



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº	13047.000199/95-61
Recurso nº	151.361 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1993 a 1995
Acórdão nº	108-09.818
Sessão de	04 de fevereiro de 2009
Recorrente	CERÂMICA KIPPER LTDA.
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1992, 1993, 1994

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

IRPJ - IR FONTE E CSL - DECADÊNCIA - Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Tendo a ciência do auto de infração acontecido em 21 de dezembro de 1995, incabível a preliminar de decadência suscitada para os fatos geradores ocorridos nos anos de 1992, 1993 e 1994.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO - RECONHECIMENTO DA VARIAÇÃO CAMBIAL - Caracteriza a ocorrência de omissão de receitas a falta de reconhecimento na escrituração da contribuinte da variação da taxa de câmbio ocorrida até a data da efetiva averbação do embarque para o exterior.

CSL - IMUNIDADE - RECEITAS
PROVENIENTES DE EXPORTAÇÃO - Não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro a imunidade prevista no artigo 149, § 2º, I, da Constituição Federal, com a redação dada pela EC nº 33/2001, pois este benefício é direcionado às receitas oriundas de exportação, enquanto a CSL incide sobre o lucro líquido do exercício.

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

Preliminar Rejeitada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERÂMICA KIPPER LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente

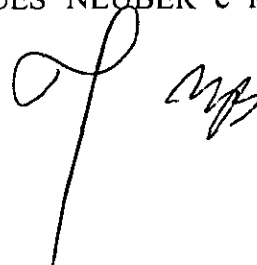


NELSON LOSSÓ FILHO

Relator

FORMALIZADO EM: **16 MAR 2009**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, IRINEU BIANCHI, VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e KAREM JUREIDINI DIAS.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of a large loop followed by a vertical stroke and a small flourish.

Relatório

Contra a empresa Cerâmica Kipper Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 328/342, IR Fonte, fls. 365/376, e CSL, fls. 377/388, ainda em litígio após as exonerações efetivadas pelo acórdão de primeira instância em relação ao PIS e a COFINS, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade nos anos-calendário de 1992, 1993 e 1994, descrita às fls. 339/342:

“Omissão de Receitas – Subfaturamento – Omissão de Receita Operacional, caracterizada por subfaturamento no documento fiscal, conforme Notas Fiscais emitidas pela contribuinte para registro da saída das mercadorias dos seus estabelecimentos, em valor inferior ao previsto na Portaria Ministerial nr 356/88 – MF.

A contribuinte emitia as notas fiscais pelos valores correspondentes em moeda nacional a taxa de câmbio vigente em data anterior a saída das mercadorias, normalmente na data do recebimento de adiantamento de contrato de câmbio correspondente, por entender ser descabida a contabilização da receita decorrente da variação da taxa de câmbio entre este dia e o dia da efetiva averbação para embarque para o exterior. Para elucidar a questão, transcrevemos abaixo a Portaria 356/88 – MF:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso de suas atribuições e tendo em vista o disposto nos artigos 290 e 293 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr 85.450, de 4 de dezembro de 1980,

RESOLVE:

I- A receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais será determinada pela conversão, em cruzados, de seu valor expresso em moeda estrangeira a taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central, para compra em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior.

I.1- Entende-se como data de embarque dos produtos para o exterior aquela averbada, pela autoridade competente, na Guia de Exportação ou documento de efeito equivalente.

No entanto, no item nr 1 da resposta a nossa intimação datada de 28/11/95, a contribuinte declara que a receita almejada pela empresa naquela transação que ora se esclarecia, era justamente a variação que deveria ter ocorrido, favoravelmente, na taxa de câmbio, como transcrevemos:

Nosso ganho, no caso, seria a variação cambial que deveria ocorrer no prazo de 90 dias e ainda a diferença de juros que se verificava entre o desconto de duplicatas e cheques especiais em relação ao Adiantamento de Câmbio.

Evidentemente a contribuinte reconhece aqui a efetividade do ganho, no entanto, não se resigna em registrá-los em suas nota fiscais e demais registros correlatos.



Em anexo, juntamos planilhas demonstrativas, onde estão calculadas as diferenças entre os valores tributáveis em moeda nacional e os valores da exportação em dólares multiplicados pela taxa de compra do dólar do dia da averbação da exportação, subtraídas do valor consignado no documento fiscal que lhe corresponde. "

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 18 de janeiro de 1996, em cujo arrazoadado de fls. 398/407 contesta o lançamento.

