



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	13161.000394/2001-94
Recurso nº	132.530 Voluntário
Matéria	IRPJ e CSLL
Acórdão nº	103-23.192
Sessão de	12 de setembro de 2007
Recorrente	AUTO POSTO NOVAES LTDA.
Recorrida	2ª Turma/DRJ - Campo Grande/MS

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1996

Ementa: DECADÊNCIA. IRPJ E CSLL. TERMO INICIAL.

No caso do regime de apuração anual para o IRPJ e CSLL considera-se ocorrido o fato gerador no último dia do ano-calendário, sendo esse o termo inicial para contagem do prazo decadencial. Para o ano-calendário de 1996, o fato gerador deu-se em 31/12/1996

DECADÊNCIA. IRPJ E CSLL. PRAZO.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao IRPJ extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Em relação ao IRPJ, o decurso do prazo fatal para o ano-calendário de 1996 ocorreu em 31/12/2001. Com ciência da autuação em data anterior (27/12/2001) não ocorreu a decadência. Para a CSLL, mesmo desconsiderando o prazo decenal estipulado na Lei 8.212/91, aplicar-se-ia as mesmas regras e datas do IRPJ resultando na inoccorrência da caducidade.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. REVENDA DE COMBUSTÍVEIS.

As divergências apuradas através do cotejo das receitas de venda de combustíveis registradas no Livro Diário e essas mesmas receitas lançadas nos Livros de Movimentação de Combustíveis - LMC, configura omissão de receitas, por falta de registro de vendas.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1996

Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE.

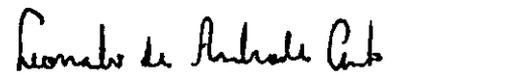
Tratando-se de auto de infração lavrado como decorrência dos mesmos fatos que implicaram na exigência do IRPJ, aplica-se àquele o resultado do julgamento deste.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO POSTO NOVAES LTDA..

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


CANDIDO RODRIGUES NEUBER

Presidente


LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Relator

FORMALIZADO EM: 19 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Márcio Machado Caldeira, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho, Guilherme de Andrade Couto e Paulo Jacinto do Nascimento.



Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

Auto Posto Novaes Ltda., acima identificada, foi intimada a recolher ou impugnar o crédito consubstanciado no Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ de fls. 15/19, no valor total de R\$ 56.784,91, incluindo multa proporcional e juros de mora calculados até 30/11/2001, em virtude de omissão de receitas caracterizada pela constatação de receitas não contabilizadas e pela glosa de custos, em conformidade com a descrição dos fatos e o enquadramento legal devidamente expostos nos autos, às fls. 18/19 do presente processo.

A autoridade fiscal juntou aos autos "Demonstrativo de Receita Bruta de Revenda de Mercadorias Registradas no LMC" (fls. 29/30), "Diferença LMC e Livro Diário" (fls. 31/32), "Compras À Vista e a Prazo que Integram o CMV" (fls. 33/34), "Compensação de Prejuízos" (fl. 35), Fapli (fls. 36/37), "Compensação da CONSOC" (fl. 38), FACS (fl. 39), e cópia do livro Diário (fls. 40/73), do livro Registro de Entradas (fls. 74/87), da DIRPJ/1997 (fls. 88/113), do Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC (fls. 114/164), do livro Registro de Saídas (fls. 165/188), de procuração (fl. 189) e de alteração contratual (fls. 190/194), que subsidiaram e embasaram o seu procedimento fiscal.

Em decorrência do lançamento do I.R.P.J., a fiscalização lavrou o auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 20/24), no valor total de R\$ 28.041,92, incluindo multa proporcional e juros de mora, calculados até 30/11/2001, conforme a descrição dos fatos e o enquadramento legal constante às fls. 23/24 do presente processo.

