



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13609.000.453/2001-28
Recurso n.º : 129.357
Matéria: : IRPJ e Outros - Exercícios de 1996 a 2000
Recorrente : NUTRIR PRODUTOS ALIMENTÍCIOS S. A.
Recorrida : DRJ EM BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 09 de julho de 2002
Acórdão n.º : 101-93.887

I.R.P.J. – PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA – O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e as Contribuições Sociais se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do tributo e pagamento do “*quantum*” devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (*ex-vi* do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN).

OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS À CONTA CAIXA. – Os suprimentos de numerários à conta Caixa, feitos por sócios da sociedade não anônima, quando não comprovada a origem e o efetivo ingresso dos recursos, configuram indícios veementes que autorizam presumir omissão no registro de receitas, do que resulta incidência da regra jurídica inserta no artigo 282 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 3000, de 1999.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EXASPERAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. – Não cabe o agravamento da penalidade prevista no artigo 957, II, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 3000, de 1999, quando a tributação resulte de presunção legal relativa, “*juris tantum*”, e as circunstâncias que venham de autorizar a exasperação da penalidade não restem minuciosa e justificadamente comprovadas. O contrato e outros documentos emitidos em consequência do negócio jurídico realizado, por irrelevantes, não se prestam a tanto.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ANO CALENDÁRIO ENCERRADO. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADAMENTE. AGRAVAMENTO. NÃO CABIMENTO. – Se do trabalho de auditoria fiscal, desenvolvido após o encerramento do ano calendário, resultar exigência de imposto por presumida omissão no registro de receitas (suprimentos de caixa), e sobre tal exigência incidir multa de lançamento de ofício, descabe refazimento dos cálculos dos pagamentos do tributo que eventualmente deveriam ter sido efetuados, por estimativa, abrangendo os quatro exercícios anteriores, com vistas à aplicação da penalidade de que cuida o artigo 44, parágrafo primeiro da Lei nº 9.430, de 1996, notadamente quando em seu percentual mais elevado.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. PIS. COFINS. PROCEDIMENTO REFLEXO. - A decisão prolatada no processo instaurado contra a pessoa jurídica, intitulado de principal ou matriz, da qual resulte declarada a materialização ou insubsistência do suporte fático que também embasa a relação jurídica referente às exigências materializadas contra a mesma empresa, relativamente à Contribuição Social, à contribuição para o PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, aplica-se, por inteiro, aos denominados procedimentos decorrentes ou reflexos.

Recurso conhecido e provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NUTRIR PRODUTOS ALIMENTÍCIOS S. A..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria, acolher a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cortez e Celso Alves Feitosa, e, no mérito, à unanimidade, DAR provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PÉREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93 887


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KASUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado), PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e RAUL PIMENTEL.

RELATÓRIO

NUTRIR PRODUTOS ALIMENTÍCIOS S. A., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob n.º 26.333.088/0001-57, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pela Terceira Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Belo Horizonte - MG que, apreciando impugnação tempestivamente apresentada manteve a exigência dos créditos tributários formalizados através dos Autos de Infração de fls. 17/31 (IRPJ), 39/47 (PIS), 55/63 (COFINS) e 69/83 (CS), recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão.

Da análise dos autos verifica-se que restaram apurados suprimentos de caixa efetuados por sócios da pessoa jurídica autuada, sem a comprovação tanto da origem quanto do efetivo ingresso dos recursos no giro normal do empreendimento, o que caracteriza, no entender da Fiscalização, omissão no registro de receitas. Dos fatos apurados decorreram: i) agravamento da penalidade aplicada, por configurado evidente intuito de fraude; ii) aplicação da multa isolada, prevista nos artigos 43 e 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 262/316, capeando a documentação de fls. 317 a 826, foi proferida decisão de primeiro grau, cuja ementa tem esta redação:

"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1996, 31/12/1997, 31/12/1998, 31/12/1999, 31/12/2000.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.

O suprimento de valores pelos sócios da pessoa jurídica sujeita-se à comprovação de requisitos essenciais, cumulativos e indissociáveis no tocante à origem e à efetividade da entregados recursos, que deverão ser coincidentes em datas e valores. Mera demonstração da capacidade econômica ou financeira do sócio de arcar com o suprimentos, mesmo contabilizados na empresa suprida, é insuficiente para suprir a necessidade da comprovação da origem e efetiva entrega dos valores, não elidindo, pois, a presunção de omissão de receita.

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

MULTA QUALIFICADA. AGRAVAMENTO.

No lançamento de ofício, qualquer circunstância que autorize a exasperação, justifica a cominação de penalidade de multa no seu percentual mais gravoso.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: (...)

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

Cabível o lançamento desta penalidade quando constatado, após o decurso do ano-calendário, em virtude de recomposição do lucro real pelo cômputo de receita omitida, que a pessoa jurídica não efetuou os recolhimentos mensais do IRPJ estimado.

Lançamentos Decorrentes

Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador (...)

DECORRÊNCIA.

O decidido para o lançamento do IRPJ estende-se ao lançamento da contribuição com o qual compartilha o mesmo fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhe recomenda tratamento diverso.

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do fato gerador: (...)

DECORRÊNCIA.

O decidido para o lançamento do IRPJ estende-se ao lançamento da contribuição com o qual compartilha o mesmo fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhe recomenda tratamento diverso.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Data do fato gerador: (...)

DECORRÊNCIA.

O decidido para o lançamento do IRPJ estende-se ao lançamento da contribuição com o qual compartilha o mesmo fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhe recomenda tratamento diverso.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Data do fato gerador: (...)

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

Cabível o lançamento desta penalidade quando constatado, após o decurso do ano-calendário, em virtude de recomposição do lucro real pelo cômputo de receita omitida, que a pessoa jurídica não efetuou os recolhimentos mensais obrigatórios da CSLL estimada.

Lançamento Pecedente.”

Fundamentando essa decisão, consigna o D. Relator para o Aresto recorrido que:

- Quanto às preliminares levantadas:

“A propósito de a defendente, além de contrapor que o procedimento fiscal deixou de observar norma legal, reputa-lo absurdo e viciado, cumpre considerar que o presente lançamento de ofício foi efetuado nos termos do art. 926, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, (...).

Então, de imediato refulge dos autos que nenhuma razão assiste à defendente. Isto porque, tanto sob o aspecto material, como adiante será demonstrado, como sob o aspecto formal, como aqui se demonstra, o feito não merece reparos, haja vista que está à perfeita conformidade com o disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e legislação subsequente, (...).

Ora, então o que a lei determina foi observado, pois que o auto de infração foi lavrado por servidores competentes (AFRF), contém a qualificação da autuada, o local, a data, a hora da lavratura e a descrição dos fatos. Além disso, cita, também, em relação a cada lançamento, as disposições legais infringidas e as penalidades aplicáveis. Ademais, a motivação consta da circunstanciada “Descrição dos Fatos” no auto de infração de fls. 18/31.

2. Da interpretação mais favorável:

.....
A exegese da disposição emanada do referenciado art. 112 do CTN, é de que a lei tributária que define infrações, ou comina-lhe penalidades, é interpretada de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida, e somente em caso de dúvida. Significa que nessas hipóteses, a lei deve ser interpretada em favor do contribuinte. É o Direito Tributário adotando o princípio do Direito Penal *in dubio pró reo* (SIC), uma vez que, na dúvida, pende a interpretação em favor do acusado.

Porém, a uma, não se pode olvidar que a interpretação benigna em evidência, somente ocorre quando, e diga-se desde já, que não é o caso, há dúvida a ser dirimida.

.....
A duas, cumpre ter presente, ainda, que não há atividade discricionária na cobrança de tributos, de tal forma que o parágrafo único do art. 142 do CTN determina que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade. Portanto, tendo em vista a tutela do direito, o resultado final da atividade tributária administrativa deve ser não *pró fisco*, e muito menos *contra fiscum*, mas tão-somente *pró lege*.

Além disso, cumpre deixar patente que a atividade fiscal, quer no tocante ao lançamento, quer no tocante ao julgamento, não se pode furta ao cumprimento das determinações da legislação tributária. (...).

3. Das razões de discordância fundamentadas na transcrição de ementas de jurisprudência administrativa.

Levando em conta que a impugnante, dentre outros fundamentos, arrima suas razões, também em entendimento emanado de ementas de Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, recorrendo, pois, à jurisprudência administrativa como fonte de direito tributário, cumpre considerar que o art. 100, inc. II, do Código Tributário Nacional, dispõe que as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de direito tributário, como normas complementares das chamadas fontes primárias, quando a lei lhes atribuir eficácia normativa.

Consoante entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação, expresso no Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, como inexistente norma legal que atribua às decisões administrativas, no âmbito do processo administrativo fiscal, tal efeito, elas têm eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas.

.....
Portanto, sem propósito arrimar razões de discordância em ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes, que são eficazes apenas em relação à matéria circunscrita nos autos do processo respectivo em que foram proferidos, mormente porque, à míngua do inteiro teor do acórdão, não há nem sequer como o julgador aquilatar, cabal e insofismavelmente, a natureza e limites da matéria versada, nem como aferir os parâmetros de alcance e temporalidade da ementa paradigma.

4. Da suposta vulneração de princípios constitucionais:

De plano cumpre considerar que as Delegacias de Julgamento da Receita Federal são órgãos do Poder Executivo e como tais possuem como função o controle da legalidade dos atos administrativos, consistentes em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, não lhes competindo apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal ou de outras leis, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário.

.....

5. Da suscitada decadência do direito da a Fazenda pública constituir o crédito tributário:

a do IRPJ:

.....

(...) a tese da impugnante é que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica se classifica dentre aqueles que se sujeitam ao lançamento por homologação. Por essa razão, a decadência do direito de lançar desloca-se da hipótese prevista no inciso I do artigo 173 para o parágrafo 4º, do art. 150, ambos do Código Tributário Nacional.

Cumpre, porém verificar que a planilha intitulada "*Recomposição do IRPJ*", à fl. 85, bem como a declaração de rendimentos do IRPJ, alusiva ao ano-calendário de 1966 (fls. 01/25 do Anexo XVII), que corresponde ao período, supostamente, atingido pela alegada decadência (fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a julho de 1996), revela que foi efetuada apuração anual e declarado prejuízo fiscal em 1996, no valor de R\$ 2.512.196,27.

Em relação a tal período, a fiscalização apurou omissão de receitas (...). Assim sendo, depois de recompor o IRPJ devido, apurou lucro real (...). Referido lucro gerou IRPJ devido (...), que após compensação com IRRF a recuperar, denotou saldo credor (...).

Portanto, em resumo, no ano calendário de 1996, o lançamento de ofício procedido pela fiscalização consistiu na supressão do valor integral do prejuízo fiscal (...), consignado na declaração da contribuinte e, na absorção (...) do IRRF a recuperar.

Isso posto, ainda que se pudesse, em razão das circunstâncias casuísticas de cada ocorrência, classificar o IRPJ dentre aqueles tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não seria cabível pensar que o caso concreto se amolda ao gênero.

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

No caso em exame, a exigência do IRPJ que a defendente suscita decadência, refere-se a crédito tributário do ano calendário de 996.

A Declaração de Rendimentos (DIPJ) do ano-calendário de 1996, conforme cadastro da Secretaria da Receita Federal, foi recepcionada em 24/04/1997 e arquivada sob o nº 8009853. Posteriormente, foi retificada pela declaração recepcionada em 08/10/1999 e arquivada sob o nº 7912639.

Tal declaração, às fls. 01/25, do Anexo XVII dos autos, evidencia que a forma de tributação no ano-calendário de 1996 foi o lucro real e que, no período, foi efetuada apuração anual do lucro real.

Assim sendo, na hipótese, tratando-se, pois, de pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual e que procedeu a entrega da DIPJ em 24/04/1997, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é o dia 01 de janeiro de 1998, que é o 1º (primeiro) dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, nos termos da regra geral do art. 173, inc. I, do CTN, (...).

Logo, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário somente irá expirar-se em 31/12/2002, após, portanto, a ciência do auto de infração, ocorrida em 30/08/2001.

Se não bastasse, também não se pode olvidar que o feito versa sobre práticas que caracterizam intuito de burlar a administração tributária, tal como assevera a fiscalização na "Descrição dos Fatos", à fl. 23 dos autos. (...).

A parte final do § 4º do art. 150 do CTN excepciona a circunstância de ocorrência de fraude do prazo decadencial de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Nas hipóteses sujeitas à contagem do prazo de decadência na forma do art. 150, § 4º, do CTN, uma vez tipificada a conduta fraudulenta, esse prazo passa a ser contado na forma geral do art. 173, inc. I, do aludido Código, com termo inicial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Por conseguinte, diante do exposto, não há que se falar em decadência, pois que ainda não havia decorrido o lapso quinquenal estatuído em lei que ensejaria este instituto.

b) das Contribuições Sociais CSLL, PIS e Cofins:

No tocante aos lançamentos reflexos das contribuições sociais, cuja previsão constitucional é o art. 195, inciso I da Constituição Federal de 1988, também não há que se falar em decadência, pois que, a teor do art. 45, incs. I e II, da

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, extingue-se em 10 (dez) anos.

.....

Mesmo que fosse considerado o prazo de 05 (cinco) anos do CTN, como quer a defendente, cumpre considerar que, em se tratando de contribuições sociais, tais como as em comento, compete ao sujeito passivo antecipar o pagamento, sob pena de, diante de sua falta ou de sua realização em desacordo com os critérios legais, configurar conduta omissiva, autorizando o lançamento de ofício; caso em que, o prazo quinquenal para a constituição do crédito tributário por parte da Fazenda Pública, começa a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor do art. 173, inc. I do CTN, já transcrito.

Descabe, pois, se falar em decadência, também em relação aos lançamentos das contribuições sociais, uma vez que a contribuinte foi cientificada do lançamento em 30/08/2001, quando ainda não havia decorrido quer o lapso quinquenal como ela alega, quer o lapso decendial estatuído em lei, que ensejariam tal instituto.

.....

7. Da alegação de nulidade:

Aos argumentos de: a) estar o lançamento em desacordo com o art. 43 do CTN; b) de decadência do direito de a autoridade tributária constituir o crédito tributário, e; c) invocando as razões de mérito expendidas, a defendente requer a nulidade do feito.

.....

De plano, saliente-se que nulidade, por ser matéria prefacial, deve ser tratada em preliminar. Em outro giro, cumpre destacar que, no processo administrativo fiscal, o auto de infração somente será acoimado de nulo nos estritos casos previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, (...).

.....

MÉRITO

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Omissão de Receitas – Suprimento de Numerário:

.....

Compulsando-se os autos depreende-se que, após proficiente auditoria, a fiscalização concluiu pela caracterização de omissão de receita, tendo em vista a não comprovação da origem do numerário escriturado como “empréstimo” de sócios. Isso, porque, a documentação que pretendia servir como prova em favor da empresa, ou não havia sido apresentada ou não era hábil e idônea para tal; pelo contrário, comprovava, salvo invulgares exceções, que as operações de “empréstimos” entre sócios e empresa não se efetivaram.



Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

A matéria contempla hipótese de presunção legal de omissão de receita, que consiste no fornecimento de recursos de caixa à empresa por sócios, se não comprovada a efetividade da entrega e a origem dos recursos.

Assim sendo, intimou-se a Nutrir, por meio do Termo nº 80/2001 (fl. 139) a, entre outros dados, fornecer: a) os extratos bancários contendo toda a movimentação financeira do período compreendido entre 01/01/1996 a 31/12/2000; b) cópias dos cheques emitidos por ela, constantes dos atendimentos às intimações anteriores.

Em atendimento, a contribuinte teria fornecido, espontaneamente, extratos bancários da empresa. Exame de tais documentos teria indicado haver alguns valores coincidentes entre depósitos constantes dos extratos e a escrituração contábil da empresa. Todavia, a contribuinte não logrou comprovar, a contento, a origem dos aludidos recursos.

Sublinhe-se que, por meio do expediente de fls. 141/142, datado de 19/06/2001, dentre outras informações, a contribuinte asseverou à fiscalização, quanto à requisição dos originais de todos os documentos entregues quando do atendimento de termos de intimação anteriores, que as cópias autenticadas apresentadas atenderiam ao disposto nos arts. 384 e 385 do Código de Processo Civil. Entretanto, tão logo a fiscalização devolvesse as cópias autenticadas, ela – empresa – forneceria os originais correspondentes.

Por relevante, cumpre destacar, desde logo, que labora em equívoco a contribuinte. Isso porque, o procedimento fiscal não está jungido ao arbítrio da fiscalizada, mas somente à lei. Portanto, ela não tem razão quando intenta constringir a ação fiscal, impondo-lhe condição tal como a de exigir, para apresentação de originais de documentos, que o fisco proceda a devolução prévia de cópias reprográficas correspondentes que eventualmente estivessem em poder dele.

Em outro giro, asseverou, ainda a fiscalizada, quanto à requisição dos extratos bancários contendo toda a movimentação financeira da Nutrir no período de 01/01/1996 a 31/12/2000, **que estava entregando 5 (cinco) pastas contendo os extratos originais das movimentações bancárias dos exercícios de 1996, 1997, 1998, 1999 e 2000.** (vide cópias destes extratos nos Anexos XII, XIII, XIV, XV e XVI dos autos).

Novamente, os sócios referenciados foram intimados (fls. 146, 148 e 150), agora para informarem se os indigitados “empréstimos” à empresa teriam sido efetuados por meio de dinheiro ou de cheques.

Compulsando-se as cópias da petição inicial e do despacho concessivo da liminar, constates às fls. 163/171 dos autos, verifica-se que, além da

contribuinte fiscalizada, também foram autores do mandado os sócios (...) intentando todos tutela judicial para suspender o Termo de Intimação nº 80/2001, de 29/05/2001, a fim de que eles – empresa e sócios – não tivessem de fornecer documentos já fornecidos e, muito menos documentos e informações que importem na quebra de seus sigilos bancários.

Na liminar deferida, o judiciário determinou à autoridade tributária se abster de exigir dos impetrantes os documentos já fornecidos segundo intimações nºs 001, 002, 003 e 004/2001, bem como de requisitar quaisquer informações que importem em quebra do sigilo bancário.

.....

Não obstante, não se pode olvidar que, conforme já citado, exsurge dos autos declaração expressa da contribuinte, no expediente datado de 19/06/2001 (fl. 142), de que entregou ao fisco seus extratos bancários, em atendimento à intimação nº 80/2001. Assim sendo, afigura-se no mínimo insólito e sem propósito que ela suscite suposta quebra de sigilo bancário, pois que, na ordem natural das coisas, não há como violar segredo em relação a dados que já não estão mais sob esta salvaguarda. Ora, uma vez revelado, via fornecimento dos extratos bancários, não há mais nenhum sigilo a ser preservado, de tal forma que o recurso ao poder judiciário para assegurar sigilo bancário e, no mínimo, despropositado.

.....

Destaque-se, por oportuno que o sujeito passivo não tem direito subjetivo de furtar-se à prestar informações ao fisco. Ao contrário, a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que estabelece normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração federal, assim preceitua em seus artigos 3º e 4º, ao dispor sobre os direitos e deveres dos administrados:

.....

Expostos estes fatos, cumpre considerar que, após exame e cotejo dos extratos bancários, dos recibos, das cópias de cheques, etc., a fiscalização, convicta de ocorrência de omissão de receitas, carrou aos autos consistente conjunto de evidências e indícios veementes, suficientemente revestidos dos caracteres de gravidade, precisão e concordância, convergindo na direção da inverosimilhança dos suprimientos.

Os aspectos que denotam tal assertiva, estão minudentemente explicitados na “Descrição dos Fatos” no auto de infração (fls. 18/31), onde os autuantes asseveram, com suporte nas planilhas de fls. 92/118 que *“a fiscalizada deixou de comprovar a origem dos recursos pois, a partir dos extratos bancários dos sócios e da empresa, relativamente aos valores dos recibos e/ou da escrituração, está claro que” (sic):*

.relevante parte dos depósitos foi efetuada por meio de cheques, além de significativa quantidade dos depósitos não apresentarem coincidência de datas e valores com a escrituração contábil;

.parte dos depósitos apresenta histórico nos depósitos de “depósito interagência”, “depósito unificado interagência”, “DOC

(documento de crédito)”, etc., cujos documentos bancários (recibos e canchotos dos depósitos e DOC) não foram apresentados e conseqüentemente não foi comprovada a origem dos mesmos;

.....
.há vários lançamentos escriturados como “empréstimos” pela empresa e que correspondem, nos extratos bancários da empresa ou mesmo na contrapartida da contabilidade, a históricos diversos e que não apresentam relação com os “empréstimos”, (...);

.....
Em outro giro, destaque-se que a contribuinte não foi capaz de fornecer à fiscalização documentos tais como cópias de recibos de depósitos bancários; documentos de crédito bancário; recibos de transferências bancárias; cheques compensados; etc., que pudessem comprovar o efetivo ingresso dos recursos na empresa por meio de transações envolvendo os sócios.

Ao contrário, além de não fornecer os elementos de que foi intimada, a fiscalizada, no exercício de seus direitos (direitos legítimos que não se discute aqui a bem que se diga), porém, mediante conduta evasiva, recorreu ao judiciário, via impetração de mando de segurança, com o fito de esquivar-se a fornecer cópias de cheques compensados que transitaram por suas contas correntes bancárias e que, de acordo com o inferido dos extratos bancários dos sócios, não teriam transitado pelas contas correntes bancárias deles.

.....
(...) cumpre enunciar, derradeiramente, os seguintes aspectos indiciários que, conjuminados, alicerçam a convicção da ocorrência de irregularidade:

.a apresentação das cópias de cheques microfilmados e outros documentos requeridos, poderiam até ser úteis como meio de prova em favor da contribuinte, na medida em que, eventualmente, comprovassem a efetividade das operações;

.tais documentos não foram apresentados pela Nutir, diante da falta de correspondência entre os cheques depositados em suas contas correntes bancárias e as movimentações espelhadas nos extratos bancários das contas correntes bancárias dos sócios supridores, confirmando que, regra geral, tais cheques não poderiam ter sido emitidos por eles;

.nos raros “empréstimos” em que se identificou correspondência de datas e valores entre recibos, movimentação bancária dos sócios e empresa, não foram os valores considerados para efeito de omissão de receita;

.refulge, mais ainda, a circunstância de que expressiva quantidade de cheques que teriam sido emitidos pela Nutrir para pagamento dos “empréstimos” aos sócios e que constam como efetivamente correspondidos nos extratos bancários da empresa, havendo históricos tais como “Cheques Compensados” nestes extratos, porém, não ocorreram as devidas correspondências dos aludidos cheques nos extratos bancários dos sócios;

.então, se os extratos bancários da empresa evidenciam que os cheques entregues em pagamento foram compensados, não há como admitir que eles não tenham transitado pela conta corrente bancária dos beneficiários – os sócios.

.....
.a capacidade econômica dos sócios é fator secundário, não relevante na espécie, de vez que essencial para comprovar a efetividade da entrega dos recursos é a apresentação da documentação hábil e idônea. Ademais, sabe-se que, imprescindível para comprovar a origem e a efetividade da entrega de numerário suprido, é a apresentação da documentação comprobatória hábil, que assegure, de forma inofismável e inequívoca, que, à época do fato, o sócio que efetuou o suprimento era detentor dos aludidos recursos e que eles efetivamente foram agregados às disponibilidades da empresa.

Diante de lançamentos que, além de não se harmonizarem com as justificativas da fiscalizada, carecem de comprovação de origem, ou vinculam-se a operações incompatíveis com transações de “empréstimos”, com a exceção dos depósitos efetuados em dinheiro e dos recibos não contabilizados, restou caracterizada a omissão de receitas, nos termos dos arts. 229 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994 e 282, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, dado que, não foi efetuada a comprovação da efetiva entrega e da origem dos recursos escriturados a título de “empréstimos”.

.....
Foi exigida multa isolada pela falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL estimativa, apurados em função de a fiscalização ter recomposto o lucro real, após computar a receita omitida.

.....
(...) cumpre de plano considerar que, caracterizada a omissão de receitas, deve ser refeito o cálculo do recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL, mediante inclusão, na base de cálculo, das receitas omitidas, para apurar o valor mensal recolhido a menor. Portanto, o procedimento adotado pela fiscalização não discrepa da legislação.

Versando a hipótese dos autos sobre a insuficiência de recolhimento mensal, após recomposição da base de cálculo, cuida-se de verificar, antes de mais nada, o regime de tributação a que estava submetida a contribuinte nos anos-calendário em que a omissão de receita apurada pela fiscalização resultou em insuficiência no recolhimento do imposto.

.....

Diante da constatação de que o regime de tributação a que estava submetida a contribuinte nos anos-calendário de 1997, 1999 e 2000 era o lucro real anual e que a forma de pagamento era a estimativa com base em Balanços ou Balancetes de Suspensão ou Redução, a fiscalização, adicionou ao lucro (prejuízo) real mensal, escriturado nos livros, a receita omitida apurada em cada período de apuração, recompondo, então, o lucro (prejuízo) real.

.....

(...) cedição que a evidência do intuito de fraude nasce e aflora concomitante e intrinsecamente ligada ao ato inidôneo que a caracteriza e, uma vez provada a inidoneidade do ato, provada estará também a aludida evidência, o que autoriza a qualificação da multa.

A descrição dos fatos corrobora o agravamento da multa de ofício, uma vez que, em tese, a hipótese vertida dos autos circunscreve intuito de fraude.

Diante do exposto cumpre aplicar a penalidade e promover a competente representação fiscal para fins penais que, no caso, foi formalizada no Processo nº 13609.000455/2001-17, que acompanha, em apenso, o presente, para as providências.

O conceito de dolo, para os fins de tipificação dos delitos em apreço, encontra-se no inc. I, do art. 18 do Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A lei penal brasileira adotou, para a conceituação do dolo, a teoria da vontade. Isto significa que o agente do crime deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrente. Em outras palavras, podemos dizer que os elementos componentes do dolo, de acordo com a teoria da vontade são:

- a) vontade de agir ou de se omitir;
- b) consciência da conduta (ação ou omissão) e do seu resultado; e
- c) consciência de que esta ação ou omissão vai levar ao resultado (nexo causal).

.....

No que pertine ao dolo, cumpre considerar que, à vista da prática, em tese, dos ilícitos contra a ordem tributária, puníveis com a aplicação da multa máxima, nenhuma mácula paira sobre a aplicação da multa de lançamento de ofício sobre a infração apurada pela fiscalização, pois, na hipótese, em tese, intentou-se fraudar o fisco.

Termos em que, à vista, ainda, das razões de defesa expendidas pela defendente, cumpre considerar que não cabe às autoridades administrativas valorar os atos legais mas, simplesmente, dar cumprimento ao ordenamento jurídico vigente.

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

Por essa razão, impõe-se sejam mantidas, tanto a imposição da multa isolada de 150% (...), aplicada em razão da falta de recolhimento do valor do IRPJ e da CSLL devido por estimativa, como da presente multa de ofício agravada de 150% (...) pela falta de recolhimento do Imposto, ambas previstas nos artigos 43 e 44, § 1º, inc. IV, da Lei nº 9.430, de 1996, porquanto não há respaldo para afastar quaisquer delas.

Mesmo porque, todo e qualquer ato administrativo é regido pelo princípio da legalidade estrita ou absoluta, ou seja, a obrigação nasce da lei (artigo 5º, II e 150, I, da Constituição Federal), cabendo à autoridade administrativa ater-se única e exclusivamente ao disposto na lei (artigo 37, da Constituição Federal). Logo, em sendo a atividade de lançamento vinculado à lei (artigo 1412, do Código Tributário Nacional), e não demonstrada a base legal que respalde as razões expendidas pela defendente, afigura-se a pretensão sem amparo legal.”

Cientificada dessa decisão em 02 de janeiro de 2002 (AR, de fls. 946), a contribuinte ingressou com recurso para este Conselho, protocolizado no dia 30 do mesmo mês e ano (fls. 951/979), onde mantém a mesma linha de argumentação expendida na inicial, cujo inteiro teor passo a ler (lê-se), em Sessão, para conhecimento por parte dos demais Conselheiros.

Como garantia de instância a Fiscalização promoveu o arrolamento de bens, conforme nos dá conta o documento de fls. 947.

É O RELATÓRIO. 

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

PRELIMINARES

Repisando os argumentos expendidos na fase impugnativa, a contribuinte sustenta, preliminarmente, que quando se trate de mero indício, a prova deve ser produzida por quem alega, não servindo como meio probatório meras presunções imprecisas. Aduz, ainda, não obstante as origens dos recursos pudessem ser comprovadas mediante apresentação de cópias dos cheques utilizados para suprir o caixa da sociedade, alguns desses documentos deixaram de ser apresentados, por força de liminar concedida em Mandado de Segurança impetrado junto à 19ª Vara da Justiça Federal em Belo Horizonte, Minas Gerais.

Daí, pois, não foi comprovada a origem dos recursos entregues à sociedade, na forma desejada pela Fiscalização. Se a prova é impossível ou de difícil produção, à recorrente não poderá ser imputado a prática do fato descritor do evento presumido, com as conseqüências a ele pertinentes, o que, por certo, violaria o direito à ampla defesa.

Como reconhecido pela própria recorrente, na presunção, segundo lição de Gilberto de Ulhôa Canto (In “Presunções no Direito Tributário”, Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 9, S. P., Ed. Resenha Tributária, 1991, p. 3), “toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência de previsão lógica do desfecho.”

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

Assim, presunção consiste na aceitação da ocorrência de um fato, resultante da evidência de outro fato, ou seja, aceita-se um fato desconhecido, a partir da ocorrência de fato conhecido, no pressuposto de que deva ser verdadeiro.

No caso dos suprimentos de caixa, temos uma presunção fixada em lei, ou seja, uma presunção legal, relativa, que admite prova em contrário.

A indagação formulada pela recorrente, a propósito da questão: a quem cabe o ônus da prova; encontra resposta no próprio mandamento legal, vez que a faculdade para o arbitramento da renda omitida está condicionada à não comprovação, por parte do sujeito passivo, da efetividade da entrega e da origem dos recursos utilizados para suprir o caixa da empresa.

Por outro lado, sendo certo que a própria recorrente, como também os seus sócios, recorreram ao Poder Judiciário com o objetivo de impedir que a Fiscalização tivesse acesso a todas as informações e documentos que se relacionassem com a movimentação de recursos por contas bancárias, não pode ela (a recorrente), nesse passo, sustentar ou alegar que se trata, no caso, de prova impossível ou de difícil produção. A impossibilidade ou mesmo dificuldade na produção do elemento probatório deve ser creditada à Fiscalização, que em determinado momento se viu tolhida, por decisão judicial, no seu empenho em comprovar a ocorrência da omissão no registro de receitas.

Quanto aos argumentos expendidos desde a fase impugnativa, relacionados com os princípios da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da vedação ao confisco, não podem ser acolhidos, notadamente em face dos fundamentos utilizados no voto condutor da decisão recorrida, sendo certo que tanto na doutrina quanto na jurisprudência é pacífico entendimento no sentido de que tais vedações constitucionais estão voltadas mais para o legislador que para o aplicador da lei. Demais, a Fiscalização observou os mandamentos jurídicos contidos na norma invocada, descabendo afirmar-se que o critério adotado para mensuração da base de cálculo do tributo se apresenta mais rigorosa para o sujeito passivo na presente relação jurídico tributária.

É certo que no Processo Administrativo Fiscal impera, dentre outros, o princípio da verdade material. Todavia, no caso concreto, a recorrente trouxe à colação tão

Processo n.º : 13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º : 101-93.887

somente argumentos sobre os aspectos relevantes que tal princípio encerra, sem que fosse indicado onde e em que medida teria sido violado o seu direito, no que respeita à observância do mencionado requisito essencial para validade dos atos processuais.

O tema: **decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário** foi, é e continuará sendo, uma das questões mais controvertidas e debatidas dentro do nosso sistema jurídico.

No caso sob comento, o Ilustre Relator Márcio Antônio da Silva, no que foi acompanhado pelos demais integrantes da Egrégia 3º Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte – MG, fez consignar (fls. 881):

“Ora, a tese da impugnante é que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica se classifica dentre aqueles que se sujeitam ao lançamento por homologação. Por essa razão, a decadência do direito de lançar desloca-se da hipótese prevista no inciso I do artigo 173 para o parágrafo 4º do artigo 150, ambos do Código Tributário Nacional.

Cumpra, porém verificar que a planilha intitulada “*Recomposição do IRPJ*”, à fl. 85, bem como a declaração de rendimentos do IRPJ, alusiva ao ano-calendário de 1996 (fls. 01/125 do Anexo XVII), que corresponde ao período, supostamente, atingido pela alegada decadência (fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a julho de 1996), revela que foi efetuada apuração anual e declarado prejuízo fiscal em 1996 (...).

Em relação a tal período, a fiscalização apurou omissão de receitas no valor de R\$ 2.625.020,73. Assim sendo, depois de recompor o IRPJ devido, apurou lucro real de R\$ 112.824,46. Referido lucro gerou IRPJ devido (...), que após compensação com IRRF a recuperar, denotou saldo credor de R\$ 20.248,10.

Portanto, em resumo, no ano calendário de 1996, o lançamento de ofício procedido pela fiscalização consistiu na supressão do valor integral do prejuízo fiscal (...), consignado na declaração da contribuinte, e na absorção (...) do IRRF a recuperar.

Isso posto, ainda que se pudesse, em razão das circunstâncias casuísticas de cada ocorrência, classificar o IRPJ entre aqueles tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não seria cabível pensar que o caso concreto se amolda ao gênero.”

Como do relato se infere, a autoridade julgadora monocrática rejeitou a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública Federal constituir o crédito tributário, ao

fundamento de que, em se tratando de lançamento “*ex officio*”, do qual resultou compensação de prejuízos fiscais e, ainda, absorção do Imposto de Renda Retido na Fonte, inaplicável, ao caso concreto, o comando legal inserto no parágrafo quarto do artigo 150, do CTN, notadamente em face do que denominou “*circunstâncias casuísticas*”.

“*Data venia*” do consignado pela Digna autoridade julgadora *a quo*, entendemos que a interpretação dada às disposições legais que estabelecem as modalidades de lançamento (arts. 147 a 150, do CTN), se apresenta, no mínimo, equivocada.

Com efeito, o CTN fixa três modalidades de lançamento a que os tributos e contribuições estarão sujeitos, cabendo à Lei ordinária, instituidora da exação, disciplinar a que modalidade determinado imposto se submete.

Portanto, temos que a formalização do crédito tributário deve ocorrer através de Ato Administrativo de Lançamento que:

- i) tenha por base declaração prestada pelo sujeito passivo ou por terceiro, contendo informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação (DECLARAÇÃO);
- ii) a própria Lei instituidora da exação determina que a iniciativa parta da autoridade administrativa (DE OFÍCIO); e
- iii) a legislação atribua o pagamento do tributo ou contribuição, sem o prévio exame da autoridade administrativa (HOMOLOGAÇÃO).

O artigo 149 do CTN encerra, na essência, dois comandos: a) um que contempla a prática do Ato Administrativo de Lançamento, nos termos da Lei que instituiu a exação (exemplificativamente, o IPTU, o IPVA etc.) e b); outro que outorga à autoridade administrativa o dever-poder de rever o lançamento tributário, qualquer que seja a modalidade a que o imposto ou contribuição, em princípio, estejam submetidos.

Assim, no caso do IRPJ, ainda que se entenda esteja o mesmo submetido à modalidade de lançamento por declaração, ou mesmo por homologação, uma vez presentes os pressupostos contidos nos incisos II a IX, do artigo 149, do CTN, cabe à autoridade administrativa, de ofício, rever ou mesmo promover o lançamento tributário.

Relevante, no caso, a regra jurídica inserta no parágrafo único do artigo 149, do CTN, “*verbis*”:

“Parágrafo único. A revisão do lançamento só poderá ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.”

Fácil é concluir, portanto, que em se tratando de revisão de lançamento anteriormente efetuado, a autoridade administrativa deve:

- i) primeiro, verificar qual a modalidade de lançamento o imposto ou contribuição está submetido;
- ii) aplicar, conforme o caso, os mandamentos jurídicos de que cuidam os artigos 173 e 150, § 4º, do CTN;
- iii) observar, sempre, a norma legal do § 4º do art. 149, retro transcrito, para poder rever, só então, o lançamento tributário anteriormente efetuado.

Como já registrado, este Colegiado tem entendido que, após a vigência da Lei n.º 8.383, de 31 de dezembro de 1991, não há como questionar a natureza por homologação do lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, conforme reiteradamente decidido, inclusive em recentes julgados desta Câmara, como se verifica, entre outros do Acórdão n.º 101-92.545, de 23 de fevereiro de 1999, cuja ementa está escrito:

“IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANC. DA SEGURIDADE SOCIAL

.....
DECADÊNCIA – Estabelecendo a lei o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa e considerando que a entrega da declaração de rendimentos, por si só, não configura lançamento – ato administrativo obrigatório e vinculado que deve ser praticado pela autoridade administrativa, o prazo para que a Fazenda Nacional formalize a exigência do imposto de renda das pessoas jurídicas é aquele fixado no parágrafo quarto do artigo 150 do Código Tributário Nacional que, igualmente, devem ser aplicado aos chamados procedimentos decorrentes”.

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

Mais recentemente, em processo administrativo fiscal no qual fui Relator, esta mesma Câmara, acolheu - à unanimidade - a preliminar de decadência, como se verifica do Acórdão n.º 101-93.146, de 15 de agosto de 2000, cuja ementa tem a seguinte redação:

“DECADÊNCIA – I.R.P.J. – EXERCÍCIO DE 1993 – O imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do “quantum” devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex-vi do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data de vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no art. 106 do CTN)”.

Tratando desta matéria, em fundamentado voto, consignou o ex-Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, na fundamentação do Acórdão n.º 107-2.787:

“(…) O lançamento, como é cediço, é o procedimento administrativo tendente a constituir o crédito tributário. Sua definição está contida no art. 142 do CTN, nos seguintes termos:

“Art. 142 – Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

São três as modalidades de lançamento, previstas no CTN, a saber:

- a) o lançamento por declaração (art. 147);
- b) o lançamento de ofício (art. 149);
- c) o lançamento por homologação (art. 150).

A característica de cada uma dessas modalidades de lançamento está no grau de participação do sujeito passivo na prestação de informações à autoridade administrativa para que esta possa constituir o crédito tributário.

O lançamento por declaração é aquele "efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação."

Em outras palavras, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo informa à autoridade administrativa, através de um documento, todos os dados e informações necessárias para que aquela autoridade possa, nos termos do art. 142 do CTN, retro transcrito, determinar o montante do tributo devido, com a conseqüente notificação de lançamento ao sujeito passivo, na qual constará o valor devido, bem como o prazo limite para a sua quitação. Em resumo, ocorrido o fato gerador do tributo – situação prevista em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária -, o sujeito passivo presta à autoridade administrativa as informações relativas a este fato, de modo que possa constituir o crédito tributário.

O lançamento de ofício é aquele efetuado nas hipóteses descritas no art. 149 do CTN, podendo, ser definido, em linhas gerais, como aquele em que a iniciativa compete à autoridade administrativa, seja em razão de determinação legal, tendo em vista a natureza do tributo, como também nos casos de omissão do sujeito passivo em relação à determinada matéria. Observe-se que essa modalidade de lançamento substitui as demais, nos casos previstos em lei.

Já o lançamento por homologação prevista no art. 150 do CTN ocorre em relação aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Referido dispositivo tem a seguinte redação:

"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".

Aos tributos submetidos a esta modalidade de lançamento, a lei ordinária atribui ao sujeito passivo a obrigação (dever) de efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa. Ou seja, ocorrido o fato gerador, que, como já dissemos, é a situação definida em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, cabe ao sujeito passivo determinar, nos termos da lei de regência, a matéria tributável, o montante devido, quando for o caso, bem como proceder ao seu pagamento nos prazos fixados em lei.

Observe-se que, não há, até este momento, qualquer interferência da autoridade administrativa, para efeito de exigir o pagamento do tributo devido.

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

Estou convencido de que esta modalidade de lançamento é que vem sendo aplicado à maioria dos tributos previsto no ordenamento jurídico brasileiro, inclusive ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

(...) Como se sabe, o fato gerador do imposto sobre a renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, representa, em linhas gerais, pelo acréscimo patrimonial verificado em dois momentos distintos. Em assim sendo, cada aquisição de renda – fato gerador do tributo, nos termos do art. 43 do CTN – dá nascimento ao vínculo obrigacional tributário. A ocorrência desses fatos geradores é que permite exigir o imposto no decorrer do chamado período-base

(...) Parece-me clara, portanto, que a obrigatoriedade de o contribuinte antecipar o pagamento (...), nos moldes previstos na legislação atual, dada a ocorrência da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, sem que haja qualquer exame prévio do fisco, seja na determinação da base de cálculo, seja na fixação do *quantum* devido, implica em atribuir ao imposto de renda pessoa jurídica a qualidade de tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos estritos termos do art. 150 do CTN”.

No mesmo sentido, quando da apreciação de compensação indevida de prejuízos, IRPJ – 1992, assentou esta Câmara na ementa do Acórdão nº 101-92.642, de 14 de abril de 1999:

“DECADÊNCIA – Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento de prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo.”

No voto que lastreou esse julgado, consignou o Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator:

“Não se deve olvidar que, com a vigência da Lei n.º 8.383, de 30/12/91, o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser apurado e pago mensalmente, fixando-se o fato gerador do tributo no último dia de cada mês (artigo 38), não permanecendo dúvidas tratar-se de lançamento por homologação, de acordo com o disposto no artigo 150 do C.T.N.

A autoridade julgadora de primeiro grau deixou de reconhecer ter ocorrido a decadência relativamente aos meses de junho, julho e outubro de 1992 ao argumento de que nada fora recolhido a título de imposto de renda pela recorrente, nada havendo a ser homologado pela autoridade fazendária.

Processo n.º : 13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º : 101-93.887

Ora, como vem decidindo este Conselho, no caso, o que se homologa não é o eventual pagamento do tributo mas a **atividade** exercida pelo sujeito passivo. A ausência do recolhimento da prestação devida não tem o condão de alterar a natureza do lançamento. (Acórdão n.º CSRF/01-0.174)

No caso do auto de infração tem data de 11/12/97 para exigir a tributação sobre fatos geradores ocorridos em 30/06, 31/07 e 30/10/92, fora do prazo legal, portanto.”

No Acórdão n.º 01-0.174, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, mencionado nesse voto, assim se manifestou o Relator à época Presidente da CSRF, Conselheiro Amador Outereiro Fernández:

“(…) data vênua dos que concluem em contrário, a eventual ausência do recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento. Evidentemente que, se ainda dentro do prazo de lei, a autoridade administrativa verificar que o proceder (atos praticados) ou atividade desempenhada pelo sujeito passivo não está de acordo com o que dispõe a lei não só negará homologação, como ainda efetuará o lançamento de ofício (no caso substitutivo do por homologação), nos termos do art. 149, V, do C.T.N.

O prazo para a autoridade administrativa proceder à homologação expressa da atividade do administrado ou efetuar o lançamento de ofício substitutivo, salvo no caso de dolo, fraude ou simulação, tem o seu termo ad quem cinco (5) anos a contar do fato gerador. Esgotado o quinquênio legal, a autoridade administrativa não mais poderá rever a atividade homologada fictamente, pelo decurso do prazo extinto (art. 149, parágrafo único c/c o art. 150, § 4º e 156, V, do CTN).”

Ainda, no mesmo sentido, isto é, que a regra contida no parágrafo 4º do art. 150 do CTN se aplica a todos os tributos cuja sistemática de lançamento se amolde à definição contida no *caput* do mesmo artigo, sem se cogitar de existência de pagamento conclui a Colenda 4ª Câmara deste Conselho, em votação unânime, ao prolatar o Acórdão nº 104-16.695, de 10/11/98, consignando na ementa:

“IRF – TRIBUTOS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – FATO GERADOR – DECADÊNCIA – Nos tributos que comportam lançamento por homologação, a Fazenda Nacional decai do direito de constituir o crédito tributário quando transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, ainda que não tenha havido a homologação expressa. O lançamento “*ex-officio*” formalizado após o decurso do quinquênio decadencial, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, é ineficaz e o crédito correspondente não pode ser exigido ou cobrado.”

No que pertinente às contribuições sociais, “*Data venia*” entendemos a questão sob análise se subsume à hipótese legal descrita pelo parágrafo quarto do artigo 150, do CTN.

Com efeito, a Seguridade Social, por expressa determinação constitucional, “compreende um conjunto integrado de ações (...)”, e tem por fim último, “assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência social e à assistência social” (C. F., art. 194).

Conquanto cada um desses direitos constitucionalmente assegurados, faça parte do todo, e esteja voltado para a consecução dos objetivos traçados pelo legislador constitucional, os fundamentos e as bases traçadas para cada um deixam claro que não há como confundir-se Seguridade Social com Previdência Social.

Vale dizer, a Previdência Social, por si só, não corresponde nem satisfaz plenamente ao conceito de Seguridade Social, cujos objetivos são mais amplos, mais abrangentes, e buscam atender à população em suas necessidades que ultrapassam os limites da Previdência Social. Esta, no entanto, é parte integrante e fundamental daquela.

A própria Lei nº 8.212, de 1991, em harmonia com os comandos emanados da Constituição Federal, define por seu artigo 3º, o que se deve entender por Previdência Social, e conceitua a Assistência Social como:

“... a política social que provê o atendimento das necessidades básicas, traduzidas em proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, independentemente de contribuição à Seguridade Social.”

O Título VI da Lei nº 8.212, de 1991, é todo dedicado à Previdência Social, embora se declare que a matéria a ser ali tratada diga respeito ao “Financiamento da Seguridade Social”. Os diversos Capítulos tratam, respectivamente, dos Contribuintes (segurados, empresa e empregador doméstico), da Contribuição da União, da Contribuição do Segurado, da Contribuição do Produtor Rural e do Pescador, da Contribuição sobre Receita de Concursos e Prognósticos, das Outras Receitas, do

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

Salário-de-Contribuição, da Arrecadação e Recolhimento das Contribuições e da Prova da Inexistência de Débito.

Conjugados todos esses aspectos, com as normas jurídicas ditadas pelo artigo 146, III, “b”, da Carta Magna, cujo mandamento está voltado tanto para o legislador ordinário quanto para o aplicador e, de conseqüência, interprete dos comandos jurídicos integrantes do nosso ordenamento, é duvidosa a eficácia das disposições insertas no artigo 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, vez que a matéria restou introduzida em nosso ordenamento jurídico através de Lei ordinária, e não de Lei Complementar.

Por outro lado, esta Câmara já se manifestou, em diversas oportunidades, sobre a questão posta a julgamento, como fazem certo inúmeros Arestos, dentre os quais trazemos à colação as ementas abaixo transcritas:

Acórdão n.º 101-93.250, de 08/11/2000:

"(...)

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA – PIS/FATURAMENTO e FINSOCIAL/FATURAMENTO -
– LANÇAMENTO – As contribuições sujeitas ao regime de lançamento por
homologação só podem ser lançadas antes do decurso do prazo de cinco
anos contados da data da ocorrência do fato gerador.**

(...)

Acolhida a preliminar de decadência para o PIS e FINSOCIAL e provido em parte, no mérito.”

Acórdão n.º 101-93.356, de 20/02/2001:

**“CSLL- DECADÊNCIA- Por se tratar de tributo cuja modalidade de
lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da
ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se
pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente
extinto o crédito.**

(...)

Acórdão n.º 101-93.318, de 07/12/2000:



Processo n.º : 13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º : 101-93.887

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS/REPIQUE – DECADÊNCIA: Não obstante a Lei n.º 8.212/91 ter estabelecido o prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º do C.T.N. – Lei 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra “b” da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência.

(...)

Recurso parcialmente provido.”

Acórdão n.º 101-93.360, de 24/5/2001:

“DECADÊNCIA- CSLL - Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Lançamento cancelado.”

Acórdão n.º 101-93.507, de 21/6/2001:

(...)

IRPJ – DECADÊNCIA – Após o advento do Decreto-lei n.º 1.967/82, o lançamento do IRPJ, no regime do lucro real, afeiçoou-se à modalidade por homologação, como definida no art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever de o contribuinte efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do exame prévio da autoridade administrativa. Ausentes fraude ou simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário expira após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

(...)

CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL – DECADÊNCIA – O prazo decadencial estipulado no Código Tributário Nacional aplica-se, por expressa previsão constitucional, a todas as contribuições sociais, sem exceção.

Preliminar de decadência acolhida.”

Acórdão n.º 101-93.528, de 25/7/2001:

(...)

CSLL – DECADÊNCIA – Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Recurso provido.” (Destques da transcrição).

Por último, trazemos à colação, ementa do Acórdão n.º CSRF/01-03.464, de 24 de julho de 2001, “*verbis*”:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – PAGAMENTO MENSAL – ART. 44 DA LEI N.º 8.383/91. A contribuição social sobre o lucro líquido, durante a vigência da Lei n.º 8.383/91 está sujeita ao lançamento por homologação.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. A ausência de pagamento do tributo em razão da compensação da base de cálculo negativa apurada em períodos anteriores não caracteriza o contribuinte como “omisso” e não desloca a regra do prazo decadencial para o art. 173 do CTN.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é contado a partir da data da ocorrência do fato gerador. Inexiste previsão legal para contagem do prazo a partir da data do vencimento do tributo.

Recurso negado.”

Portanto, das preliminares argüidas, acolho tão somente aquela que diz respeito à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a julho de 1996.

De plano podemos afirmar não haver como agravar a penalidade *ex officio*, sem se atentar para o fato de que, em matéria de penalidades, é imperioso adotar-se o princípio da adstrição subjetiva e objetiva das penalidades.

Pois, se esse princípio não for observado, estar-se-á aplicando penalidade pecuniária onde não há infração alguma, ou, conforme o caso, penalidade maior ou menor onde a infração seja menor ou maior respectivamente (penalidade inadequada, em razão de impróprio dimensionamento da base de cálculo da multa, ou em razão da imprópria eleição do percentual).

No caso sob exame, várias são as circunstâncias que devem ser ponderadas, analisadas, sopesadas, enfim, consideradas para efeito de se ter como comprovado o requisito legal exigido, qual seja, que tenha havido evidente intuito de fraude, no mínimo, para o que é necessário seja comprovado, como alegado pela Fiscalização, que a recorrente tenha agido com dolo, fraude e conluio.

Primeiramente temos que a recorrente é acusada de haver omitido o registro de receitas, caracterizado por suprimentos de caixa promovidos pelos sócios, pessoas físicas, sem que tenham sido comprovados, com documentação hábil e idônea, não só o efetivo ingresso dos recursos supridos no giro normal do empreendimento, como também a origem desses mesmos recursos.

Registre-se, por relevante, que a tributação dos empréstimos efetuados por sócios da pessoa jurídica, quando não promovida a prova da origem e da efetiva entrega dos recursos, antecede à edição do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, que por seu artigo 12, § 3º, introduziu em nosso ordenamento jurídico a presunção “*juris tamtum*” de omissão no registro de receitas, conforme farta jurisprudência emanada deste Conselho.

Noé Winkler, em sua obra “IMPOSTO DE RENDA”, Rio de Janeiro, Forense, 2001, págs. 389/390, faz esse registro:

“O elenco das presunções legais – omissão de receita – foi acrescido com outra matéria sedimentada pela jurisprudência, traduzida no fornecimento de recursos à empresa, sem justificação de sua origem, por sócios, titulares, acionistas ou controladores. Assunto que se apresenta sob vários enfoques, notadamente com a forma de empréstimos, depósitos bancários e numerário para aumento de capital.

Esse tipo de evasão chega a ser usual, largamente praticada nas vendas a vista, nas empresas de médio e pequeno porte, fechadas, controladas por reduzido grupo, especialmente quando familiar.

Processo n.º : 13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º : 101-93.887

Os suprimentos à Caixa feitos pelos titulares, em muitas hipóteses, visa eliminar saldos credores de caixa, quando os pagamentos são superiores às entradas registradas. O “estouro” sobressai quando do registro mensal dos lançamentos contábeis.

A prática dessa fraude chegou a tal generalização, que o seu acerto fiscal em determinada ocasião deixou em pânico as classes empresariais. Daí, em 1946, ter o Ministro da Fazenda feito expedir Circular (nº 18, de 9 de maio), pela qual, atendendo a apelos das Associações Comerciais, se dava um prazo de seis meses para pagamento sem multa, do imposto incidente sobre os suprimentos de proveniência susceptível de não ser comprovada.

Dos suprimentos, passou-se à entrega de recursos para aumento de capital.

Continuou tranqüila a jurisprudência, sem discrepância, até que em 1977, pelo DL 1.598, passou-se a constituir norma jurídica, como presunção “jús tantum”.

O artigo 282 do Regulamento do Imposto de Renda baixado com o Decreto nº 3.000, de 1999, tem esta redação:

“Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro meio de prova, a autoridade tributária poderá arbitra-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei n.º 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).”

Tanto Câmara Superior de Recursos Fiscais, quanto este Conselho, tem entendido que, como a escrituração comercial deve ter por base adequada documentação, capaz de comprovar e dar respaldo aos assentamentos efetuados, na falta de comprovação tanto da origem quando do efetivo ingresso dos recursos, é bastante para caracterização do indício requerido pela norma jurídica e, de conseqüência, ocorre ou concretiza-se a presunção de omissão no registro de recitas.

Na esteira desse entendimento, é suficiente que sejam feitos os registros contábeis dos suprimentos de caixa, promovidos pelas pessoas elencadas no artigo 282 do Regulamento do Imposto de Renda em vigor, sem a adequada comprovação da origem e do efetivo ingresso dos recursos, para que se tenha como ocorrida ou

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

concretizada a presunção de omissão no registro de receitas, cabendo a exigência do correspondente crédito tributário.

Nenhuma providência posteriormente tomada, nem mesmo outros fatos ou circunstâncias que eventualmente possam circundar o evento, tem o condão de afastar a incidência do tributo, vez que o fato estará perfeitamente caracterizado, inalterável na sua essência, de maneira que tudo o mais se apresenta como irrelevante para tipificar a conduta do sujeito passivo, notadamente no que diz respeito à exasperação da penalidade a ser aplicada.

No caso sob exame, a Fiscalização fez consignar na Peça Básica:

“Visando comprovar a idoneidade dos empréstimos, a empresa apresentou contratos de mútuo firmados entre a Nutrir e os sócios, tendo os sócios também apresentado contratos de mútuo firmados entre si (Anexo I, folhas 01 a 75). A partir da análise dos citados contratos, evidencia-se que o principal mutuante é o sócio Peter Jordan, visto que este coloca à disposição da empresa e dos outros sócios significativos valores anuais (...).

O procedimento de triangulação dos valores mutuados foge, a princípio, da lógica financeira e contábil e dilui os lançamentos, dificulta os controles e pode visar dificultar auditoria contábil fiscal. Interessa é a concretização dos contratos por intermédio de documentos hábeis e idôneos, e a empresa e os sócios não a demonstraram.

Conclui-se, portanto, que os citados contratos de mútuo não produzem prova a favor da empresa, pois interessa não a simples assinatura de contratos, mas a efetivação dos mesmos, com a colocação das importâncias firmadas (empréstimos) e a forma do suprimento (cheque, dinheiro etc.) por meio de documentação hábil e idônea, fato que, como será demonstrado e de acordo com descrição anterior, não ocorreu.

.....
A partir de lançamentos incompatíveis com as justificativas da empresa, sem comprovação de origem ou vinculados a operações incompatíveis com a operação de empréstimo, caracterizou-se a omissão de receitas, nos termos do artigo 282 do RIR de 1999, com exceção de depósitos efetuados em dinheiro e, obviamente, dos recibos não contabilizados, visto NÃO TER HAVIDO COMPROVAÇÃO DA EFETIVA ENTREGA E DA ORIGEM DOS RECURSOS ESCRITURADOS A TÍTULO DE EMPRÉSTIMOS. Destaca-se a incompatibilidade entre os extratos bancários dos sócios e lançamentos contábeis e entre extratos bancários dos sócios e extratos bancários da empresa, além de não ter sido a empresa capaz de fornecer à fiscalização documentos como cópia de recibos de depósitos bancários, cópia de documentos de crédito bancário, cópia de transferências bancárias, cópia de cheques compensados etc. que comprovassem o efetivo ingresso de recurso na empresa por meio de operação envolvendo os sócios. Ao contrário, como



será descrito a seguir, a empresa impetrou mandado de segurança que assegura, entre outros, o não fornecimento de cópia de cheques compensados que transitaram por conta bancária da empresa e que, de acordo com a movimentação bancária dos sócios, não transitaram por suas contas bancárias.

Portanto, cruzando as informações dos extratos da empresa com as informações dos extratos bancários dos sócios e ainda com a informação de que os “empréstimos” foram realizados em moeda corrente, além da utilização de lançamentos sem qualquer vinculação com empréstimos (duplicatas, transferência entre mesmo titular, clientes etc.), lançamentos bancários em sábados, domingos e feriados etc., configura-se com clareza a omissão de receitas.

.....
Outro fator relevante refere-se à significativa quantidade de cheques que teriam sido emitidos pela Nutrir para pagamentos dos “empréstimos” dos sócios (Anexo VIII a X), com diversas correspondências nos extratos bancários da empresa, havendo histórico de “CHEQUES COMPENSADOS” nestes extratos (anexos XII a XVI), mas sem as devidas correspondências nos extratos bancários dos sócios (vide Anexo XI). Tendo em vista a informação nos extratos da empresa de que os cheques foram compensados, obrigatoriamente deveriam ter transitado por conta bancária, mas tal fato não ocorre nas contas bancárias dos sócios, de modo geral. (...). Também é de se ressaltar que a existência de capacidade econômica dos sócios é irrelevante para comprovar a efetividade da entrega dos recursos, pois tal somente se opera por intermédio de documentação hábil e idônea, fato que não ocorreu.

A partir de todo o exposto evidencia-se que a empresa não logrou comprovar com documentação hábil e idônea os empréstimos efetuados pelos sócios.

.....
Desse modo, ficou caracterizada a omissão de receita, tendo em vista a não comprovação da origem do numerário escriturado como empréstimo de sócios, pois a documentação que pretendia servir como prova em favor da empresa aqui autuada não foi apresentada ou não é hábil e idônea para tal, pelo contrário, comprova que as operações de empréstimos entre sócios e empresa não se efetivaram, com raríssimas exceções conforme já exposto.”

Ao longo de todo esse relato, como fácil é concluir, a Fiscalização procurou caracterizar, deixar patente, que a omissão no registro de recitas estava configurada, em razão da falta de comprovação da tanto da origem quanto da efetiva entrega dos recursos apropriados a título de suprimentos à conta Caixa.

Com base nos mesmos fatos, apenas visando à exasperação da penalidade aplicável, as autoridades lançadoras afirmaram:



“Em função de todo o exposto e de acordo com o artigo 1º da Lei nº 8.137, de 1990, o contribuinte ora autuado praticou, em tese, crimes contra a ordem tributária:

- omitir informações e prestar declaração falsa às autoridades fazendárias declarando em suas declarações de renda valores de receita abaixo dos valores reais, valendo-se do artifício de emitir recibos de empréstimos sem o devido respaldo financeiro e material;
- fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos em documentos ou livros exigido pela lei fiscal, visto ter utilizado recibos de empréstimos sem a devida idoneidade e não amparados financeira e materialmente, que alteraram indevidamente os resultados transcritos nos Livros de Apuração do Lucro Real;
- elaborar, emitir e utilizar documentos que sabia serem falsos, no caso, os citados recibos de empréstimos.

As multas aplicadas foram de 150%, tendo em vista artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, visto que o contribuinte, além dos crimes em tese praticados e citados anteriormente, ao se valer de empréstimos dos sócios sem a devida comprovação de idoneidade para reduzir a base tributável:

- agiu dolosamente visando impedir, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;
- agiu dolosamente visando impedir total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, além de excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir ou evitar o montante dos valores devidos;
- praticou ajuste doloso intentando os efeitos acima citados, visto ter havido a participação dos sócios na elaboração de documentos (recibos de empréstimos) sem o devido respaldo financeiro e material, levando à escrituração inidônea.

Em outras palavras, houve, em tese, prática de sonegação, fraude e conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1994.”

Como anteriormente registrado, a incidência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuições, no caso concreto, resulta tão somente da ocorrência de uma presumida omissão no registro de receitas, o que afasta, de plano, qualquer especulação sobre o comportamento do sujeito passivo que pudesse tipificar prática das infrações apontadas pelas autoridades lançadoras.

Vale dizer, a existência ou não de formal contrato de mútuo; a emissão de recibos seja para dar sustentação ao registro contábil dos empréstimos, seja para comprovar o resgate da obrigação, não alteram a natureza, tampouco as características essenciais do fato concretamente acontecido.

A necessária alteração dos elementos consignados no formulário utilizado para declaração de rendimentos, com vistas à formalização do crédito tributário, via lançamento de ofício, é uma providência que se apresenta impostergável, e não pode ser tomada como prestação de falsa declaração.

Da mesma forma, os suprimentos à conta Caixa, por corresponderem a uma disponibilidade e, ao mesmo tempo, a uma obrigação para com terceiros, não se traduzem na inserção de elementos inexatos, seja na escrituração comercial, seja em quaisquer outros documentos que lhes sejam afetos, pelo simples fato de a lei erigir em presunção de omissão no registro de receitas, um negócio jurídico de mútuo cuja origem e efetivo ingresso dos recursos no giro normal do empreendimento, a mutuaría não foi capaz de comprovar.

Se, é certo que para a caracterização da presumida omissão no registro de receitas, indispensável a existência de formal contrato de mútuo, não é menos verdadeiro que a eventual emissão de tal instrumento não importa elaboração, nem emissão, e muito menos utilização de documentos falsos, ao menos na acepção que está sendo empregada por parte das autoridades lançadoras, notadamente quando se tem presente a irrelevância de tais elementos para a concretização do fato gerador da obrigação tributária.

Por outro lado, é de se perguntar: em que medida ou circunstância, a simples formalização do contrato de mútuo e posterior emissão de recibos, teria o condão de caracterizar uma ação dolosa, com o objetivo de impedir, total ou parcialmente, seja a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, seja o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal, se tal fato já havia concretamente acontecido?

Ora, se a lei descreve a hipótese de incidência da obrigação tributária; se o fato concretamente acontecido no mundo fenomênico se subsume a essa hipótese legal, ou seja, ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, não há ação que possa impedir ou mesmo retardar a ocorrência de um fato que já tenha acontecido. Como a incidência do mandamento contido na norma jurídica sobre o fato é instantânea, é improvável, ou mesmo impossível, que qualquer outra circunstância ou posterior providência tenha o efeito de retardar ou mesmo impedir o que já tenha ocorrido concretamente.

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

Assim, a aplicação da penalidade mais gravosa não tem como se sustentar, devendo ser reduzida para a de 75% (setenta e cinco por cento).

Talvez, olvidando-se de que a tributação por omissão no registro de receitas resulta de uma presunção legal relativa, ou talvez em razão da linha de raciocínio empregado para aplicação da penalidade exasperada, as autoridades lançadoras promoveram o refazimento dos cálculos do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, elaborando as planilhas de fls. 85 a 91, o que denominou de “Apuração anual e estimativa/redução”, para os anos de 1997 a 2000, com o objetivo de exigir a multa prevista no artigo 44, § 1º, IV da Lei nº 9.430, de 1996.

De plano cumpre consignar que os cálculos elaborados, conforme se constata por simples consulta às planilhas anteriormente mencionadas, tem como aspectos relevantes: da receita omitida foi subtraído o valor do prejuízo registrado no período; sobre a base imponible foi aplicada a alíquota de 15% (quinze por cento); para valores superiores a R\$ 40.000,00, fez-se incidir o adicional de 10% (dez por cento); do resultado foi subtraído o valor do Imposto de Renda Retido na Fonte; na compensação do prejuízo, até o limite de 30% (trinta por cento), para o mês de janeiro de 1997, a base de cálculo é dada pelo valor de R\$ 15.402,63; para os demais meses de 1997, a denominada “trava” de 30% (trinta por cento), incidiu sobre o valor constante de R\$ 15.666,67; a multa isolada incidiu sobre o valor do IRPJ considerado como devido, aplicada a alíquota de 150% (cento e cinquenta por cento).

Para a perfeita compreensão e deslinde do litígio constante do presente processo, há que se ter como diretriz a legislação de regência aplicável à matéria, valendo-se dos princípios que regem a aplicação da lei no tempo e no espaço.

Assim, tem-se que a Lei nº 8.981, de 1995, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, dispõe que:

“Art. 35 – A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º - Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano calendário.

§ 2º - Estão dispensadas do pagamento de que tratam os artigos 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

§ 3º - O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29.

O artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que disciplina a aplicação de multas calculadas sobre o tributo ou contribuição, estabelece “*in verbis*”:

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

.....
§ 1º *As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

.....
IV – isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e de contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para contribuição social sobre o lucro líquido, no ano calendário correspondente.”

Da inteligência dos dispositivos legais suso transcritos, infere-se que a incidência da multa *ex-officio* tem como base de cálculo a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição não recolhidos pela pessoa jurídica, quando exercida a opção pelo pagamento por estimativa.



Na forma determinada pelo artigo 1º da Lei nº 9.430, de 1996, o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica deve ser determinado tendo por base o lucro real, presumido ou arbitrado, considerado o trimestre como período de apuração.

A opção pelo pagamento do imposto e adicional, por período mensal, é conferida às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, em caráter excepcional, e corresponde tal modalidade a uma estimativa da base de cálculo do tributo, mediante adoção das regras que informam o regime de tributação adotado pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, ou seja, a base imponible é determinada pela aplicação de um percentual, variável segundo o ramo de atividade do empreendimento, sobre a receita bruta auferida no mês.

Encerrado o ano calendário, o lucro real apurado em 31 de dezembro é confrontado com os pagamentos efetuados por “estimativa”, e o saldo, se positivo deverá ser recolhido em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, ou compensado com o imposto e a contribuição social sobre o lucro líquido devidos, a partir do mês de janeiro do ano calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Eventual falta ou insuficiência de pagamento do imposto de renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido apurada após o encerramento do período-base dá azo à aplicação da penalidade prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição, não oportunamente recolhidos, apurados segundo as regras jurídicas aplicáveis sobre a base de cálculo estimada.

Como visto, a Fiscalização deixou de apurar eventuais diferenças ou faltas de recolhimentos do tributo ou contribuição que deveriam ter sido pagos em razão da opção pelo pagamento por estimativa, o que contraria as disposições legais aplicáveis ao caso concreto.

As distorções e incorreções introduzidas na mensuração da base de cálculo da penalidade pecuniária, não só comprometem, no aspecto analisado, a validade e eficácia do Ato Administrativo de Lançamento, como inviabiliza a exigência do correspondente crédito, notadamente em face da inobservância do preceito contido na norma legal.



Por último temos a questão de fundo, relacionada com a tributação, por presunção legal relativa, dos valores entregues à sociedade por participantes na formação do capital social, a título de suprimentos à conta Caixa, nos exatos termos do comando legal inserto no artigo 282 do Regulamento do Imposto de Renda baixado com o Decreto n.º 3.000, de 1999.

De plano cumpre consignar que talvez em razão do fato de a Fiscalização haver encaminhado ou conduzido o assunto na direção que poderia alcançar eventual caracterização do “evidente intuito de fraude”, por certo que daí resultaram afirmações contraditórias, ora no sentido de que os suprimentos ou “empréstimos” simplesmente não tiveram suas origens e efetivo ingresso comprovados, ora que tais operações sequer teriam existido.

Assim é que, logo no segundo parágrafo do voto condutor do Aresto recorrido (fls. 891), o I. Relator fez registrar:

“Compulsando-se os autos depreende-se que, após proficiente auditoria, a fiscalização concluiu pela caracterização de omissão de receitas, tendo em vista a não comprovação da origem do numerário escriturado como “empréstimo” de sócios. Isso, porque, a documentação que pretendia servir como prova em favor da empresa, ou não havia sido apresentada ou não era hábil e idônea para tal, pelo contrário, comprovava, salvo invulgar exceções, que as operações de “empréstimos” entre sócios e empresa não se efetivaram.”

Tal posicionamento é refletido em face do que restou consignado pelas autoridades lançadoras (fls. 22) quando da descrição dos fatos:

“Desse modo, ficou caracterizado a omissão de receita, tendo em vista a não comprovação da origem do numerário escriturado como empréstimo em favor da empresa aqui autuada não foi apresentada ou não é hábil e idônea para tal, pelo contrário, comprova que as operações de empréstimo entre sócios e empresa não se efetivaram, com raríssimas exceções conforme já exposto.” m./Uduas uma: ou as operações efetivamente não se concretizaram, do

resultaria, incontestavelmente, a incorrência do pressuposto de fato que autoriza a



incidência da regra jurídica que prevê a tributação; ou tais operações ocorreram, faltando-lhes tão somente a comprovação da fonte e do efetivo ingresso dos recursos no giro normal do empreendimento; hipótese contemplada no artigo 12, § 3º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, com as alterações introduzidas pelo Decreto-lei nº 1.648, de 1978.

Em recente Parecer publicado na “Revista Dialética de Direito Tributário”, nº 82, de julho de 2002, o Eminentíssimo Professor e tributarista Ives Gandra da Silva Martins, a propósito da posição contrária à sua convicção pessoal, adotada tanto pelo Superior Tribunal de Justiça quanto pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, no que pertine à constitucionalidade do § 7º do artigo 150, da Constituição Federal, assim se manifestou:

“Em face deste entendimento pretoriano superior, não mantenho aquela altivez própria de doutrinadores de algumas escolas que, seguidoras de Hegel, não se curvam nunca e em vez de dizerem, “Pior para os fatos”, concluem, quando esta incompatibilidade coloca-se entre sua doutrina e a jurisprudência: “Pior para a jurisprudência”. De minha parte, curvo-me perante a orientação jurisprudencial, reformulando minha concepção original e submentendo-me à interpretação do Guardião da Constituição, que é o Supremo Tribunal Federal.”

Guardada as devidas proporções, é o posicionamento que adoto, notadamente no que diz respeito à tributação, por omissão no registro de receitas, dos valores dos suprimentos efetuados por sócios sem a devida comprovação da origem e do efetivo ingresso dos recursos na conta que registra as disponibilidades da sociedade.

Farta é a jurisprudência não só deste Conselho, como também da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, albergando entendimento no sentido de que:

“... a comprovação da entrega de numerário à pessoa jurídica, bem como de que sua origem é exterior aos recursos desta, são dois requisitos cumulativos e indissociáveis, cujo atendimento é ônus do sujeito passivo. Só a ocorrência concomitante dessas condições será capaz de elidir a presunção legal de omissão de receitas.” (Acórdão nº CSRF/01-1.021, de 1990).

Ultrapassada a questão relacionada com a melhor exegese a ser empregada no caso dos comandos jurídicos constantes do artigo 282 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 3000, de 1999, vez que a propósito do tema muito já foi escrito no âmbito deste Conselho (que por razões anteriormente declinadas acompanho a jurisprudência firmada), passo ao exame dos fatos concretamente acontecidos, e que deram causa ao lançamento tributário atacado.

Alega o sujeito passivo que a Fiscalização, ao compor a base de cálculo do tributo, lançou mão da totalidade dos valores que correspondem aos depósitos bancários que lastrearam os recebimentos a título de suprimentos, sem considerar, todavia, os ressarcimentos aos sócios supridores.

A regra jurídica autorizativa da tributação é enfática na indicação do elemento que deverá figurar como parâmetro para o arbitramento do montante da receita omitida. Diz o mencionado texto que “...a autoridade tributária...” tem a faculdade de arbitrar a receita omitida “... com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa...”, e não na diferença entre os recursos fornecidos e aqueles eventualmente devolvidos aos sócios.

E nem poderia ser de outra forma. Ora, a presunção legal está embasada no pressuposto de que inexistindo prova tanto da origem quanto da efetiva entrega dos recursos à sociedade, os valores das transações contabilmente registradas derivam de receitas movimentadas à margem da escrituração. Eventuais desembolsos que venham de ser registrados na escrita contábil podem corresponder, de fato, a distribuição de valores aos beneficiários, sem que tenha havido, anteriormente, a efetiva transferência do numerário do patrimônio da pessoa física para o da pessoa jurídica.

Portanto, a cada empréstimo, a cada suprimento constante dos assentamentos contábeis, deve corresponder um elemento probatório. Caso contrário, a quantificação da receita omitida deverá levar em consideração o montante composto por todos os valores supridos e não comprovadamente justificados.

Não colhe o argumento expendido na peça recursal, no sentido de que os documentos suficientes para a comprovação da origem dos recursos sempre estiveram à disposição das autoridades lançadoras:



Processo n.º : 13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º : 101-93.887

“...quais sejam, os contratos de mútuos, os instrumentos particulares de doações e os recibos de empréstimos...”

Os contratos de abertura de crédito comprovam, à evidência, que um dos sócios se compromete a colocar, à disposição seja da recorrente seja dos demais sócios, volume de recursos ou crédito suficiente a comportar eventuais operações de mútuo. Sejam os contratos particulares firmados, sejam os recibos passados, sejam os próprios assentamentos contábeis correspondentes, não comprovam, de forma inquestionável, a efetividade da transferência do correspondente numerário do patrimônio do mutuante para o patrimônio do mutuário.

E essa comprovação, segundo a exegese das disposições legais aplicáveis ao caso concreto, é o quanto bastaria.

Cumpra consignar, por relevante, que no caso de devoluções promovidas pela mutuaría ao mutuante, e comprovadamente a mesma importância tenha retornado a título de suprimento à conta Caixa, a prova requerida para afastar a presunção de omissão no registro de receitas, produzida, deve ser admitida.

Com efeito, se em determinado período de apuração foram tributados valores contabilmente registrados a título de suprimentos de sócios, segundo a jurisprudência deste Colegiado tais valores assumem a natureza de crédito ou disponibilidade que o seu titular poderá utilizar para qualquer fim. Vale dizer, o montante submetido à tributação transmuda-se de crédito sem origem em crédito derivado de recita omitida, devidamente tributada, e disponível ao mutuante.

À evidência, os valores submetidos à tributação, que comprovadamente façam o percurso de ida e volta, notadamente quando os registros contábeis indicam a saída e posterior retorno dos numerários, não podem integrar a base de cálculo dos dois períodos de apuração, sob pena de configurado confisco ou bi-tributação.

Uma vez comprovados todos os passos da operação, a submissão de tais quantias à tributação implica fazer incidir o tributo sobre a mesma base, em períodos distintos, o que não se coaduna com a melhor interpretação da norma jurídica aplicável ao caso concreto.

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

As importâncias correspondentes aos documentos cujas cópias encontram-se às fls. 986/1004 dos presentes autos, com certeza não integraram a base de cálculo do tributo. Certamente com o objetivo de não figurar saldo na conta corrente contábil, por ocasião do levantamento do balanço, a recorrente realizou uma série de transferências de recursos, promovendo verdadeiro passeio do numerário, o qual transitou por conta do sócio e retornou ao Caixa da sociedade. Efetivamente tais valores não compuseram a base de cálculo da exação, uma vez que nos meses de dezembro de 1997 e janeiro de 1998, épocas das operações mencionadas, a receita omitida apurada alcançou, apenas no mês de dezembro de 1997, a modesta quantia de R\$ 701, 19.

Nessa linha de raciocínio, deve ser excluída da base de cálculo do tributo, a quantia de R\$ 298.642,31, no ano calendário de 2000.

Sustenta a recorrente que por força do disposto no artigo 344 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 3000, de 1999, os tributos e contribuições, para o efeito de determinar o lucro real, são dedutíveis segundo o regime de competência. Aduz, ainda, que labora em equívoco a decisão recorrida quando fundamentada nas regras jurídicas contidas no artigo 250 do mencionado Regulamento e no Parecer Normativo CST nº 96, de 1976, inaplicáveis ao caso concreto.

Com razão a recorrente no aspecto relacionado à inaplicabilidade, ao caso sob exame, do disposto no artigo 250 do R. I. R. de 1999. Todavia, em face do comando legal introduzido em nosso ordenamento jurídico com o advento da Lei nº 8.981, de 1995, artigo 41, parágrafo primeiro, a dedutibilidade dos tributos e contribuições, com observância do regime de competência, não é admitida quando a exigibilidade da exação esteja suspensa, notadamente pela apresentação de reclamações e recursos, nos termos da leis reguladoras do Processo Administrativo Fiscal (Lei nº 5.172/66, art. 151).

Relativamente à compensação de prejuízos fiscais, alega o sujeito passivo na presente relação jurídica tributária que a Lei nº 8.981, de 1995, impõe restrição que implica tributação da perda patrimonial, conseqüentemente alterando o conceito de renda. Que caso venha de ser mantida a tributação dos valores dos suprimentos à conta Caixa, deve ser permitida a compensação dos prejuízos apurados.

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

Nos termos do disposto no artigo 15 da Lei nº 9.065, de 1995, o prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano calendário de 1995, poderá ser compensado com o lucro líquido ajustado, desde que observado o limite máximo de 30% (trinta por cento) desse mesmo lucro. Vale dizer, à pessoa jurídica é facultado compensar seus prejuízos, quando apurados em determinado período, com o lucro líquido ajustado, desde que não ultrapasse o limite de 30% (trinta por cento) do mencionado lucro líquido.

Sobre a questão enfocada, o relator do voto condutor da decisão atacada consigna (fls. 911):

“Compulsando-se os quadros demonstrativos elaborados pela fiscalização, consistentes na Planilha de “Recomposição do IRPJ” e de “Recomposição da CSLL”, constata-se, que, no ano-calendário de 1997, adotada a forma de apuração anual e estimativa com base em balanços e balancetes de suspensão e redução, de fato, ocorreu limitação da compensação de prejuízo e da base de cálculo negativa da CSLL a 30% (trinta por cento) do lucro real.”

Ocorre que o lucro real tomado como base para cálculo do limite de 30% (trinta por cento) não foi aquele apurado em decorrência do lançamento tributário sob análise, conforme anteriormente registrado neste voto.

A jurisprudência deste Colegiado é farta no sentido de que uma vez promovida alteração do lucro real, em razão de lançamento “*ex officio*”, alteram-se, também, o limite estabelecido para compensação dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL.

Dentre outros inúmeros, podem ser invocados os Arestos cujas ementas vão transcritas:

Acórdão nº 103-05.886, de 1983:

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

“O direito do contribuinte em ver compensados seus prejuízos, segundo a lei, não depende, exclusivamente, da opção exercida na elaboração e entrega da sua declaração de rendimentos. Uma vez apurada, em procedimento fiscal, matéria tributária superior à declarada ou que devia sê-lo, podem ser considerados os prejuízos ainda pendentes. Escolha inadequada de formulário não afasta o direito à compensação.”

Acórdão n.º 101-77.517, de 1988:

“Havendo prejuízos acumulados, podem eles ser utilizados para compensar os valores acrescidos ao lucro real em decorrência de ação fiscal.”

Acórdão n.º 101-93.701, de 2001:

“IRPJ – (...).....

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – Se os prejuízos declarados foram parcialmente aproveitados para compensação com os valores tributáveis apurados pela fiscalização, cabe a glosa da compensação, como indevida, nos meses em que os mesmos prejuízos foram aproveitados nas declarações de rendimentos.

.....
Preliminar rejeitada e recurso provido parcialmente.” (Destques de transcrição).

Assim, uma vez promovida alteração do lucro real declarado, em razão do acréscimo de matéria tributária apurada em procedimento de fiscalização, é inegável que os limites estabelecidos para a compensação do prejuízo fiscal e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, também sofrerão alterações, a fim de que a regra jurídica que confira ao sujeito passivo o direito à compensação, seja aplicada em toda a sua plenitude e eficácia.

Relativamente à tributação reflexa, o decidido quanto à exigência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, aplica-se, por inteiro, às exigências que lhe sejam decorrentes.

Quanto aos argumentos expendidos pelo sujeito passivo sobre a inconstitucionalidade da norma jurídica contida na Medida Provisória n.º 1.212, de



Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

1995, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar a matéria, assim se manifestou:

“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. PIS – PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. IMPOSSIBILIDADE DE SUA COMPENSAÇÃO COM A COFINS. PRECEDENTES DESTES TRIBUNAL. INTERPRETAÇÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO, DO ARTIGO 6º, DA LEI COMPLEMENTAR 07/70. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA PROVIDO PARA DETERMINAR A COMPENSAÇÃO DO PIS APENAS COM PARCELAS VENCIDAS E VINCENDAS DO PRÓPRIO PIS. RECURSO ESPECIAL DA AUTORA PARCIALMENTE CONHECIDO E NESTA PARTE PROVIDO PARA QUE ATÉ A EDIÇÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA 1.212/95 A BASE DE CÁLCULO DO PIS SEJA ESTABELECIDADA PELA LC 07/70, ARTIGO 6º, PARÁGRAFO ÚNICO, NA FORMA SEMESTRAL E, APÓS A EDIÇÃO DA CITADA MEDIDA PROVISÓRIA, NOS MOLDES DO SEU ARTIGO 2º.

1. A Primeira Seção do STJ assentou o entendimento de que os valores recolhidos indevidamente a título de PIS são compensáveis apenas com débitos vencidos ou vincendos do próprio PIS. Não podendo ser compensados com outros devidos e correspondentes COFINS, ao FINSOCIAL e à CSL, porque constituem espécies de contribuições distintas, portanto, deve ser provido o Recurso Especial da Fazenda Nacional para fins de se determinar que a compensação deferida nos autos se efetue apenas com parcelas vencidas e vincendas do próprio PIS.

2. O artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar 07/70 cuida da base de cálculo do PIS e não do prazo de seu recolhimento, pelo que a referida base de cálculo deverá ser estabelecida pela semestralidade até a edição da Medida Provisória 1212/95 e a partir de então, na forma do artigo 2º, da mencionada MP 1212/95.

3. Provimento do Recurso da Fazenda Nacional.

4. Conhecimento parcial do recurso da empresa e, na parte conhecida, provido.” (Recurso Especial nº 249366/RS (2000/0017614-1).

Na esteira dessas considerações, voto pelo acolhimento da preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, pelo lançamento, tendo por base os valores dos suprimentos ocorridos durante os meses de janeiro a julho de 1996, e, no mérito, pelo provimento parcial do recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, a fim de:

- reduzir a multa de lançamento de ofício, da de 150% para a de 75%;
- exonerar o sujeito passivo da penalidade prevista nos artigos 43 e 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

Processo n.º :13609.000.453/2001-28

Acórdão n.º :101-93.887

- excluir da base de cálculo do tributo, no ano de 2000, a parcela de R\$ 298.642,31;
- reconhecer o direito à compensação do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL, até o limite de 30% (trinta por cento) do lucro real ajustado com as alterações promovidas pelo presente lançamento de ofício.

Brasília - DF, 09 de julho de 2002.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.