Em 19 de janeiro de 2006 foi prolatado o Acórdão nº 5.179, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria, fls. 513/521, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1992, 1993, 1994

Ementa: NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão por parte da autoridade lançadora que impeça o sujeito passivo de conhecer dados ou fatos que, notoriamente, impossibilite o exercício de sua defesa, o que não ocorre nos autos.

PEDIDO DE PERÍCIA

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atende aos requisitos legais. Ademais, ela é desnecessária porque é possível a apresentação de prova documental sobre as questões controversas e, principalmente, se os elementos trazidos aos autos são suficientes para o deslinde da questão.

PROVA

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, conforme disposto no § 4º do inc. IV do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

OMISSÃO DE RECEITA DE EXPORTAÇÃO – SUBFATURAMENTO

Ocorre omissão de receita de exportação, por subfaturamento, quando o contribuinte emite as notas fiscais para registro das saídas das mercadorias dos seus estabelecimentos para o exterior, em valor inferior ao previsto na legislação.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se, no que couber, ao lançamento decorrente, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.



Programa de Integração Social – PIS Contribuição para a Seguridade Social – COFINS

Tratando-se de receita de exportação de produtos manufaturados nacionais não incide PIS nem COFINS, uma vez que essa receita é excluída da base de cálculo do PIS e a venda de mercadorias destinadas ao exterior é isenta da COFINS.

Lançamento Procedente em Parte”

Cientificada em 17 de fevereiro de 2006, AR de fls. 529, e novamente irresignada com o Acórdão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 20 de março de 2006, em cujo arrazoado de fls. 542/557, alega, em apertada síntese, o seguinte:

Em Preliminar:

1- a nulidade do lançamento, pela ocorrência de irregularidades procedimentais, porque após o encerramento da fiscalização em 21/12/1995 a administração fazendária necessitou baixar o processo em diligência para suprir deficiências que impossibilitavam o julgamento, segundo as argumentações apresentadas na impugnação;

2- a decadência do direito de constituição do crédito tributário, em virtude de o lançamento só ter sido consolidado com a realização de diligência em 03/04/2001, quando ultrapassado o lapso decadencial de cinco anos, 02/01/2001, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido lançado;

3- a prescrição da exigência em 17/02/2006, pelo decurso do prazo de cinco anos para a cobrança do crédito tributário, contada do Termo de Encerramento da Ação Fiscal em 22/12/2000 a intimação para recolher tributos.

No Mérito:

1- não houve omissão de receita operacional, porque todos os valores envolvidos nas operações de exportações foram devidamente contabilizados;

2- a própria fiscalização, no Relatório de Diligência Fiscal, declara haver constatado a contabilização de todos os contratos de câmbio, anotando que verificou pequenas divergências de registros no ano de 1993, sendo que no ano de 1994 nenhuma irregularidade foi verificada;

3- dadas as peculiaridades da economia da época, pelas constantes variações do câmbio, era impossível manter a perfeita sintonia entre o valor lançado no momento do embarque via RFFSA em Cachoeira do Sul e o do momento do ato considerado pelo fisco como exportação, sendo inviável a emissão de outras notas fiscais sob a rubrica de débito decorrente de variações cambiais;

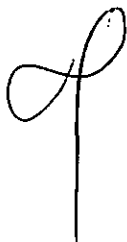
4- é impróprio considerar como receita a resultante da variação cambial, já que não se trata de resultado tributável, não havendo distribuição aos sócios nem incidência de IRPJ, CSLL e IRFF;



5- a incorporação de mera variação cambial, sem alteração do valor nominal da moeda forte, ao lucro real pode implicar superação da renda efetivamente auferida pela empresa, passando a tributar o patrimônio, e não a renda, em desacordo com o fato gerador do tributo previsto no artigo 43 do CTN;

6- a Constituição Federal, alterada pela EC 33 de 11 de dezembro de 2001, determina expressamente a não-incidência de contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportação, estendendo para o universo das contribuições sociais a regra que já havia para a COFINS, o PIS e a Contribuição Social devida pela Agroindústria, criada pela Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large loop followed by a vertical line.