Cientificada das autuações em 27/12/2001, conforme fls. 17 e 22, a contribuinte vem manifestar a sua discordância com os lançamentos mediante impugnação apresentada em 24/02/2001 (fls. 197/205), acompanhada de procuração e correspondente subestabelecimento (fls. 206/207), e cópia de contrato social e alterações (fls. 208/215) e de notas fiscais (fls. 216/229), alegando em sua defesa, preliminarmente, que todos os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes de 28/12/1996 estão extintos, na forma do artigo 156, inciso VII, do Código Tributário Nacional, pois os autos de infração foram lavrados em 26/12/2001. Quanto ao mérito, a contribuinte alegou, resumidamente, que:

4.1 - em razão da legislação tributária vigente no ano de 1996 não exigir a emissão de cupom fiscal no ato da venda do combustível, ela escriturava o livro Diário com base nas notas fiscais emitidas, ao invés de utilizar o Livro de Movimentação de Combustíveis;



4.2 – as notas fiscais somente eram emitidas quando do pagamento do combustível consumido, sendo que, se o pagamento fosse à vista, a nota fiscal era emitida no ato;

4.3 – se o cliente fosse mensalista, as notas fiscais somente eram emitidas nos meses posteriores, quando houvesse o efetivo pagamento, como se pode constatar pelas notas fiscais em anexo;

4.4 – por estes motivos é que há diferenças a maior e a menor na escrituração do livro Diário e do LMC, como demonstra o primeiro anexo dos autos ora impugnados;

4.5 – o artigo 44 do CTN dispõe que a base de cálculo do imposto de renda é o montante da disponibilidade financeira adquirida pelo contribuinte, e a base de cálculo da CSLL é o lucro líquido da empresa, que foi calculado pelo auditor fiscal sem o cômputo do prejuízo no ano de 1996 e sem a dedução da contribuição;

4.6 – os lançamentos de ofício lavrados devem ser declarados insubsistentes, posto que apurados pelo Livro de Movimentação de Combustíveis, ao invés das notas fiscais emitidas, que representam a efetiva aquisição de numerário, e sem o cômputo dos prejuízos do período;

4.7 – o lançamento deve ser revisto porque o auditor não deduziu da base de cálculo os valores negativos apontados no “Demonstrativo de Diferença entre o LMC e o Livro Diário”, o que resultaria no valor da base de cálculo do IRPJ de R\$ 108.256,81;

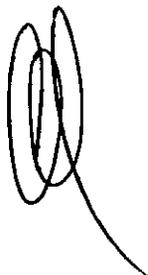
4.8 – a base de cálculo da CSLL corresponderá ao valor acima mencionado, deduzido do valor da contribuição, consoante definição legal, além do cômputo das parcelas negativas dos meses de julho a setembro de 1996.

Finaliza requerendo que seja declarada a improcedência dos lançamentos referentes ao IRPJ e à CSLL, pelas preliminares e razões de mérito.

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/CGE nº 231/2002 (fls. 231/238) dando provimento parcial à impugnação para reconhecer o direito à dedução dos valores negativos apurados no “Demonstrativo de Diferença entre o LMC e o Livro Diário”.

Cientificada da decisão (fl. 244), o sujeito passivo recorre a este Colegiado (fls. 246/249) reiterando os argumentos quanto à decadência. Afirma ainda que as diferenças entre os valores lançados no LMC e aqueles escriturados no Diário não poderiam ser consideradas omissão de receita.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

Pelo exame da Declaração de Rendimentos do IRPJ referente ao ano-calendário de 1996 (fls. 89/113) confirma-se o regime de apuração anual do lucro real. Sob essas circunstâncias, considera-se ocorrido o fato gerador do IRPJ e da CSLL em 31/12/96.

Quanto à decadência em si, pauto minha linha de raciocínio no sentido de que esse prazo foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 173. 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;

(.....) (grifo acrescentado)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

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 a 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 (grifo acrescentado)

Hodiernamente, a grande maioria dos tributos submete-se ao lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ. Assim, circunstancialmente, aquilo que representava uma regra específica tornou-se norma geral para efeitos de contagem do prazo decadencial.

