sonegação mas de simples declaração inexata, uma vez que foi ela baseada em valores obtidos a partir de registros com irregularidades provocados por falhas em processamento de dados, e não pela ação dolosa da empresa.

Esses argumentos constam de todas as impugnações apresentadas.”

A 1ª Turma da DRJ de Curitiba – PR julgou parcialmente procedente o lançamento efetuado, no sentido de excluir da base de cálculo dos tributos exigidos os valores descritos como “Ressarcimento de Despesas com Pedágios”, sendo sua decisão ementada da seguinte maneira:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003

**NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Descabe a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa quando a contribuinte foi regularmente cientificada do Auto de Infração e teve assegurado o direito de questionar as exigências e apresentar as provas cabíveis, nos termos das normas que regulam o processo administrativo Fiscal.

**DECADÊNCIA - PRIMEIRO TRIMESTRE DE 2002 - DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO**

Quando a autoridade lançadora demonstra que ocorreram veementes indícios de dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se conforme o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

**DECADÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.** O direito de apurar e constituir o crédito, nos casos de CONTRIBUIÇÕES para a Seguridade Social, só se extingue após 10(dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

**LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. DIVERSIDADE DE CRITÉRIO**



Tendo o contribuinte optado pela tributação com base no lucro presumido, incabível determinar a base de cálculo utilizando critério diverso do previsto na legislação de regência, apurando valores tributáveis aquém dos reais.

#### **GANHOS DE CAPITAL. LUCRO PRESUMIDO.**

O ganho de capital, na sistemática do lucro presumido, corresponde à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo custo contábil, computadas neste último as despesas com depreciação.

#### **RECUPERAÇÃO DE DESPESAS**

O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias (art. 2º da Lei nº 10.209/2001).

Os valores creditados de ICMS a título de incentivo fiscal com base no art. 20 e § 1º, 33, III, e 36 da Lei Complementar nº 87/1996 não entra na base de cálculo do lucro presumido, quando a empresa em anos anteriores optou por essa forma de tributação (art. 53 da Lei nº 9.430/1996).

#### **MULTA DE OFÍCIO**

Por expressa determinação legal, aplica-se multa no percentual de 150% (cento e cinqüenta por cento) sobre as diferenças de impostos ou contribuições federais apurados em lançamento de ofício, com indícios de fraude.

#### **TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS, CSSL E COFINS**

O lançamento reflexo observa o mesmo procedimento adotado no lançamento do IRPJ, devido à relação de causa e efeito que os vincula.

Inconformada com a citada decisão, a Recorrente aviou o presente recurso voluntário, argüindo, em suma, as mesmas razões de sua impugnação.

É o relatório.

### **Voto**

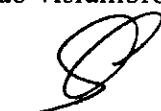
Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Relator

Conheço do presente Recurso Voluntário, visto que este atende os pressupostos de admissibilidade.

#### **Nulidade do auto de infração**

Em suas razões recursais, a Recorrente sustenta que o auto de infração lavrado seria nulo seja por cercear seu direito constitucional de defesa, seja por aplicar erroneamente a qualificação da multa, bem como o critério de tributação pelo lucro presumido.

Razão não assiste à Recorrente em nenhuma de suas alegações, vez que a nulidade do auto de infração só será decretada quando ausentes um dos requisitos elencados nos arts. 10 e 11 do Decreto nº. 70.235/72, ou nos casos em que houver cerceamento do direito constitucional de defesa. Não vislumbro nenhuma destas hipóteses no caso em questão.



Primeiramente, não houve transgressão ao direito constitucional de defesa, visto que a Recorrente foi devidamente intimada de todas as fases do procedimento fiscal.

Ademais, o auto de infração aponta de forma clara e precisa as irregularidades dos livros fiscais da Recorrente, bem como o procedimento tomado pelo Auditor Fiscal para calcular os tributos devidos e a multa qualificada.

Dessa forma, não há de se falar em violação aos princípios constitucionais de defesa, vez que o auto de infração foi lavrado por autoridade competente e de acordo com as garantias do devido processo legal e do contraditório.

Em segundo lugar, não enseja a nulidade do auto de infração lavrado o suposto erro na qualificação da multa prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº. 9.430/96. É que a infundada ou incorreta qualificação da referida multa poderá acarretar a sua redução e não a nulidade do auto de infração, vez que esta só é decretada nas supramencionadas hipóteses do Decreto nº. 70.235/72.

Por fim, não encontra respaldo a alegação da Recorrente de que o auto de infração seria nulo, em virtude da errônea aplicação de critério de tributação com base no lucro presumido.

É que, a Recorrente, por ser optante da modalidade de lucro presumido, não é obrigada a manter a escrituração do Livro Razão. Entretanto, se ela promover a escrituração contábil do citado livro, este poderá ser utilizado para fins fiscais, não cabendo a Recorrente negar fé aos seus livros, sob pena de estar alegando a sua própria torpeza.

Ademais, como bem salientou a decisão recorrida, a inutilização do citado livro seria prejudicial à Recorrente, visto que o seu lucro arbitrado seria obtido com o percentual maior do que o lucro presumido, ou seja, utilizar-se-ia o percentual de 9,6% ao invés de 8%.

Assim, mantendo, neste ponto, o auto de infração, visto que ele não padece de vício.

#### **Preliminar - Decadência**

Adiante, a Recorrente alega a decadência do direito da Fazenda Pública Federal de promover a homologação do lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, no primeiro trimestre de 2002, vez que decorridos mais de 05 (cinco) anos desde a ciência do lançamento e a ocorrência do fato gerador (ciência em 24/04/2007), nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

A 1ª Turma da DRJ de Curitiba – PR julgou procedente o lançamento dos citados tributos, no período em questão, argumentando que a Recorrente teria agido com dolo e com intuito de fraude, razão pela qual se deve aplicar o prazo decadencial descrito no art. 173 do CTN para o lançamento de IRPJ.

Com relação às contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social, aquela Delegacia Regional de Julgamento sustenta que o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário é de 10 (dez) anos, nos termos dos arts. 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91.

Lado outro, no que tange às contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social, entendo pela inaplicabilidade dos art. 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91 ao caso em questão.



É que a Constituição Federal de 1988 em seu art. 146, III, 'b' reservou à lei complementar o estabelecimento de regras gerais sobre "obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Neste contexto, o diploma normativo que regulamenta os prazos decadenciais de tais contribuições é o Código Tributário Nacional, que foi recepcionado pela nova ordem constitucional como lei complementar, visto que contém normas gerais de Direito Tributário.

Ademais, o Excelso Supremo Tribunal Federal editou em 12 de junho de 2008 a Súmula Vinculante nº. 8, que decretou a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91.

Assim, deve-se aplicar, também, ao lançamento das contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social o prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Colocadas estas questões iniciais, apreciarei o pedido de decadência ao final, após a verificação das hipóteses que autorizam a aplicação do art. 173, em substituição do art. 150, par. 4º, ambos do CTN.

#### **Possibilidade de utilização dos livros fiscais (ICMS e Razão) para a apuração de IRPJ com base no lucro presumido**

No mérito, a Recorrente sustenta a impossibilidade de utilização de seus livros fiscais (ICMS e Razão) para a apuração do IRPJ, com base no lucro presumido, seja pela deficiência da escrituração do Livro Razão, seja porque o Livro de ICMS contém fatos geradores que não geram tributos federais. Dessa forma, requer que seja decretada a imprestabilidade de seus livros e que o cálculo dos tributos devidos seja feito por meio de arbitramento.

A presente controvérsia divide-se em dois pontos distintos, quais sejam, a possibilidade da Fiscalização utilizar-se de livros fiscais referentes a outros tributos (ICMS) para a apuração de IRPJ e a possibilidade de se decretar a imprestabilidade dos livros da Recorrente e, por conseguinte, promover o lançamento por arbitramento dos tributos devidos.

Com relação ao primeiro ponto argüido pela Recorrente, entendo ser possível a utilização de livros fiscais referentes à ICMS para a apuração de IRPJ, desde que a utilização seja feita de forma suplementar a análise de outros livros fiscais. Porém, em se tratando de empresa de transportes, os registros de apuração do ICMS reflete diretamente os serviços prestados pela empresa – o que não seria suficiente, caso se tratasse de uma empresa comercial.

No caso em tela, como bem salientou a decisão recorrida, o Auditor Fiscal promoveu a apuração do recolhimento à menor dos tributos, objetos de lançamento de ofício, por meio da contraposição dos valores apontados pelo próprio contribuinte nos seus livros de ICMS e, principalmente, Livro Razão, bem como nas DIPJ's de 2002 e 2003.

Mediante a citada contraposição de livros fiscais, ficou constatado que as receitas descritas nas DIPJ's são bem inferiores aos valores apontados pelo contribuinte nos livros ICMS e Razão, sendo que as receitas apuradas nestes dois livros se equivalem.

Na verdade, argumenta a contribuinte que estaria desobrigada de registro do livro razão, pelo que o mesmo não poderia ser tomado por base à apuração de tributos



10

recolhidos a menor. Todavia, os registros do livro razão, apesar de imperfeito, reflete a mesma movimentação identificado nos livros de ICMS. E, em se tratando de empresa de transportes, entendo que referidos dados se mostram suficientes para embasar o lançamento fiscal.

Dessa forma, fica evidente que a Recorrente deixou de oferecer à tributação federal as receitas brutas por ela apontadas nos livros de ICMS e no Livro Razão, vez que, sob um ponto de vista lógico, é inconcebível que em um mesmo período (janeiro de 2002) seus livros de ICMS e Razão apontem uma receita de R\$ 425.000,00 e a DIPJ aponte apenas a quantia de R\$ 117.477,33.

Aliás, diferente do que alega a Recorrente, não há de se falar de presunção de receitas por parte da Fiscalização, vez que as receitas omitidas foram apuradas pela simples contraposição dos valores descritos nos livros de ICMS e Razão com os apontados nas DIPJ's de 2002 e 2003.

À título de complementação, este Primeiro Conselho de Contribuintes já sedimentou seu entendimento no sentido de admitir a utilização de livros de ICMS para a apuração de IRPJ, senão veja-se:

**EMENTA: IRPJ E CSLL – INEXISTÊNCIA DE PRESUNÇÃO.** Correto o lançamento do crédito tributário com base em diferença apurada entre a receita constante do Livro de Apuração do ICMS e aquela declarada à Secretaria da Receita Federal através das DIPJs.

(Recurso Voluntário nº.153.601, Processo nº.10380.001631/2005-95, 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. João Carlos de Lima Júnior, Data. 06/12/2007).

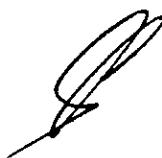
**EMENTA: IRPJ - VALORES DECLARADOS - VALORES APURADOS - REGISTRO ICMS -** Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores do IRPJ declarados ao Fisco Federal e os escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para infirmar os valores lançados pela Fiscalização

(Recurso Voluntário nº. 146.308, Processo nº. 10380.002829/2004-13, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Alexandre Barbosa Jaguaripe, Data. 24/05/2006).

No que tange ao pedido da Recorrente de que os tributos discutidos sejam calculados por meio de arbitramento, é cediço que esse cálculo só será cabível, em casos extremos, quando verificada a imprestabilidade dos livros fiscais do contribuinte.

A imprestabilidade dos livros fiscais, por sua vez, só será decretada quando o contribuinte não promove a escrituração na forma contábil ou nos casos em que seus livros fiscais apresentem irregularidades de tal magnitude que seja impossível ao Auditor Fiscal formular qualquer conclusão ao seu respeito.

Esse não é o caso em questão, uma vez que a Recorrente promove a escrituração de seus livros fiscais na forma contábil, nos termos do art. 527, I, do RIR/1999. Além disso, embora os livros da Recorrente apresentem irregularidades e omissões, estes erros não foram considerados pelo Auditor Fiscal como impeditivos para a realização do lançamento de ofício dos tributos devidos.



Além disso, conforme o explicitado alhures, a decretação da imprestabilidade de toda a escrita contábil seria prejudicial à Recorrente, visto que o seu lucro arbitrado seria obtido com o percentual maior do que o lucro presumido, ou seja, utilizar-se-ia o percentual de 9,6% ao invés de 8%.

Assim, em decorrência da possibilidade de se utilizar outros livros fiscais para a apuração de IRPJ e do caráter excepcional da desconsideração da escrita contábil do contribuinte, deve-se, no caso em questão, manter o lançamento de ofício efetuado pela Fiscalização, visto que o lançamento por arbitramento só ocorre nos casos de imprestabilidade dos livros fiscais.

### **Receitas com ganhos de capital**

Neste item, a Recorrente argumenta que a Fiscalização excluiu do cálculo das receitas obtidas com ganhos de capital os custos de aquisição dos bens ali lançados. Para tanto, requer que seja realizado novo cálculo quanto ao item 3.2 do Relatório de Ação Fiscal (Ganhos de Capital) para que sejam decotados das receitas apuradas os valores referentes aos custos de aquisição desses bens.

Resta saber se a Fiscalização ao calcular as receitas obtidas com ganhos de capital, pautou-se na legislação em vigor, ou seja art. 25, II, da Lei nº. 9.430/1996 e art. 4º, §§ 1º e 2º, da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº. 93/1997. Dispõem as referida normas, *in verbis*:

Art.25.O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

(...)

II- os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

Art. 4º Serão acrescidos à base de cálculo, no mês em que forem auferidos, os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, inclusive:

(...)

§ 1º O ganho de capital, nas alienações de bens do ativo permanente e de ouro não considerado ativo financeiro, corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

§ 2º Para efeito de apuração do ganho de capital, considera-se valor contábil:

(...)

III – no caso dos demais bens e direitos do ativo permanente, o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada, observado o disposto no § 2º do art. 369 do RIR/94;

Da interpretação conjunta das citadas normas, tem-se que os ganhos de capital importam em receita, sendo, assim, acrescidos à base de cálculo do IRPJ, com base no lucro presumido.