Voto

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

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

As matérias ainda em litígio, após a exoneração processada pelos julgadores de primeira instância, o cancelamento das exigências do PIS e da COFINS, dizem respeito às preliminares de nulidade do lançamento por incorreções procedimentais, de decadência e de prescrição, e no mérito, omissão de receitas pela falta de reconhecimento da variação cambial nas notas fiscais emitidas e a não incidência da Contribuição Social sobre o Lucro após a edição da EC nº 33, de 11 de dezembro de 2001.

De plano rejeito as preliminares suscitadas, de nulidade, de decadência e de prescrição.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento ao direito de defesa, entendo que não existe fundamento para acatá-la, em virtude de os fatos alegados pela recorrente não se enquadrarem em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no Decreto nº 70.235/72.

Pela análise dos autos, nas razões de impugnação e recurso, percebe-se que a empresa entendeu perfeitamente as infrações que estavam sendo imputadas, demonstrando conhecer os fatos descritos no auto de infração, rebatendo a matéria ali constante, não sendo a incongruência apontada na instrução processual motivadora do cerceamento do direito de defesa.

A realização de diligência após o encerramento da fiscalização não caracteriza deficiência insuperável no lançamento que cause sua nulidade, nem reabre o procedimento de auditoria, pelo contrário, tal pedido se originou das argumentações apresentadas pela empresa em sua impugnação.

No que concerne à ocorrência de prescrição, também a realização da diligência não tem o condão de alterar a regra da suspensão da exigência do crédito tributário prevista no artigo 151 do Código Tributário Nacional, pois a apresentação da impugnação pela autuada suspende a execução do crédito até o julgamento do lançamento.

Quanto à preliminar de decadência para o IRPJ, o IR Fonte e a CSL, tem esta E. Câmara assentado o entendimento de que a quase totalidade dos tributos insere-se na modalidade de lançamento definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação, onde se leva em consideração a data da ocorrência do fato gerador do tributo.

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



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

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

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

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

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

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

(Omissis)."

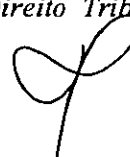
A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN:

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

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

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de Paulo de Barros Carvalho:

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



Após a edição da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”, e do Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, deixo de considerar como sendo de dez anos o prazo decadencial para as contribuições sociais como determinava o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, aplicando-se, por conseguinte, o lapso temporal de cinco anos previsto no Código Tributário Nacional.

Assim, tenho como não ocorrida à decadência em relação às exigências para os fatos geradores acontecidos em 1992, 1993 e 1994, pois a ciência do auto de infração pela contribuinte aconteceu em 21 de dezembro de 1995, fls. 33, menos de cinco anos, portanto.

Quanto ao mérito, todos os elementos trazidos aos autos militam contra a contribuinte, que em nenhum momento logrou, por elementos probantes, colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pelo Fisco.

Tangencia a empresa em seu recurso pela contestação dos elementos aditivos constantes da descrição dos fatos relatada no Auto de Infração, deixando de produzir a necessária comprovação exigida pelo Fisco.

As esparsas alegações apresentadas pela empresa em seu recurso não conseguiram ilidir a constatação da irregularidade detectada pela fiscalização, a inexistência de reconhecimento tributário da variação cambial conforme previsto na Portaria MF nº 356/88, a receita decorrente da variação da taxa de câmbio vigente até o dia da efetiva averbação do embarque para o exterior.

Melhor sorte não tem a recorrente quanto a não tributação da CSL sobre as operações de exportação, pela aplicação do § 2º, inciso I, do artigo 149, da Constituição Federal, alteração introduzida pela Emenda Constitucional nº 33/2001, porque a desoneração ali indicada se aplica aos tributos incidentes sobre o faturamento, não sobre o lucro dessas operações, base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.

Lançamentos Decorrentes:

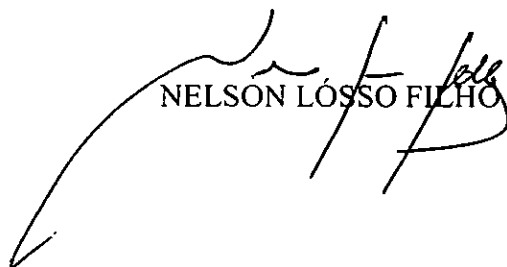
IR FONTE E CSL

Os lançamentos do IR FONTE e da CSL em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, na qual a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estreita relação entre eles existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, em que foram rejeitadas as preliminares e negado provimento ao recurso.



Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 04 de fevereiro de 2009.



NELSON LÓSSO FILHO