Entendo assim que ao IRPJ deva ser aplicado o prazo quinquenal determinado pelo § 4º do art. 150 do CTN. Como acima mencionado, no regime de apuração anual para o Imposto de Renda e CSLL para o ano-calendário de 1996 considera-se ocorrido o fato gerador em 31/12/1996. Para o IRPJ, aplicando-se o prazo quinquenal a decadência ocorreria em 31/12/2001. Como a ciência da autuação deu-se em data anterior (27/12/2001), não se caracterizou a caducidade.

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto,



as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

"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."
(grifo nosso)

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro e no faturamento:

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

(.....)

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

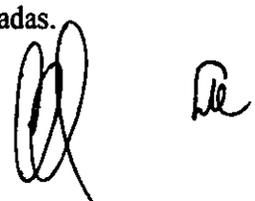
(.....).

Vê-se que a CSLL está elencada entre as contribuições submetidas às regras da Lei nº 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Tendo em vista que não cabe à autoridade administrativa avaliar questionamentos referentes à constitucionalidade ou ilegalidade de norma legal plenamente inserida no ordenamento jurídico pátrio, não há que se falar em decadência para a exigência referente a essa contribuição..

Importa ressaltar que no presente caso, como já mencionado, a apuração da CSLL foi anual. Assim, considerando-se ocorrido o fato gerador em 31/12/1996, mesmo com a aplicação do prazo decadencial quinquenal a caducidade não teria se caracterizado, pois o decurso do prazo seria em 31/12/2001 e a ciência da autuação deu-se em data anterior (27/12/2001).

No mérito, com o provimento parcial decidido pela primeira instância julgadora, a reclamante limitou-se a contestar a utilização do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) na apuração da exigência, afirmando que as diferenças entre os valores escriturados no Livro Diário e lançados no LMC não caracterizariam omissão de receita.

Não assiste razão à recorrente. O preenchimento do LMC é um dos instrumentos de controle exigidos pelo Conselho Nacional do Petróleo das empresas que realizam revenda de combustíveis. Os registros nele efetuados refletem a quantidade de combustível vendida em cada bomba, sendo destarte um espelho fiel das operações realizadas.



Por esse motivo, deve haver consonância entre os valores lançados no LMC e a escrituração contábil da pessoa jurídica. A constatação de que valores lançados no LMC não foram registrados no Diário presume a ocorrência de omissão de receita de vendas, só dirimida com prova em contrário apresentada pelo sujeito passivo. Essa comprovação não ocorreu no presente caso.

A jurisprudência deste Colegiado é remansosa quanto ao tema:

OMISSÃO DE RECEITAS - VENDAS DE COMBUSTÍVEL - A divergência verificada entre informações constantes do LMC e outros registros fiscais do contribuinte constitui indício suficiente da ocorrência de omissão de receitas, especialmente quando as quantidades informadas em referido livro forem superiores às quantidades dos produtos vendidos registradas nos demais documentos fiscais e comerciais da pessoa jurídica. Precedentes desse E. Conselho de Contribuintes. (Acórdão 103-22.671, 3ª Câmara, DOU 24/11/2006).

LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. DIVERGÊNCIA NOS VALORES SUBMETIDOS À TRIBUTAÇÃO – Se o contribuinte, regularmente intimado, não traz aos autos elementos capazes de explicar a tributação a menor dos valores registrados a título de vendas no Livro de Movimentação de Combustíveis, há que se manter o lançamento tributário. (Acórdão 105-16.112, 6ª Câmara, Sessão de 08/11/2006).

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – DIFERENÇA ENTRE OS VALORES CONTABILIZADOS NO LIVRO RAZÃO E O LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS - Os valores apurados a partir da diferença verificada entre o Livro de Registro de Movimentação de Combustíveis e os Livros Contábeis se constitui em presunção de omissão de receitas. O argumento de erro na escrituração desse livro, sem qualquer prova, não basta para cancelar o lançamento. (Acórdão 108-07628, 8ª Câmara, Sessão de 04/12/2003).

De todo o exposto, meu voto é por negar provimento ao recurso o que se aplica também à exigência da CSLL, por se tratar de lançamento decorrente.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2007

Leonardo de Andrade Couto

LEONARDO DE ANDRADE COUTO

