



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n°	11020.000956/2005-11
Recurso n°	147.519 Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTROS - EXS.: 2001 a 2005
Acórdão n°	108-09.333
Sessão de	24 DE MAIO DE 2007
Recorrente	ÁGUIA COBRANÇAS E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida	5ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ - Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 - Ementa: - PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. REJEIÇÃO - Se o Recurso Voluntário denota plena compreensão dos fundamentos de fato e de direito da autuação e da decisão recorrida, rejeita-se a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Caracterizam-se como 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.

LUCRO ARBITRADO - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Apenas se não for viável a determinação da receita bruta, em razão da não apresentação da escrituração, se provada a falta de amparo documental para a receita escriturada ou, ainda, porque impossível a apuração ex-officio, é que a fiscalização estará autorizada a proceder ao arbitramento - DECADÊNCIA - Afastada a hipótese de intuito de fraude ou dolo pelo contribuinte, aplica-se a regra contida no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, pela qual em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador.

CSL – COFINS - DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade

administrativa, aplica-se a regra especial de decadência inculpada no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de dez anos, previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/92, tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Não decadente as exigências da CSL e da COFINS para fatos geradores acontecidos até 31/03/2000, quando a ciência da autuação pelo interessado ocorreu em 08/04/2005.

PENALIDADE - MULTA QUALIFICADA. INADMISSÍVEL PRESUNÇÃO - A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada, não sendo passíveis de presunção as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.

JUROS DE MORA – SELIC - Aplicação de súmula do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ÁGUA COBRANÇAS E SERVIÇOS LTDA.**


ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para REDUZIR a multa para 75% e, como consequência, RECONHECER a decadência de IRPJ e PIS relativamente aos períodos até março de 2000 inclusive, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias (Relatora), Orlando José Gonçalves Bueno e José Henrique Longo que reconheciam também a decadência da CSL e da COFINS, e Arnaud da Silva (Suplente Convocado), que reconhecia a decadência apenas para o IRPJ. Designado o Conselheiro Nelson Lósson Filho para redigir o voto vencedor.


JOSE HENRIQUE LONGO
Vice-Presidente no Exercício da Presidência


NELSON LÓSSO FILHO
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 17 SET 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Margil Mourão Gil Nunes.



Relatório

Trata-se de Auto de Infração e Imposição de Multa lavrado em 01.04.2005 (fl. 03 a 75) contra a empresa Águia Cobrança e Serviços Ltda., com a consequente formalização de créditos tributários relativos ao IRPJ (fl. 03 a 07), Contribuição ao PIS (fl. 29 a 33), COFINS (fl. 45 a 49) e CSLL (fl. 61 a 65), todos referentes aos anos-calendário de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.

As autuações baseiam-se todas na alegação de omissão de receitas, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização de operações financeiras e comerciais, apurada conforme relatório de atividades fiscais às fl. 98 a 109.

Informa a fiscalização no referido relatório que das contas bancárias de titularidade da empresa, apenas as mantidas junto ao Banrisul S/A e Banco Sicredi foram escrituradas pela empresa, e esta última apenas a partir de julho de 2003, enquanto que as demais (Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, Banco Meridional/Santander e Sicredi até junho de 2003), não tiveram suas movimentações registradas (fl. 100).

Informa também o Relatório Fiscal que “conforme documentos de arquivos magnéticos constatou-se que, além de operações de *factoring*, a empresa também possui operações de empréstimos a terceiros, o que sinaliza que os ganhos financeiros obtidos pela Águia são superiores aos recebidos na simples negociação de compra e venda de títulos a terceiros”. Tais empréstimos representariam, ainda, uma lucratividade maior.

Consta ainda do Relatório de Atividade Fiscal que as movimentações bancárias foram devidamente conciliadas, não constando na totalização do crédito tributário apurado os valores que tiverem sua origem justificada (fl. 107). Os valores constantes dos extratos bancários cujas contas de movimento foram abertas e movimentadas pela empresa e as quais não foram contabilizadas pela mesma, serviram de base para o lançamento.

Foi imputada multa qualificada de 150%, com fulcro nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

O contribuinte tomou conhecimento das autuações em 08.04.2005 (fl. 03), apresentando Impugnação a cada Auto de Infração (IRPJ – fl. 1154 a 1162, CSLL – fl. 1211 a 1219, PIS – 1268 a 1276 e COFINS – 1329 a 1337), em 10.05.2005, todas contendo os mesmo fundamentos, sendo alegado resumidamente que:

- I) Houve várias alterações contratuais de sócios da empresa, não permitindo assim o resgate da totalidade de documentos, caso existam.
- II) Foi explicado verbalmente ao fiscal que as movimentações em conta corrente não correspondem a receitas efetivas, mas sim a devolução de capital.
- III) Preliminarmente, alega o contribuinte a ausência da análise sistêmica e completa de todos os documentos apreendidos, quando, se fosse analisada “uma pasta azul contendo fichas gráficas diversas”, teria sido encontrada a origem de todos os recursos movimentados.

- IV) Defende a ausência de análise completa dos dados eletrônicos constantes dos discos rígidos apreendidos, onde consta a comprovação complementar da origem dos recursos.
- V) Ademais, alega que todos os movimentos bancários não comprovados foram entendidos pela fiscalização como omissão de receita, enquanto que, na condição de empresa de *factoring*, a receita obtida considerada para apuração do lucro real é representada pela diferença entre a quantia expressa no título de crédito adquirido e o valor pago.
- VI) No mérito, alega que, enquanto empresa de *factoring*, os movimentos bancários incluem o retorno de capital da empresa (comprovados pela fichas apresentadas às fl. 1166 a 1178 e fl. 1207 a 1210), conforme determinação legal (art. 11, parágrafo 2º do Decreto-lei nº 1.598/77, arts. 282, 284 e 285 do RIR/99, art. 9º e 27 da Lei 9.430/96).
- VII) Pede ainda, alternativamente, o arbitramento conforme o art. 535 do RIR/99, apresentando coeficientes.
- VIII) Requer, então, seja acolhida a Impugnação apresentada.

As Impugnações de CSLL, PIS e COFINS têm o mesmo conteúdo.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS, ao apreciar as Impugnações apresentadas, houve por bem negar provimento às mesmas, em decisão assim ementada (fl. 1388 a 1394):

“Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS EM CONTA BANCÁRIA. A falta de comprovação da origem dos créditos em conta bancária, autoriza a tributação dos valores como omissão de receitas.

ARBITRAMENTO DE LUCRO POSTULADO EM IMPUGNAÇÃO DE LANÇAMENTO. O arbitramento de lucros pela autoridade fiscal é uma salvaguarda do crédito tributário posta a serviços da Fazenda Pública não pode ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir o imposto apurado. A simples omissão de receitas não é bastante para impor a desclassificação da escrita.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. A multa de ofício deve ser agravada para 150% nos casos de evidente intuito de fraude.”

O contribuinte foi intimado do Acórdão em 11.07.2005 (fl. 1403). Ato contínuo apresentou Recurso Voluntário (fl. 1404) em 04.08.2005, ratificando os fundamentos já apresentados, acrescentando que:

- I) A decisão de primeira instância deixou de se manifestar sobre imprestabilidade da ação fiscal e apenas declarou sua validade sob o argumento de que não houve cerceamento de defesa.
- II) Assim, a falta de fundamentação e a generalidade da decisão restam inequívocas, havendo a falta de apreciação de todos os fundamentos

apresentados, pelo que há de se reconhecer a nulidade da decisão de primeira instância.

- III) Entende que o lançamento tributário é nulo, uma vez que houve a ausência de análise de todos os documentos, o que importa em inadmissível cerceamento de defesa.
- IV) Ademais, alega que existe divergência entre os documentos cuja busca foi autorizada por mandado e aqueles relacionados no mandado de procedimento fiscal, tendo sido retidos documentos que encontravam-se no escritório de contabilidade terceirizado e não apenas na seda da empresa, conforme autorizava o mesmo mandado.
- V) Apresenta laudo de análise no qual o Contribuinte demonstra as supostas irregularidades do Auto de Infração (fl. 1452 a 1482), comprovando o desrespeito às normas legais.
- VI) No mérito defende a impossibilidade de se efetuar lançamento tributário com base apenas em movimentações bancárias, visto que é ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda com base apenas em extratos ou depósitos bancários.
- VII) Alega a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC para débitos tributários, visto que embute sempre custos outros que não a mera remuneração do capital, além da própria correção monetária.
- VIII) Por fim, contesta a aplicação de multa de 150%, sob o fundamento de que ultrapassa o caráter punitivo, devendo ser considerada confiscatória, o que é expressamente proibido pelo artigo 150, inciso IV da Constituição Federal.
- IX) Assim, requer seja julgado procedente o recurso voluntário, para reconhecer a nulidade do lançamento tributário, ou, na impossibilidade, excluir a multa de 150% e os juros calculados pela taxa SELIC.

Arrolamento de bens às fls. 1446 e 1447.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos legais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Preliminar de nulidade do lançamento

Os pressupostos legais para a validade do auto de infração são determinados pelo Decreto nº 70.325, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal, que ao dispor sobre a nulidade do mesmo, estabelece que:

“Art. 59. São nulos:

- I. os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
- II. os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”*

O fato alegado não pertence à classe daqueles previstos na norma supra transcrita.

Assim, a afirmação da Recorrente de que o Auto de Infração seria nulo por cerceamento do direito de defesa não deve prosperar, vez que tal fundamento não poderia ser arrolado como causa de nulidade de ato ou termo relacionado ao auto de infração.

Além disso, uma vez que os depósitos utilizados pela Fiscalização estão devidamente relacionados de forma individual, conforma determina o § 3º, artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, e foi devidamente informado que a base de cálculo do imposto lançado corresponde à soma desses depósitos, diminuídos os valores conciliados, teve o contribuinte pleno conhecimento dos fatos.

Ademais, verifica-se que o Recorrente tem pleno conhecimento da acusação, tanto é que apresentou defesa fundamentada, não havendo que se falar em nulidade na autuação fiscal ou cerceamento do direito de defesa

Dessa forma, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento.

Preliminar de nulidade da decisão

Também é insubsistente o argumento da recorrente de que seria nula a decisão, visto que esta se encontra devidamente fundamentada e demonstra claramente a análise dos documentos apresentados, conforme transcrevo trecho exemplificativo:

“(…)

A impugnante diz que as fichas gráficas constantes do anexo 2 comprovariam a origem dos recursos, prova que seria complementada pelas planilhas constantes do anexo 5. Também assevera que no anexo 4 estão documentos de operações obtidos posteriormente, comprovando algumas operações realizada e operações inadimplentes.



Os anexo 2 e 5 são planilhas de controle interno, sem que tenha sido estabelecido qualquer liame com a escrituração da empresa ou com as contas bancárias não escrituradas.

(...)"

Desta feita, observa-se que a DRJ procedeu à análise devida dos documentos apresentados pela empresa, tornando-se desnecessário transcrever na íntegra a motivação. Não há também que se acatar a preliminar de nulidade da decisão.

Da alegação de divergência entre documentos retidos na empresa e os encontrados no escritório de contabilidade

Essa questão em nada influencia o lançamento tributário, visto que o lançamento está fulcrado na Lei 9.430/96 e, por consequência, nos valores constantes dos extratos bancários anexos aos autos e não nos demais documentos, que foram apenas utilizados como indícios.

Para este tipo de lançamento basta a juntada dos extratos bancários e a inexistência de comprovação da origem das movimentações bancárias por parte do contribuinte, visto se tratar de uma presunção legal.

Da omissão de receita

Quanto ao mérito, o lançamento fulcrado em omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos utilizados em operações de crédito em conta bancária de titularidade da Recorrente, implica em inversão do ônus da prova ao contribuinte, por se tratar de presunção legal, contida no artigo 42 da Lei 9.430, de 1996.

Neste tocante, a Recorrente alega que não houve por parte da fiscalização a preocupação de encontrar provas, configurando omissão fiscal, não se podendo admitir a simples presunção de que todos os valores depositados na conta corrente de determinada pessoa jurídica ou física constituam renda ou receita tributável.

Entretanto, a Recorrente não justifica as movimentações bancárias objeto do lançamento tributário, e tampouco comprova, por qualquer documento, seja quando da apresentação da Impugnação, seja no presente Recurso Voluntário, não tê-las auferido, sendo certo, ainda, que a fiscalização procedeu à correta conciliação dos valores e intimou a contribuinte para justificar sua origem.

Note-se que a presunção de omissão de receitas nos casos em que o contribuinte não demonstra a origem da movimentação financeira em suas contas-bancárias está instituída em Lei, e, preenchida a hipótese de incidência prevista no texto legal, cabe ao contribuinte comprovar a inocorrência dos fatos presumidos por determinação legal.

Dessa forma, a presunção tem por objetivo dissipar dúvidas sobre a realidade, estabelecendo uma correlação lógica, a partir de uma correlação natural, exprimida por determinados acontecimentos da vida cotidiana ligados uns aos outros. É, na definição clássica de Alfredo Augusto Becker, "o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido, cuja existência é provável".

Em se tratando de presunção legal, a verificação de determinado fato autoriza o lançamento tributário com base nas observações feitas pelo agente fazendário, facultando-se ao contribuinte a apresentação de elementos hábeis a elidir a presunção construída. Há, em tais casos, verdadeira inversão do ônus da prova, eis que a mera constatação do fato previsto em lei permite a constituição do crédito tributário.

O artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 se encaixa exatamente na situação descrita acima. Da leitura de seu conteúdo, extrai-se que a omissão de receita ou de rendimento resta caracterizada quando verificada a existência de valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tal artigo foge à regra comum ao desvincular o agente fazendário da obrigação de apresentar as provas necessárias à sustentação do lançamento efetuado, além dos próprios depósitos, relegando ao contribuinte a atribuição de fornecer elementos capazes de afastar a presunção criada pelo legislador.

Aliás, confira-se o entendimento consolidado por este Conselho de Contribuintes sobre a matéria:

"ANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

(Acórdão nº 106-14066)"

Neste ponto, reitero que para elidir a presunção é necessário, principalmente, que seja identificada a natureza da operação. Assim, a simples alegação de que tais movimentações constituem retorno de capital não se faz suficiente. Há a necessidade de que a Recorrente comprove, por documentos hábeis e idôneos, a natureza das operações que deram causa aos depósitos para que se confirme que não se referem a rendimentos sujeitos à incidência tributária ou que se tratam de rendimentos já submetidos à tributação.

Nessa parte, valho-me novamente dos comentários da decisão de 1ª Instância

"(...)

Os anexos 2 e 5 são planilhas de controle interno, sem que tenha sido estabelecido qualquer liame com a escrituração da empresa ou com as contas bancárias não escrituradas.

"(...)"

Quanto ao laudo de análise, além da transcrição/reprodução dos documentos fiscais, quais sejam, mandado de busca e apreensão de documentos, mandado de procedimento fiscal, termos de intimação e termo de retenção de documentos, dentre outros, mencionando as respostas da empresa, além das alegações que se enquadram nas preliminares absorvidas, resta analisar o quanto segue:

- I) Alguns valores foram apresentados e informados às fl. 15 do laudo, sem, contudo, haver correlação entre as relações de títulos e os depósitos bancários que deram origem à autuação.
- II) Às fl. 18 consta nova tabela de valores, bem como informações quanto ao funcionamento da empresa e, novamente, não é apresentada qualquer correlação entre as relações de títulos e os depósitos bancários que deram origem à autuação.

Dessa maneira, uma vez que nenhuma das alegações do contribuinte veio lastreada por provas, entendo que deve ser mantido o lançamento.

Da tributação pelo lucro arbitrado

A Recorrente pede, alternativamente, o arbitramento do lucro, com base no artigo 535 do RIR/99, sob o fundamento de que a escrituração contábil estaria viciada face à omissão de receita do período.

Neste tocante, entendo que a ocorrência de omissão de receitas, por si só, não autoriza o arbitramento do lucro, quando é possível fixar a base de cálculo de outra forma. Ademais, há previsão expressa determinando que o lucro seja auferido nos termos da sistemática de apuração da empresa autuada.

Assim, prevê a Lei nº 9.249 que:

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

§ 1º. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado."

Dessa forma, entendo correto nesta parte o lançamento, porquanto a base de cálculo é passível de apuração por meio de tributação direta.

Da decadência do direito de lançar e da aplicação da multa qualificada

A aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação. Verifica-se do caso em tela que não houve interposta pessoa na movimentação da conta-corrente. Os valores foram facilmente apurados pela conta corrente da própria pessoa jurídica.

Ademais, entendo que a presunção legal de omissão de receitas, por si só, impossibilita a aplicação da multa qualificada, tendo em vista que o dolo, fraude ou simulação não são condutas presumíveis e para que possam ser consideradas devem ser comprovadas de maneira inequívoca, o que não ocorreu *in casu*.

Dessa maneira, tratando-se de presunção de omissão de receitas, em que não há comprovação de fraude, dolo ou simulação por parte do contribuinte, entendo que a multa deve ser desqualificada e, por conseguinte, reduzida para 75 % (setenta e cinco por cento), conforme súmula 14 do 1º Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

"Súmula 1ª CC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo."

Por conseguinte, deve ser analisado o prazo decadencial sem o deslocamento da regra para o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Os tributos em apreço são sujeitos ao lançamento por homologação (autolancamento), cuja regra decadencial é a constante do artigo 150, § 4º do Código tributário Nacional, o qual prescreve o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a autoridade fiscal promover o lançamento de ofício.

O prazo decadencial do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional é aplicável a todos os tributos objeto do lançamento impugnado, conforme entendimento firmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"RPJ. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

A classificação do lançamento, se por homologação e portanto com o prazo de decadência fixado pelo art. 150, parágrafo 4º, do CTN, não depende do recolhimento do tributo. Tributo sujeito por homologação é aquele em que a lei estabelece ao contribuinte o dever de apurar e recolher o tributo independentemente de ato administrativo prévio. CSL/COFINS – DECADÊNCIA – Considerando que a Contribuição Social Sobre o Lucro e a COFINS são lançamentos do tipo por homologação, o prazo para o fisco efetuar lançamento é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Recurso especial negado."(Acórdão nº CSRF/01-05.273 – Relator José Henrique Longo – Recurso nº 103-129758 – Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais)"

Dessa forma, tendo a Recorrente sido intimada em 08 de abril de 2000, da lavratura do Auto de Infração, entendo que houve a decadência do direito da autoridade fiscal promover o lançamento de ofício dos valores relativos aos fatos gerados ocorridos até o mês de março de 2000, inclusive.

Da Aplicação da Taxa SELIC

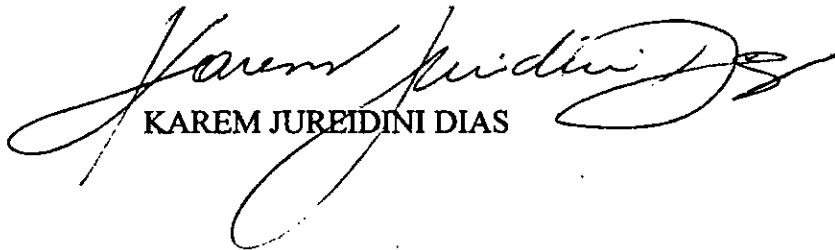
Por fim, no que tange à aplicação da Taxa SELIC, deve ser aplicada a Súmula nº 04 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, *verbis*:

"Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas pelo Recorrente, e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para desqualificar a penalidade,

reduzindo as multas de ofício de 150% para o percentual de 75% e, por consequência, acolher a decadência para os fatos geradores ocorridos até março de 2000, inclusive.

Sala das Sessões – DF, em 24 de maio de 2007.


KAREM JUREIDINI DIAS

Voto Vencedor

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Redator Designado

Em que pese o merecido respeito a que faz jus a ilustre relatora, peço vênias para dela discordar quanto ao reconhecimento da preliminar de decadência da CSL e da Cofins.

Do relato verbal apresentado pela Conselheira Relatora, extraio que a matéria que me cabe discutir gira em torno da decadência da Cofins e da Contribuição Social sobre o Lucro, lançadas para fatos geradores acontecidos até o mês de março de 2000.

Esta E. Câmara tem firmado entendimento que, após o ano-calendário de 1992, a maioria dos tributos insere-se na modalidade de lançamento definida pelo Código Tributário Nacional no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação, onde se leva em consideração a data da ocorrência do fato gerador do tributo.

Já há algum tempo, por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatários e pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se ao regime de constituição do crédito tributário conhecido como “lançamento por homologação”.

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o *quantum debeatur* do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, *a posteriori*, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento ao qual se submete o tributo, é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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

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

(Omissis).”

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

“Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a fazenda pública se



tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, não sendo condição necessária para tal enquadramento a existência de pagamento do tributo no período, pois, desde esse momento, dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de PAULO DE BARROS CARVALHO:

“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário.” (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, a Contribuição Social sobre o Lucro, o PIS e a COFINS de tributos lançados por homologação, pedimos vênias para transcrever:

“... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.” (Op. Cit. p. 284).

Assim, acompanho a Relatora quanto aos seus fundamentos para reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar os lançamentos do IRPJ e do PIS para fatos geradores acontecidos até 31 de março de 2000, pois a ciência do auto de infração pela contribuinte aconteceu apenas em 08 de abril de 2005, mais de cinco anos, portanto.

Entretanto, apesar dos fundamentos expostos serem aplicáveis à Contribuição Social sobre o Lucro e à Cofins, o prazo decadencial para essas contribuições é diferente, sendo de 10 anos, por força do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Com efeito, a partir do ano de 1991 o prazo decadencial para a exigência das contribuições sociais está determinado pela Lei nº 8.212/91, onde a previsão contida no artigo 45 estabelece o lapso temporal de dez anos para que a Fazenda Nacional efetue o lançamento de crédito tributário, *in verbis*:

“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”



Este também é o entendimento do ilustre Professor Roque Antonio Carrazza, em seu Curso de Direito Constitucional Tributário, 17ª Edição - 02/2002, fls. 793/794, de onde extraio o seguinte excerto:

"Concordamos em que as chamadas "contribuições previdenciárias" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária".

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

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

O que, porém, temos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea b do inciso III do artigo 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na carta suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (art. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá igualmente, elencar - como de fato elencou (art. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos esses exemplos enquadram-se perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada economia interna, vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma, poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais dependem de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.



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

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10(dez) anos, a teor, respectivamente, dos artigos 45 e 46 da Lei 8212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste de constitucionalidade."

Estando o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 em regular vigência, fixando o prazo decadencial para a Contribuição Social sobre o Lucro e a Cofins em 10 anos, constato que não ocorreu a decadência, haja vista que a ciência do auto de infração, que lançou a CSL e a COFINS para fatos geradores acontecidos até 31 de março de 2000, se deu em 08 de abril de 2005, dentro do prazo legal para a Fazenda Nacional efetuar a exigência.

Pelos fundamentos expostos, dirijo da ilustre Relatora quanto ao reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar os lançamentos da COFINS e da CSL, entendendo não estar esgotado o prazo para a lavratura dos autos de infração dessas contribuições.

Sala das Sessões – DF, em 24 de maio de 2007.


NELSON LÓSSO FILHO