Nesse contexto, entende-se como ganho de capital o resultado positivo obtido por meio da diferença entre o valor de alienação do bem e o respectivo valor contábil, sendo este conceituado como o custo de aquisição do bem, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

Ora, no caso em questão, o Auditor Fiscal, calculou os ganhos de capital com base nas normas supracitadas, vez que apurou o valor contábil com base na depreciação que os bens sofreram. Portanto, carece de razão a Recorrente, vez que a Fiscalização, quando calculou os ganhos de capital, pautou-se no valor de custo de aquisição do bem, bem como na sua depreciação.

Ante o exposto, mantendo, neste posto, o auto de infração lavrado.

#### **Presunção legal de omissão de receitas das atividades – Saldo credor de Caixa**

A Recorrente sustenta, ainda, em suas razões recursais, que seria impossível estabelecer a presunção legal de omissão de receitas com relação ao saldo credor de Caixa, em virtude das irregularidades e das omissões apontadas no Livro Razão. Para tanto, requer que seja promovido o arbitramento dos valores devidos.

Não vislumbro pertinência no argumento suscitado por três razões distintas.

A uma, porque existe norma expressa no sentido que o saldo credor de caixa será considerado como omissão de receita, devendo, assim, ser integrado à base de cálculo do imposto devido e do adicional, nos termos dos arts. 281 e 528 do RIR/1999.

A duas, pois não caber à Recorrente negar fé aos livros por ela encriturados, vez que estaria alegando a própria torpeza.

A três, porque, conforme o ilustrado alhures, o lançamento por arbitramento só será promovido em situações excepcionais ou seja, nos casos em que for decretada a imprestabilidade da escrita contábil do contribuinte. Este não é o caso em questão.

Assim, no que toca a este item, mantendo o lançamento efetuado.

#### **Inaplicabilidade da qualificação da multa na hipótese do auto de infração em referência**

No caso dos autos, restou provado que o contribuinte (i) possui *"uma contabilidade sofrível, com livros contábeis/fiscais sem observância das disposições legais pertinentes e com escrituração incompleta ou incorreta dos fatos contábeis, muitas vezes sem lastro documental,"* (fl.302) e (ii) não ofereceu à tributação receitas, obtidas com ganhos de capital, bem como alguns rendimentos que foram omitidos.

Resta saber se diante dos fatos apontados, existe mera omissão de rendimento, ou se a omissão de rendimentos decorreu de efetivo intuito de fraude, com dolo específico, a justificar a aplicação da multa majorada.



Na hipótese dos autos, entendo estar presente, de fato, uma grande desorganização do contribuinte com relação à sua contabilidade, mas não o intuito de fraude ou dolo com objetivo precípua de fugir ao seu dever tributário. Demais disso, a ausência de regularidade quanto aos valores devidos nos períodos de apuração me levam ao convencimento de que a multa qualificada deve, no caso específico, ser expurgada.

Dessa forma, reduzo a multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento), pelo que dou parcial provimento, neste particular, ao recurso.

Diante do provimento parcial, com exclusão da multa de 150%, para reduzi-la para 75%, dou por prejudicada a argumentação de que a primeira teria caráter confiscatório ao direito de propriedade da Recorrente.

#### **Lançamento reflexos de PIS, Cofins e CSLL**

Por fim, no que toca aos lançamentos de PIS, Cofins e CSLL, o auto de infração também deve ser julgado parcialmente procedente.

É que o lançamento destes tributos guarda estreita relação de causa e efeito com o lançamento de IRPJ, porquanto é dele decorrente. Desta forma, julgado parcialmente procedente o lançamento de IRPJ, o de PIS, Cofins e CSLL, também, será.

Assim, julgo parcialmente procedente o recurso voluntário proposto, para acatar a preliminar de decadência dos fatos geradores ocorridos no primeiro trimestre de 2002 e reduzir a multa qualificada aplicada de 150% (cento e cinqüenta por cento) para 75% (setenta e cinco por cento).

#### **Decadência**

Ausente, no meu entendimento o dolo específico, fraude ou simulação por parte da Recorrente, deve-se afastar a aplicação do art. 173 do CTN e aplicar ao caso em tela o prazo descrito no art. 150, § 4º do CTN.

Como, no caso em tela, já se passaram mais de 05 (cinco) anos desde a ocorrência dos fatos geradores dos citados tributos (31/03/2002) e da ciência do lançamento (24/04/2007), pode-se concluir que a Fazenda Pública decaiu no seu direito de promover a o lançamento em questão referente aos tributos cujos fatos geradores ocorreram no 1º trimestre de 2002.

Diante o exposto, julgo parcialmente procedente o recurso, para excluir, por decadência, os tributos cujo fato gerador tenha ocorrido até março de 2002. Mantendo, quanto ao demais, os termos do lançamento.

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2008.

ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA