



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Recurso nº : 140.090
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS: 1998 e 1999
Recorrente : IGUAÇU CELULOSE PAPEL S.A
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 17 de setembro de 2004
Acórdão nº : 107-07.791

DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A falta de comprovação da origem dos depositados bancários da empresa, com base em documentos hábeis e idôneos autorizam a presunção de desvio de receitas, por força do disposto no art 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

DECADÊNCIA – LUCRO PRESUMIDO – Em se tratando de lançamentos por homologação, o prazo decadencial opera-se ao termo de 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador, nos termos do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Como os lançamentos do imposto e das contribuições, referentes ao ano-calendário de 1997, foram efetuados após o decurso do prazo decadencial, acolhe-se a preliminar de caducidade do direito de a Fazenda Nacional lançar o tributo.

CSLL, PIS E COFINS – As contribuições de seguridade social, dada sua natureza tributária, estão sujeitas 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.

IRPJ - MULTAS DECORRENTES DE LANÇAMENTO "EX OFFICIO" - Havendo a falta ou insuficiência no recolhimento do imposto, não se pode releva a multa a ser aplicada por ocasião do lançamento "ex officio", nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

Recurso

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IGUAÇU CELULOSE PAPEL S.A

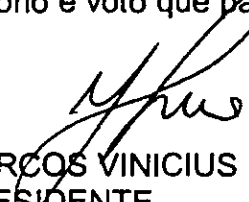
ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, para acolher a preliminar de decadência relativo ao ano de 1997, com relação ao IRPJ e ao PIS e, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para ACOLHER a preliminar de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

decadência no mesmo período, com relação à CSL e Cofins. Vencidos os conselheiros Luiz Martins Valero, Albertina Silva Santos de Lima e Marcos Vinicius Neder de Lima, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA e HUGO CORREIA SOTERO. Ausente, justificadamente o Conselheiro OCTAVIO CAMPOS FISCHER.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

Recurso nº : 140.090
Recorrente : IGUAÇU CELULOSE PAPEL S.A.

RELATÓRIO

IGUAÇU CELULOSE PAPEL S.A., qualificada nos autos foi autuada (fls. 564), relativamente aos fatos geradores ocorridos em 31/12/97 e 31/12/98 por omissão de receitas indiciada, por falta de comprovação da origem de depósitos bancários efetuados em diversas contas-correntes mantidas em instituições financeiras, muito embora tenha sido, segundo descrição dos fatos constante da peça básica, por diversas vezes intimada para esse fim, com reflexos, além do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), fls. 577, da Contribuição destinada ao Programa de Integração Social (PIS), fls.568, e da Contribuição sobre o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), fls. 572.

A empresa impugnou as exigências (fls. 755/800, 666/709, 582/623 e 844/855), sustentando a decadência de o fisco lançar o imposto e as contribuições. Diz que o termo de Fiscalização data de 05/02/2003, de modo que os fatos geradores anteriores a fevereiro de 1998 estariam atingidos pela caducidade. Assevera também a improcedência dos lançamentos, com base nos argumentos assim sintetizados pelo relator do Acórdão nº4.069, de 11/07/2003, da 1ª Turma da DRJ em Curitiba-PR. Órgão julgador de primeira instância:

“Cientificada dos lançamentos em 28/04/2003, a interessada ingressou tempestivamente, em 28/05/2003, com as impugnações de fls. 582/623 (PIS), 665/709 (CSLL), 755/800 (IRPJ) e 845/885 (Cofins), articuladas da seguinte forma, em síntese:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

12.1. diz que os valores objeto da autuação são os mesmos verificados pela Fiscalização da Delegacia da Receita Federal de São Paulo, ao fiscalizar a empresa Futura Commodities Corretoras de Mercadorias Ltda, essa responsável pelos tributos e contribuições que decorrem de operações da Bolsa de Valores com o mercado futuro, e que são compostos de valor principal e uma pequena parcela que é proveniente de ganho de capital;

12.2. informa que, mantendo operações de aplicação em mercado de ações no mercado futuro, que tem como característica a formalização da operação sem a respectiva movimentação financeira, efetua a contabilização desses recursos como se eles tivessem transitado por suas contas, a fim de permitir maior controle sobre todas as etapas desse processo;

12.3. informa que em face de a diligência realizada em seu estabelecimento ser decorrente de Mandado de Procedimento Fiscal da pessoa jurídica identificada como remetente dos depósitos objeto da autuação, a Futura Commodities, sobre a qual recai a obrigação de retenção do IRRF, concluiu que a autoridade fiscal já tivera procedido à exigência do imposto daquela empresa, restando ao beneficiário desses depósitos o direito de deduzir o imposto lançado pela autoridade fiscal, sob pena de ocorrer a bi-tributação, por estarem sendo tributadas duas vezes as mesmas receitas;

12.4. frisa ter a Fiscalização afirmado, nas páginas 12 e 13 do Termo de Verificação Fiscal, que os valores aqui tratados já sofreram a tributação do IRPJ e da CSLL, a título de juros auferidos;

12.5. reclama de não ter sido abatido o valor de R\$ 240.000,00 no cálculo do adicional;

12.6. levanta a preliminar de decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a fevereiro de 1998, isso em face das disposições dos arts. 149, 150, § 4º, e 173, I, do CTN;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

12.7. reclama da aplicação da multa no percentual de 75%, por ser confiscatória, o que é proibido, conforme disposição do art. 150, IV, da Constituição Federal, e por atentar contra o direito de propriedade garantido no art. 5º, XXII, da mesma Constituição. Acresce que a lei brasileira, a pretexto de punir, abusa do poder de impor penalidades;

12.8. argui que a jurisprudência tem considerado nulo o auto de infração, quando a Fiscalização tenha, por 60 dias, deixado de praticar qualquer ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, nos termos do art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que afirma ter ocorrido no presente caso, como consta no próprio Termo de Verificação Fiscal, nas Verificações Preliminares;

12.9. informa ter observado que a Fiscalização, em suas justificativas, relatadas no Termo de Verificação Fiscal, se reveste de inúmeros vícios que a sábia jurisprudência tem condenado. Numa dessas infelicidades, presume que os valores tratados como adiantamentos de clientes seriam, na verdade, liquidação de operações de compra e venda de produtos sem emissão de documentário hábil, quando todos sabem que uma conta de adiantamento de cliente, via de regra, além do efetivo adiantamento de clientes para liquidação de venda futura, alberga ainda valores que são recebidos mediante depósitos bancário sem identificação do depositante, e que, num primeiro momento, são impossíveis de serem identificados, tratando-se, muitas vezes, de depósitos parciais, dificultando sobremaneira sua correlação com o respectivo título que almeja liquidar, tendo que permanecer nessa conta, no aguardo da chamada conciliação;

12.10. diz que o crédito ou depósito em conta corrente bancária não constitui hipótese de incidência tributária de nenhum dos tributos e contribuições que o Fisco pretendeu almejar, cabendo que se faça demonstrar e comprovar a ilicitude, conforme tem determinado a jurisprudência administrativa, e que não é lícito ao Fisco, como o fez, utilizar como prova o silêncio do contribuinte, porquanto este não está obrigado a produzir provas contra si;

12.11. observa que o Fisco considerou como omissão de receitas tanto as entradas na conta clientes quanto as saídas, insinuando que as contrapartidas ocorreram por meio de suposta conta bancária mantida clandestinamente, mas que os julgados do Conselho de Contribuintes têm sido no sentido de que prevalecerá a presunção de ocorrência de omissão de receita apenas quando restar comprovado que a movimentação bancária é de titularidade pervertida pela falsidade ideológica da conta fria;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

12.12. lembra, por salutar, que o montante do presente auto de infração, acrescido dos demais autos de infração lavrados contra si, alcança a cifra de R\$ 41.803.272,17, o que seria muitíssimo mais que suficiente para inviabilizar completamente a continuidade dos seus negócios;

12.13. reclama de não ter o Fisco abatido da receita considerada omitida no ano-calendário 1998, o valor do prejuízo fiscal apresentado na declaração de rendimentos;

12.14. alega ser inconstitucional a limitação da compensação dos prejuízos fiscais (para o IRPJ) e da base de cálculo negativa (para a CSLL) apurados nos períodos anteriores;

12.15. assevera que os juros aplicados são ilegais, porque cumulativos, quando é proibida a capitalização de juros, porque o art. 1.062 do Código Civil especifica juros de 6% ao ano, não cumulativos, e, ainda, porque os tribunais pátrios têm decidido que a aplicação de juros será de forma simples, no percentual de 12% ao ano;

12.16. por fim, pede que seja determinada a improcedência dos lançamentos e, por consequência, cancelados os autos de infração."

A Turma rejeitou a preliminar de nulidade por entender o Colegiado que a nulidade do auto de infração, nos termos do inciso I, do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, só se justifica no caso de ser lavrado por autoridade incompetente, ou se desatendido procedimento determinado no art. 142, do CTN, o que não ocorreu na espécie. O transcurso do prazo previsto no art. 7º, § 2º, do mencionado decreto só dá lugar à reaquisição da espontaneidade. Ainda assim não houve a inércia apontada pela impugnante, segundo análise dos fatos.

Também foi rejeitada a preliminar de decadência, por entender a Turma que o lustro decadencial, na forma do art. 150, § 4º, do CTN só tem lugar se houver pagamento de imposto a ser homologado, e em nenhum dos dois períodos houve pagamento de Imposto de Renda. No ano de 1997, em que apurara resultado positivo, a empresa compensou prejuízos. Neste caso, a caducidade se dá nos termos do art. 173 do CTN. Logo, a contagem se faz na conformidade do art. 173, I, do CTN. Igualmente não houve caducidade do direito de lançar o PIS, a CSLL e a COFINS, cujo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

prazo é de dez anos, consoante o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91. Em relação ao PIS, reforça sua posição com o disposto no art. 3º do Decreto-lei nº 2.052/83.

No mérito, A decisão de primeira instância manteve os lançamentos em sua inteireza, a exceção da CSLL em que compensou bases de cálculo negativa, reduzindo-lhe a base tributável.

Em relação ao imposto de renda, sustenta o julgador:

Trata-se de omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem de diversos depósitos efetuados em contas de titularidade da autuada em instituições financeiras.

Há que se esclarecer, primeiramente, que o que se tributa não são os depósitos bancários como tal considerados, mas sim a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos são, na verdade, apenas a forma, o sinal de exteriorização pelo qual se manifesta a omissão de receitas objeto da tributação, porque não satisfatoriamente comprovada a origem financeira dos recursos utilizados.

Trata-se, no caso, de presunção legal *juris tantum*, conforme se verifica da redação do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

“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 rendimentos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

§ 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, ...

§ 4º Tratando-se de pessoa física,”

Assim, é *perfeitamente* cabível considerar receita omitida, em face da presunção legal *juris tantum* prevista do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o valor representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos, e não meros indícios de omissão. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Reitere-se, portanto, que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem – e o fato desconhecido – auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de rendimentos não declarados.

No caso dos autos, em relação a diversos créditos efetuados em suas contas bancárias, a interessada registrou na contabilidade o ingresso desses recursos na conta das respectivas instituições financeiras, em contrapartida de conta genérica, de adiantamento de clientes, sem identificar o depositante. Quando intimada pela Fiscalização a comprovar a origem dos recursos depositados, identificando os clientes titulares dos recursos financeiros que teriam sido entregues como antecipação nos anos calendário 1997 e 1998 (fls. 12/22), bem como vincular esses valores que teriam sido recebidos a título de adiantamento de clientes com o documentário fiscal emitido por ocasião da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

saída das mercadorias que teriam sido vendidas a esses clientes, a interessada deixou de produzir a prova necessária.

Lembre-se que, conforme disposição do art. 223, § 1º, do RIR/1994, a escrituração faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, quando amparada em documentos hábeis e idôneos, segundo sua natureza, o que não é, efetivamente, o caso presente.

Assim, na ausência de comprovação da origem dos recursos utilizados, está certo o procedimento adotado pela Fiscalização, de considerar receita omitida o valor dos depósitos em questão, em face da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Na peça de defesa, a impugnante novamente deixa de produzir a prova necessária, da origem dos recursos depositados. Prefere tratar dos lançamentos feitos a débito da conta adiantamento de clientes, em contrapartida de receita de juros, aos quais também se referiu o Fisco no Termo de Verificação Fiscal. Com isso, pretende que se conclua que os recursos depositados nas contas bancárias já teriam sofrido tributação, uma vez que, na contabilidade, em contrapartida ao lançamento de débito da conta bancos, seus valores foram creditados na mesma conta de adiantamento de clientes, que recebeu a contrapartida, a débito, do lançamento de receita de juros. A conta adiantamento de clientes funcionaria, nessas condições, como conta transitório, sendo creditada pela contrapartida dos depósitos bancários, para posteriormente ser debitada, em contrapartida do registro da receita.

Ocorre que a receita de juros provem de operações com as corretoras Futura Commodities e Alves Ferreira, e não há prova alguma no processo de que os respectivos valores tenham originado os depósitos considerados não comprovados. Antes pelo contrário, há provas que demonstram terem esses recursos sido utilizados em pagamentos a terceiros, como se vê, por exemplo, nos documentos de fls.174, 182, 186, 197, 201, 233.

Nessas condições, não é o simples fato de ter a autuada registrado na mesma conta, de adiantamento de clientes, a crédito e a débito, respectivamente, as contrapartidas do registro dos depósitos bancários e da receita de juros, que se irá considerar comprovada a origem dos depósitos bancários. Isso indica, antes, o propósito deliberado da interessada de "esconder" ao fisco o conhecimento da ocorrência de receitas omitidas e de pagamentos a beneficiários não identificados. É que, na verdade, não havendo vinculação alguma entre os depósitos bancários com as receitas de juros nem com os pagamentos registrados a débito da conta adiantamento de clientes, tais valores não deveriam ser registrados na mesma conta, de adiantamento de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

clientes, como ocorreu. Com a farsa montada na escrituração, a autuada deixou de apresentar no seu balanço a conta do passivo artificialmente criado em contrapartida à contabilização dos depósitos bancários originários de recursos não oferecidos à tributação, e a conta de ativo representativa de pagamentos sem causa, efetuados com os recursos advindos das receitas obtidas nas operações com as corretoras (essas receitas, sim, oferecidas à tributação, para efeitos do IRPJ e da CSLL, a título de juros auferidos).

Note-se, ainda, que, quando intimada a identificar ou esclarecer a que título, com que finalidade, ou qual a causa que justificava a entrega dos recursos correspondentes aos lançamentos a débito da conta de clientes, em contrapartida de receita de juros, a interessada deixou de produzir a prova solicitada, o que levou o Fisco, inclusive, a exigir, em outro auto de infração, o IRRF incidente sobre pagamento a beneficiário não identificado, conforme item 2.2 do Termo de Verificação Fiscal.

Tratam-se, portanto, de receitas distintas, as escrituradas pela interessada, a título de juros, e cujos recursos foram utilizados nos pagamentos sem causa, e aquelas objeto do presente lançamento, caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada.

A impugnante reclama de não ter o Fisco abatido da receita omitida o valor do prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 1998, o que não procede, porquanto tal prejuízo, na importância de R\$ 736.840,56, foi considerado na recomposição do valor tributável, como se verifica à fl. 562.

Também não procede a reclamação quanto ao cálculo do adicional, uma vez que o limite de R\$ 240.000,00, a que se refere a impugnante, já foi considerado no lançamento efetuado por meio do processo administrativo nº 10980.011825/2002-97, referente à compensação indevida de prejuízo fiscal acima de 30% do lucro líquido ajustado, conforme relatado pelo Fisco no Termo de Verificação Fiscal (fl. 540).

Quanto à limitação da compensação de prejuízo fiscal de exercícios anteriores, em 30% do lucro líquido ajustado, tem-se estar de acordo com previsto no art. 15 da Lei nº 9.065.

No que se refere às alegações de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade levantadas pela interessada, tem-se que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de possíveis inconstitucionalidades ou ilegalidades das normas vigentes, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

Da mesma maneira, falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da constitucionalidade ou legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário. Pelo mesmo motivo, igualmente não cabe, nesta instância administrativa, a análise da alegação de confisco.

A empresa foi cientificada da decisão de primeira instância em 20/08/2003 (fls. 949), apresentando o seu recurso em 19/09/2003 (fls. 952), que obteve seguimento em face do arrolamento de bens de fls. 1426 e seguintes.

Na fase recursal, a sucumbente sustenta a ocorrência da decadência levantada em sua impugnação, afirmando que o lançamento "in casu" é por homologação, não tendo ocorrido dolo fraude ou simulação. Cita jurisprudência e doutrina a respeito. Alega também que a tributação fere o princípio constitucional da capacidade contributiva, do não confisco. Entende que o Conselho pode apreciar matéria constitucional, citando como precedentes os Ac. 202-14.461 e 02-01.212, postulando que a Câmara aprecie os seus argumentos de índole constitucional. Insurge-se contra a multa de 75% que considera confiscatória, dizendo em reforço de sua impugnação que não houve falta de pagamento de imposto, mas simples postergação, configurando a hipótese do art. 273 do RIR/99. Afirma que os juros de mora com base na Taxa SELIC é inaplicável aos créditos tributários, como decidiu o STJ no Resp. nº 413.799-RS (2002/0019114-8).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

VOTO

Conselheiro - CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - Relator.

Recurso Tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

A interrupção da fiscalização por mais de sessenta dias, sem que outro ato escrito tenha indicado o prosseguimento da auditoria (art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 1972), não enseja a nulidade do auto de infração; apenas, propicia a reaquisição da espontaneidade do sujeito passivo que poderá promover a denúncia espontânea de que trata o art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN). Como sequer o contribuinte pagou o imposto e as contribuições acrescidos dos juros de mora, antes do lançamento, o argumento da recorrente é inócuo.

Quanto à decadência do imposto e das contribuições, lançadas por decorrência, cabe esclarecer que tanto no ano-calendário de 1997, como no seguinte, a empresa declarou o imposto com base no lucro real anual, consoante a DIRPJ de fls. 36 e a DIPJ de 1998, fls. 70.

Entendo que, em relação ao ano-calendário de 1997, procede a alegação da contribuinte de decadência do crédito tributário.

Após o advento da Lei nº 8.383/91, o lançamento do imposto de renda e das contribuições é por homologação, sendo homologados tacitamente pelo fisco ao cabo de um lustro contados da ocorrência do fato gerador. Somente a ocorrência de dolo fraude ou simulação é que o prazo é contado de acordo com o art. 173 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

Registre-se, desde logo, que a multa aplicada foi de 75%.

Ao ensejo do julgamento do Recurso nº 131.969, tive a oportunidade de assim pronunciar-me:

"Após várias tentativas de definir o marco inicial da contagem da decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar o seu crédito tributário, as divergências entre as Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes foram pacificadas pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Com efeito, a Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) tem manifestado em diversas oportunidades que o Imposto de Renda e seus reflexos, antes do advento da Lei nº 8.383, de 30/12/91, estavam sujeitos ao lançamento por declaração, operando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. A contagem do prazo de caducidade seria antecipado para o dia seguinte à data da notificação de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento ou da entrega da declaração de rendimentos (CTN., art. 173 e seu par. ún., c/c o art. 711 e §§ do RIR/80).

No entanto, a partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da referida lei, o contribuinte passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer iniciativa da autoridade administrativa, cabendo-lhe então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houvesse tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado poderia ser deficitário, nulo ou superavitário.

Caso típico, portanto de lançamento por homologação, segundo o disposto no art. 150 e seu § 4º, do Código Tributário Nacional, em que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

atividade do sujeito passivo fica sujeita à homologação da autoridade administrativa.

Desenvolvido todo esse trabalho pelo contribuinte, a autoridade deverá ou não homologá-lo no prazo de cinco anos, segundo prevê o § 4º do referido artigo 150, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Não comprovada a prática das figuras delituosas mencionadas no parágrafo, ao término do prazo de cinco anos, sem que a autoridade fiscal, discordando da atividade, lance o tributo ou a diferença de tributo, ocorrerá a decadência.

A lei complementar, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), reza, em seu art. 150, §4º:

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

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Em relação às contribuições para o PIS, COFINS E CSLL, cabe esclarecer que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, acolheu o voto do Relator, Ministro Moreira Alves, para declarar inconstitucional o art. 8º da Lei nº 7.689/88. Nesse voto, o insigne relator sustenta a natureza tributária das contribuições sociais, e a ementa desse acórdão não deixa dúvida sobre a fundamentação do voto do relator, necessária, aliás, como base para a decisão plenária.

Confira-se:

EMENTA : Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei 7689/88.

Não é inconstitucional a instituição de contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, **cuja natureza é tributária**. Constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 7689/88. Refutação dos diferentes argumentos com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

que se pretende sustentar a inconstitucionalidade desses dispositivos legais. (negritei)

Ao determinar, porém, o artigo 8º da Lei 7689/88 que a contribuição em causa já seria devida a partir do lucro apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988, violou ele o princípio da irretroatividade contido no artigo 150, III, "a", da Constituição Federal, que proíbe que a lei que institui tributo tenha, como fato gerador deste, fato ocorrido antes do início da vigência dela.

Recurso extraordinário conhecido com base na letra "b" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, mas a que se nega provimento porque o mandado de segurança foi concedido para impedir a cobrança das parcelas da contribuição social cujo fato gerador seria o lucro apurado no período-base que se encerrou em 31 de dezembro de 1988. Declaração de inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7689/88."

Yves Gandra da Silva Martins, "in" Comentários à Constituição do Brasil, 8º Volume, Editora Saraiva, 2ª edição, 2000, pág. 54, comentando o art. 195, da Carta Magna, diz que: "Discutiu-se no passado, se havia duas classes de contribuições sociais, ou seja, aquelas de natureza tributária (art.149) e as outras, sem essa natureza (art. 195). A Suprema Corte colocou ponto final no debate ao declarar que a Constituição brasileira hospeda um único tipo de contribuição social, e que esta tem natureza tributária.

A seguir, o ilustre tributarista, transcreve excerto do voto do Ministro Moreira Alves, relator do RE nº 146.733-SP, Pleno:

"...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. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. No tocante às contribuições sociais — que dessas duas modalidades é a que interessa para este julgamento —, não só as referidas no artigo 149 — que se subordina ao capítulo concernente ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

sistema tributário nacional — têm natureza tributária, como resulta, igualmente, da observância que devem ao disposto nos artigos 146, III, e 150, I

e III, mas também as relativas á seguridade social previstas no artigo 195, — que pertence ao título 'Da Ordem Social' Por terem esta natureza tributária é que o artigo 149 determina que as contribuições sociais observem o inciso III do artigo 150 (cuja letra 'b' consagra o princípio da anterioridade). Exclui dessa observância as contribuições para a seguridade social previstas no artigo 195, em conformidade com o disposto no par. 6º deste dispositivo, que aliás, em seu par. 4º, ao admitir a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, determina se obedeça ao disposto no artigo 154, I, da norma tributária, o que reforça o entendimento favorável à natureza tributária dessas contribuições sociais...."

No mesmo sentido, excerto do voto do Ministro Carlos Velloso, no RE nº 138.284-8/CE (DJU de 28/08/92-págs. 13456:

"...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 (C.F., art. 146, III, b; art. 149)..."

Sendo de natureza tributária, aplica-se a estas contribuições, o disposto no art. 146, III, da Constituição Federal, que dispõe:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

- I - "omissis"
 - III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:
 - a) "omissis"
 - b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"
- (grifei)

E a decadência do lançamento por homologação está previsto no artigo 150 e seu § 4º, do CTN, retrotranscrito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

Como se vê, é o próprio Supremo Tribunal Federal a manifestar-se no sentido de que o prazo decadencial da contribuição em tela é de 5 (cinco) anos, e a seguir-lhe os passos não está a Câmara Superior de Recursos Fiscais decretando inconstitucionalidade de lei alguma, o que seria um absurdo. Afinal, somente a Egrégia Corte tem competência para tanto. É, antes de tudo, uma questão escolar.

A contribuição em tela amolda-se ao disposto no art. 150 e § 4º do CTN, eis que cabe ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de Aliomar Baleeiro, "in" Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág.387; Alberto Xavier, "in" Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

Ora, se a decadência segue a lei complementar, cujo prazo de caducidade é de cinco anos, e a Lei nº 8.212/91 estabelece prazo de dez anos, é óbvio que esse prazo não se aplica a estas contribuições, que, como já se demonstrou têm natureza tributária.

E nem se diga que, com essa interpretação sistemática, está-se negando aplicação à Lei 8.212/91, porque, quando se conclui pela aplicação de uma lei está-se deixando de aplicar a concorrente.

Não concordo com o entendimento de que a homologação de que trata o art. 150, § 4º, do CTN ocorre quando tiver havido pagamento do tributo.

O referido dispositivo está assim redigido:

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se **homologado o lançamento** e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (negritei)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

O que o CTN homologa, portanto, é o lançamento e não o pagamento. "É o procedimento que tanto pode apontar lucro, resultado nulo, ou prejuízo. Se o citado art. 150, § 4º, homologasse apenas o pagamento teria dito "homologado o pagamento" e não "homologado o lançamento", como diz o texto acima transcrito.

Ademais aquele entendimento ainda se prestaria a outras discussões. Qual o pagamento que o dispositivo homologaria ? O declarado e pago pelo contribuinte, ou o pretendido pelo fisco ?

Entendo que a lei nacional homologa o procedimento.

Comungo do entendimento de que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 aplica-se apenas às contribuições previdenciárias, na constituição de seus créditos.

O lançamento deveria respeitar o prazo decadencial de 5 anos e não o fez.

E essa necessidade de lançar o crédito tributário e a consequência de sua inobservância foram objeto do Resp nº 332.693 (2001-0096668), relatora Ministra Eliana Calmon, da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, unânime, cuja ementa está assim redigida:

"TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA. 1) O fato gerador faz nascer a obrigação tributária, que se aperfeiçoa com o lançamento, ato pelo qual se constitui o crédito correspondente à obrigação (arts. 113 e 142 do CTN).
2. Dispõe a FAZENDA do prazo de cinco anos para exercer o direito de lançar, ou seja, constituir o seu crédito tributário.
3. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, nem por ordem judicial nem por depósito do devido.
4) Com depósito ou sem depósito, após cinco anos do fato gerador, sem lançamento, ocorre a decadência.
5. Recurso especial provido".

Merece especial atenção os seguintes excertos do voto da ilustre

relatora:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

“Quero aqui destacar que não houve pagamento antecipado ou não antecipado, como pode sugerir o disposto no art. 150 do CTN.

A empresa apenas se antecipou, com a cautelar, para barrar a execução, se assim fosse procedido pelo Fisco que, antecedentemente, ainda teria de constituir o crédito tributário, o qual deixou escapar pelo decurso do tempo.

Sabendo-se que é decadencial o prazo para a constituição do crédito tributário e que o prazo decadencial não sofre suspensões ou interrupções, pois, como a história, tem marcha irreversível, surge a obrigação pela ocorrência do fato gerador e, a partir daí, nada pode barrar a fluência da decadência, senão o lançamento, que é da alçada única do Fisco, que terminou por não fazê-lo, na hipótese dos autos.”

Os fatos geradores da obrigação tributária ocorreram em 31/12/97. Quando os lançamentos foram cientificados ao sujeito passivo em 28/04/03, já havia transcorrido o prazo de caducidade.

Acolho, portanto, a caducidade do imposto de renda e das contribuições, relativamente ao ano-calendário de 1997.

No ano-calendário de 1998, não ocorreu a decadência em nenhum de seus meses, uma vez que, como já se disse, a empresa declarou o imposto pelo lucro real anual, com fato gerador em 31/12/1998, podendo o fisco lançar o tributo até 31/12/2004, e os lançamentos datam de 28/04/2003.

No mérito, não tem razão a recorrente.

O art. 42 da Lei nº 9.430/96, dispõe:

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.

O dispositivo é expresso no sentido de que o contribuinte deverá comprovar perante o fisco a origem dos recursos constantes de sua conta. Não o fazenda presume a lei que se trata de recursos mantidos à margem da escrituração, e autoriza o fisco a lançar o tributo correspondente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

A fiscalização demonstrou no Termo de Fiscalização que o contribuinte contabilizava os valores ingressos como adiantamentos de clientes, mas não foi capaz de comprovar essas operações, apesar de instado por diversas vezes pelo autuante.

Procurou confundir rendimentos com os recursos aplicados. Em suma, nada comprovou, nem na fase de fiscalização, nem na impugnação.

A decisão de primeira instância bem analisou e avaliou os argumentos da defesa, infirmando-os um a um como relatado. E o contribuinte, na fase recursal, não mostra a improcedência dos argumentos do julgador, limitando-se a contestar a legitimidade e a constitucionalidade da lei, bem como a reportar-se aos argumentos de sua impugnação.

Quanto a estes, já que não foi apresentada nenhuma prova capaz de infirmar a presunção legal e/ou o próprio julgado, só resta ao relator, que concorda plenamente com a motivação do julgado, mantê-lo, quanto ao mérito, em seus fundamentos de fato e de direito.

Os argumentos de índole constitucional não procedem. A uma porque os princípios constitucionais argüidos dirigem-se ao legislador na elaboração da lei (de lege lata). A duas, porque não há nenhum julgamento da Suprema Corte declarando a inconstitucionalidade do dispositivo.

Os precedentes administrativos trazidos pela recorrente militam, portanto, em seu desfavor.

O Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Port. MF 55/98, dispõe no artigo 22-A, inserido pela Port. MF n 103/2002:

Artigo 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da Resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II - objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

III - que embasem a exigência de crédito tributário:

- a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou
b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal.

Vale dizer que enquanto viger esse dispositivo, o Conselho não poderá prover recurso contra exigência baseada em lei, com fundamento em matéria constitucional, salvo as exceções contidas no próprio dispositivo, ou por determinação judicial em cada caso concreto.

Por outro lado, em se comprovando diretamente ou através de presunção legal não ilidida pela parte, a omissão de receitas, o seu valor representa aumento patrimonial. E esse acréscimo é fato gerador do imposto de renda, nos precisos termos do art. 43 do CTN.

No que respeita a exigência da multa de ofício a que a recorrente considera incabível por se tratar de postergação no pagamento de tributos, cabe esclarecer que não ocorreu essa hipótese no caso sob julgamento. Aqui houve, sim, falta de pagamento do imposto.

O artigo 44, da Lei nº 9.430/96, determina:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”

Desta forma, havendo falta ou insuficiência do recolhimento do imposto com lançamento “ex officio” sobre a diferença de tributo, impõe-se a aplicação da multa prevista no dispositivo transcrito.

Os juros de mora lançados no auto de infração está em conformidade com a legislação de regência. Senão vejamos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.004269/2003-83
Acórdão nº : 107-07.791

O artigo 161 do Código Tributário Nacional estabelece:

“Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.” (grifei)

No caso em tela, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo anexo ao auto de infração (fls. 05).

Assim, não houve desobediência ao CTN, pois o mesmo estabelece que os juros de mora serão cobrados à taxa de 1% ao mês no caso de a lei não estabelecer forma diferente, o que veio a ocorrer a partir de janeiro de 1995, quando a legislação que trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

Cabe ainda aduzir que a Emenda Constitucional nº 40/2003 revogou todos os incisos e parágrafos do art. 192 da Constituição Federal de 1988, cuja aplicação, de qualquer forma pendia de regulamentação por lei complementar (STF - ADIN4-7 DF), descabendo, assim, a pretensão da aplicação ao caso concreto da taxa de juros reais de 12% ao ano.

Na compensação de prejuízos e de bases negativas da CSLL, cumpre ao revisor considerar o limite estabelecido na Lei nº 8.981/95.

Na esteira dessas considerações, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração, e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para declarar a decadência do Imposto de Renda e das Contribuições, lançadas por decorrência, no ano-calendário de 1997.

Sala das Sessões -DF, 17 de setembro de 2004.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES