



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Recurso nº : 136.705
Matéria : IRPJ e outros – AC: 1994 a 1998
Recorrente : CARLOS MAGALHÃES S A
Recorrida : 8ª TURMA/DRJ RIO DE JANEIRO – RJ. – I.
Sessão de : 16 de março de 2005
Acórdão nº : 101-94.886

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTROS – AC.
1994 e 1998

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – CSLL – INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91 FRENTE ÀS NORMAS DISPOSTAS NO ART. 150, § 4º. DO CTN – A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, “b”), e no Código Tributário Nacional (arts. 150, § 4º. e 173).

PRELIMINAR – INCLUSÃO DE NÚMERO DE PROCESSO NA DECLARAÇÃO DO REFIS – FALTA DE DESISTÊNCIA EXPRESSA NO PROCESSO - a informação na Declaração REFIS da intenção de desistir do contencioso administrativo não é suficiente para sua formalização, que só de completa com a apresentação de desistência formal da impugnação ou recurso voluntário nos autos do processo administrativo fiscal. Tal desistência formal deverá ser apresentada na unidade de Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre o domicílio fiscal da pessoa jurídica optante

PRELIMINAR – REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO - A diligência é meio de produção de provas que irão auxiliar na formação da convicção do julgador. Sendo assim, cabe ao julgador a decisão pelo deferimento ou não do pedido de diligência. À impugnante cabe trazer aos autos as provas de suas alegações.

PRELIMINAR - IRPJ – FURTO DE DOCUMENTOS – MOTIVO DE FORÇA MAIOR – DESCABIMENTO DO ARBITRAMENTO – Não descaracteriza o arbitramento a alegação de furto, quando a contribuinte deixou de tomar as providências preconizadas na legislação de regência da matéria.

IRPJ – LUCRO ARBITRADO – CABIMENTO – É cabível o arbitramento do lucro de pessoa jurídica declarante pelo lucro real, na hipótese de não apresentação da escrituração contábil-

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

IRPJ – REGIME DE COMPETÊNCIA – As receitas devem ser tributadas no mês de seu auferimento, independentemente do recebimento de seu valor se dar em parcelas.

PIS – COFINS – RECEITA DA VENDA DE IMÓVEIS – BASE DE CÁLCULO – Compõem a base de cálculo das Contribuições para o PIS e para a COFINS a receita proveniente da alienação de imóveis, por participarem esta do conceito de faturamento.

JUROS MORATÓRIOS - TAXA SELIC – A utilização da taxa SELIC como juros pelo atraso no recolhimento dos tributos e contribuições federais é expressamente prevista em lei.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes, salvo no tocante a características próprias de sua legislação de regência.

Recurso voluntário não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CARLOS MAGALHÃES S A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade suscitadas e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos períodos de apuração ocorridos até março/95, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitaram essa preliminar no que se refere à CSL e à COFINS, e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri.



Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade suscitadas e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos períodos de apuração ocorridos até março/95, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitaram essa preliminar no que se refere à CSL e à COFINS, e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 19 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO Ausente momentaneamente o Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

Recurso : 136.705
Recorrente : CARLOS MAGALHÃES S A.

R E L A T Ó R I O

CARLOS MAGALHÃES S A., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão da lavra da 8ª Turma da DRJ I/RJO nº 3.659, datado de 28 de março de 2003, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativo aos anos-calendário de 1994 a 1998, conforme se vê às fls. 501/520 (IRPJ), 524/533 (IRRF), 534/544 (PIS), 545/561 (CSLL) e 562/577 (COFINS). Termo de Constatação Fiscal, parte integrante dos autos de infração às fls. 521/523, todas as folhas citadas são do processo original de nº 15374.001152/00-87 em que tramita o recurso de ofício.

O presente Processo Administrativo Fiscal foi formalizado com o fito de controlar os créditos tributários objeto de recurso voluntário em função do acórdão nº 3.659/2003 proferido nos autos do citado processo administrativo fiscal.

Reproduzo, de forma sintetizada, o relatório do acórdão recorrido por bem representar os fatos discutidos nos autos dos referido processo:

"1 - Do lançamento relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica:

Em ação fiscal iniciada em 19/04/2000, conforme Mandados de Procedimento Fiscal às fls. 02/03, foram verificadas as seguintes ocorrências, conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais às fls. 502/505, e o Termo de Constatação às fls. 521/523:

A interessada foi intimada, em 16/08/1999 (fls. 04), a apresentar os livros e documentos da sua escrituração relativos aos anos de 1994 a 1998. Em resposta, às fls. 223/225, alegou que os referidos livros haviam sido roubados, anexando a publicação efetuada no Jornal do Brasil de 09 e de 11/06/1999 (fls. 226/229) e cópia do Registro de Ocorrência efetuado em 23/12/1998, na 13ª Delegacia Policial do Rio de Janeiro (fls. 230/231) onde, na verdade, denuncia que a pessoa que

lhe prestava serviços como contador havia se apropriado indevidamente dos seus livros fiscais, exigindo dinheiro para restituí-los.

Em consequência, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro da interessada, para o período em questão, relativo aos seguintes fatos:

1.1 – Omissão de receita operacional relativa à atividade de venda de imóveis:

Foram constatadas infrações (...), relativas aos seguintes fatos geradores:

- Alienação, em 10/10/1998, da loja nº 107 do Tijuca Off Shopping, caracterizada pela integralização de capital na empresa Breafing Empreendimentos e Participações S/A (...demonstrativo às fls 714...).

- Venda, em 07/03/1996, de 50% do terreno situado em Araras, Petrópolis – RJ, conforme escritura às fls. 383/387v: (...demonstrativo às fls 714...).

- Venda, em 08/07/1998, das Lojas 285 D/E, do empreendimento Tijuca Off Shopping, situado à Rua Barão de Mesquita nº 280, Rio de Janeiro, conforme declaração da própria interessada às fls. 381/382 e 398 (...demonstrativo às fls 715...).

- Operações relativas ao imóvel denominado Pedra do Baiano, situado na Av. Afrânio de Melo Franco, bairro do Leblon, no Rio de Janeiro, conforme declarações da interessada e escrituras acostadas às fls. 260/372v, e Termo de Constatação às fls. 521/523: (...demonstrativo às fls 715...).

1.2 – Receita operacional omitida, referente à atividade imobiliária, à prestação de serviços, locação de imóveis e luvas:

- Foram verificadas infrações ao artigo (...), resultando nos valores abaixo discriminados, apurados com base em diferenças constatadas entre os valores declarados a título de alugueres recebidos, e os apurados junto às administradoras dos imóveis (Adalma Part. e Empreend. Imobiliários Ltda. e Protel Administração Hoteleira S/A), bem como junto à locatária BOB'S Indústria e Comércio Ltda., (fls. 249/252 e 373/379): (...demonstrativo às fls 715...)

- Para o mês de outubro de 1994, foi ainda constatada a não inclusão nas receitas declaradas, relativas à prestação de serviços, da importância de R\$ 34.281,60, correspondente ao valor das luvas pactuadas no contrato de 28/10/1994, referente à locação da loja nº 285 E do Tijuca Off Shopping, à Rua Barão de Mesquita n.º 280, no Rio de Janeiro (fls. 235/236).

1.3 –Arbitramento do lucro sobre receitas da venda de imóveis:

- Foram verificadas infrações aos artigos (...), apuradas com base nas receitas informadas nas declarações de rendimentos apresentadas (fls. 14/178), nos seguintes valores: (...demonstrativo às fls 716...).

1.4 – Arbitramento do lucro sobre receitas de prestação de serviços, relativas à locação de imóveis:

- Foram verificadas infrações aos artigos (...), apuradas com base nas receitas de alugueres informadas pela interessada nas declarações de

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

rendimentos apresentadas (fls. 05/179), nos valores abaixo relacionados: (...demonstrativo às fls 716...)."

Em relação aos mesmos fatos geradores foram lançados, por decorrência, os seguintes tributos: Imposto de Renda Retido na Fonte (sobre o lucro arbitrado apurado nas declarações apresentadas e sobre as receitas omitidas); Contribuição para o Programa de Integração Social (sobre receitas omitidas, PIS-Repique sobre o lucro arbitrado e PIS-Repique sobre omissão de receitas – lucro arbitrado); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (sobre o lucro arbitrado apurado nas declarações apresentadas e sobre as receitas omitidas); e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

A autuada efetuou o registro policial do desaparecimento dos livros e documentos de sua contabilidade em 23 de dezembro de 1998 (fls. 230).

As declarações do IRPJ referentes aos anos-calendário de 1994, 1995 e 1997, foram entregues em 08 de abril de 1998 (fls. 05, 14 e 138); a declaração referente ao ano-calendário de 1996, em 22 de abril de 1998 (fls. 54) e a do ano-calendário de 1998, em 29 de outubro de 1999 (fls. 179).

Em 25 de abril de 2000 a autuada apresentou Termo de Adesão ao Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, instituído pela Lei nº 9.964, de 19 de abril de 2000 (lei de conversão da Medida Provisória nº 2.004-5, de 11 de fevereiro de 2000), incluindo os créditos tributários constantes do PAF nº 15374.001152/00-87 (do qual tiveram origem os créditos deste processo).

Ao invés de apresentar o termo de desistência do direito de impugnar o crédito tributário incluído na sistemática do Programa REFIS, conforme dispõe o artigo 5º e seu parágrafo 1º da Instrução Normativa SRF nº 43, de 25 de abril de 2000 a autuada, tempestivamente insurgiu-se contra as exigências fiscais, tendo apresentado impugnação em 29 de maio de 2000 (fls. 609/657, instruída com os documentos às fls. 02/249 do Volume Anexo I, do processo original), na qual apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

Preliminarmente:

1. Inadmissibilidade do arbitramento do lucro:

- a. que o arbitramento do lucro foi decorrente do fato de a interessada não haver apresentado livros e documentos da sua escrita fiscal;
- b. que a não exibição dos referidos livros e documentos deveu-se ao fato de que a interessada foi vítima de apropriação indébita, estelionato e extorsão, por parte do seu contador, que os reteve, configurando, assim, hipótese de caso fortuito ou força maior, que impediu, inclusive, a recomposição da escrita, o que foi objeto de registro de ocorrência policial (fls. 03/04 do Anexo 01), e de publicações na imprensa (fls. 06/08 do Anexo 01), tendo sido comunicadas à fiscalização, no curso da ação fiscal (fls. 10 do Anexo 1);
- c. que, configurado o caso fortuito ou a força maior, não se pode imputar à interessada a responsabilidade pelo inadimplemento da obrigação de exibir seus livros e documentos fiscais, como já decidido em diversos julgados do Egrégio Conselho de Contribuintes, reproduzidos às fls. 618/620, visto não ter havido dolo ou culpa de sua parte.

2. Inconstitucionalidade do coeficiente de arbitramento utilizado: a impugnante questiona a constitucionalidade do artigo 7º da Portaria MF nº 524/1993 e do artigo 8º, da Instrução Normativa n.º 79/1993, que dispõe que o lucro arbitrado em mais de um exercício, dentro de um mesmo quinquênio seja determinado mediante a aplicação do coeficiente de 30% sobre as receitas da prestação de serviços, sendo este percentual aumentado na proporção de 6% ao mês.

No mérito:

1. Decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento dos tributos, relativamente a fatos geradores ocorridos antes de 31/03/1995:
 - a. Que o IRPJ, a partir de janeiro de 1992 passou a ser sujeito da sistemática de homologação, em consequência o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário passou a ser o regido pelo disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, ou seja, cinco anos a contar da data dos fatos geradores;

- b. Que, portanto, os fatos geradores ocorridos até março de 1995 já haviam decaído, por ocasião da lavratura dos autos de infração impugnados;

2. Quanto à operação referente ao imóvel denominado Pedra do Baiano:

- a. Que a fiscalização enganou-se ao conceituar como venda da interessada a sub-rogação havida na escritura de venda para a Vectra S A (fls 159 e ss, do Anexo I) nas obrigações perante a Cadiz S A, no valor de R\$ 3.324.641,27, referente a valores por esta despendidos para a regularização da propriedade e que, nos termos da cláusula 20 do contrato seriam contabilizados a título de adiantamento à futura sociedade que surgiria entre a impugnante e a Cadiz, por não se enquadrar no conceito de renda;
- b. Que os valores das diversas sub-rogações havidas naquela escritura de venda não podem ser classificados como receita operacional da impugnante;
- c. Que tais receitas (vendas de imóveis) não se sujeitam à incidência do PIS e da COFINS posto estas incidirem sobre receitas de "vendas de mercadorias" e que o Código Civil Brasileiro, expressamente dispõe que imóvel não +e mercadoria;
- d. Que se equivoca, novamente, a fiscalização ao entender como receita operacional omitida os valores vinculados à venda do imóvel "pedra do Baiano", posto que os mesmos foram declarados como "Receitas de Exercícios Futuros". Se as receitas foram declaradas a receber nos exercícios seguintes não podem ser tributadas, agora como omitidas, notadamente, para a imposição de penalidades e outros tributos, como o IRRF.
- e. Que a fiscalização se equivocou na apuração do valor de venda do imóvel (R\$ 15.390.869,00), posto que, além do valor original (R\$ 6.072.210,00) acrescentou as parcelas correspondentes a juros de 12% a a. (R\$ 5.994.018,00) e a correspondente à sub-rogação no passivo junto à Cadiz (R\$ 3.324.641,27), havendo outras sub-rogações havidas

na operação e que não foram computadas no preço de venda pela fiscalização.

- f. Que o preço de custo do imóvel "Pedra do Baiano" deve ser corrigido, posto que a autora do feito fiscal não aceitou como custo as parcelas de sub-rogação: de R\$ 3.324.621,27 (da adquirente Vectra na obrigação de pagar à Cadiz, em ressarcimento às despesas da última para regularização da propriedade vendida) e R\$ 516.300,00 (cessão de créditos junto à Vectra para a Cadiz).
- g. Que, no exercício de 1998, os valores de R\$ 29.368,23 (2º trimestre), R\$ 88.104,69 (3º trimestre) e R\$ 88.104,69 (4º trimestre), não foram recebidos pela impugnante posto que seu recebimento estava sujeito a certas condições, até hoje não satisfeitas.
- h. Demonstrativo referente à apuração dos valores que entende corretos na operação às fls. 650/652.

3. Quanto a locações de imóveis, luvas e etc:

- a. Que o valor de R\$ 2.877.387,32 como receita obtida de aluguel da empresa Bob's Ind. E Com. Ltda. Em julho de 1994 não foi convertida de cruzeiros reais para reais;
- b. Que foi atribuída à impugnante a receita de R\$ 34.281,60, no mês de outubro de 1994, com base nos documentos de fls. 235/246. Ocorre que o valor referente a luvas havidas em contrato de aluguel foi dividido em 12 parcelas.
- c. Que outros enganos do mesmo gênero foram cometidos no auto de infração, como o valor de R\$ 44.169,19, em 31 de janeiro de 1996, oriundo de rescisões com o mesmo custo aquisitivo e o valor de R\$ 95.908,52, em 31 de dezembro de 1997, cuja origem a interessada sequer consegue identificar.
- d. Que contesta todos os valores que não tenham sido originados em suas declarações espontaneamente apresentadas ao Fisco.

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

4. questiona a constitucionalidade da utilização da taxa SELIC como fator de atualização do crédito tributário, por sua natureza remuneratória.
5. protesta a impugnante, caso restem dúvidas sobre suas alegações, para que seja realizada diligência na forma do artigo 16 do Decreto nº 70.235/10972.
6. conclui pugando pelo cancelamento dos lançamentos ou, alternativamente, que a atualização dos créditos tributários seja feita exclusivamente com base na UFIR.

A autoridade julgadora de primeira instância, então, emite o acórdão nº 3.659/2003 julgando parcialmente procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1994

Ementa: LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. A homologação do lançamento, nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN, pressupõe que tenha havido algum recolhimento do imposto por parte do contribuinte, sob pena de não haver o que se homologar. Não tendo havido, à época, nenhum recolhimento do imposto, o direito de a autoridade fiscal constituir, de ofício, o crédito tributário tem sua decadência regulada pelo art. 173 do CTN.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa: LUCRO ARBITRADO. FURTO DE DOCUMENTOS. É cabível o arbitramento do lucro quando não foram feitas as declarações à SRF e à Junta Comercial, e não for possível a reconstituição da escrita (Lei 9.430/1996, art. 39).

LUCRO ARBITRADO. AGRAVAMENTO DOS COEFICIENTES. Para os períodos de apuração encerrados até dezembro de 1994, não há como afastar, em primeira instância administrativa, o agravamento dos percentuais de arbitramento do lucro previsto na Portaria MF nº 524/1993, e na IN SRF nº 79/1993, porque esta instância não tem competência para deixar de aplicar os atos normativos editados pela administração tributária (art. 7º da Portaria MF nº 258/2001).

LUCRO ARBITRADO. É procedente o arbitramento do lucro feito com base nos valores das receitas declaradas pelo próprio contribuinte.

Não se pode acolher a contestação genérica dos lançamentos, mormente quando os valores das receitas indicados, a título de exemplo pelo contribuinte, como de origem desconhecida, na verdade constam nas suas próprias declarações de rendimentos, de onde foram extraídos pela fiscalização.

OMISSÃO DE RECEITAS. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. A cessão de dívida da empresa constitui acréscimo patrimonial e caracteriza fato gerador do IRPJ (Código Tributário Nacional, art. 43, inciso II).

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

A simples devolução de valores recebidos a título de adiantamento, por conta de participação em outra empresa a ser constituída no futuro para explorar o empreendimento imobiliário, não é dedutível como custo deste empreendimento.

OMISSÃO DE RECEITAS. LOCAÇÃO DE IMÓVEIS. Exonera-se o excesso de tributo exigido por força de mero erro material na conversão de Cruzeiros Reais para Reais, referentes a julho de 1994.

OMISSÃO DE RECEITAS. LUVAS. REGIME DE COMPETÊNCIA. O direito ao recebimento de luvas é assegurado pelo contrato de locação celebrado, e a receita auferida deve ser reconhecida na data em que o contrato foi celebrado, independentemente do seu efetivo recebimento.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1994, 1995

Ementa: IRRF SOBRE O LUCRO ARBITRADO. DECORRÊNCIA.

A alteração nos valores do IRPJ ou da CSLL calculados com base no lucro arbitrado, obriga ao reajuste da base de cálculo do IRRF.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa: RECEITAS DA VENDA DE IMÓVEIS. INCIDÊNCIA. A incidência do PIS sobre as receitas da venda de imóveis comercializados pelas empresas que têm esta atividade como objeto é expressamente ordenada pela Lei Complementar nº 07/70, art. 3º, § 2º.

PIS-REPIQUE. DECORRÊNCIA. A alteração nos valores do IRPJ calculados com base no lucro arbitrado, obriga ao reajuste da base de cálculo do PIS-Repique.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa: CSLL SOBRE O LUCRO ARBITRADO. DECORRÊNCIA. Tendo sido julgado procedente em parte o lançamento principal, igual sorte colhe o lançamento referente à CSLL, feito por mera decorrência daquele.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa: VENDA DE IMÓVEIS. INCIDÊNCIA. A receita auferida na venda de imóveis pelas empresas que têm por objeto a comercialização destes bens constitui base de cálculo da COFINS pois, para elas, os imóveis são mercadorias, conforme entendimento pacificado na jurisprudência.

Lançamento Procedente em Parte"

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

A referida decisão (fls. 709/747), em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

Quanto as preliminares suscitadas:

1. Indefere o pedido de diligência, posto que formalizado para que caso "à autoridade administrativa restem dúvidas sobre as afirmações e comprovações aqui efetuadas". Tendo em vista que, depois de vistos e examinados os autos, entendo estarem reunidas todas as condições para o julgamento do feito, e que a impugnante não formulou nenhum quesito, nem indicou seu perito, como exige o inciso IV, do art. 16, do Dec. nº 70.235/1972, por desnecessária, nos termos do artigo 18 do citado Decreto.

2. Quanto à inadmissibilidade do arbitramento do lucro:

a. Que a impugnante insurge-se contra o arbitramento do seu lucro, realizado pela fiscalização, porque a não exibição dos livros da sua escrita contábil decorreu do fato de seu contador ter-se apropriado indevidamente dos mesmos, conforme registro de ocorrência policial (fls. 230/231) e publicações efetuadas na imprensa (fls. 226/229).

b. Que a respeito do extravio de livros e documentos contábeis, o parágrafo 2º do artigo 210 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994 – RIR/94 dispõe:

"Art. 210. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-lei nº 486/69, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-lei nº 486/69, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-lei nº 486/69, art. 10, parágrafo único)".

c. Por sua vez, a Lei n.º 9.430/1996, que entrou em vigor a partir de 01/01/1997, ao tratar do assunto, determina que:

"Art. 39. A perda ou extravio dos livros ou documentos implica arbitramento dos valores das operações a que se referiam, para cálculo dos tributos sobre elas incidentes na forma da legislação específica, salvo se, feita a comunicação no prazo de trinta dias da data da ocorrência do fato, for possível a reconstituição da escrituração."

- d. que no caso, a impugnante efetuou o registro policial da ocorrência em 23/12/1998 (fls. 230). As declarações do IRPJ referentes aos anos-calendário de 1994, 1995 e 1997, foram entregues em 08/04/1998 (fls. 05, 14 e 138); a declaração referente ao ano-calendário de 1996, em 22/04/1998 (fls. 54); a do ano-calendário de 1998, em 29/10/1999 (fls. 179).
 - e. que pelas datas, observa-se que, quando da alegada apropriação indevida dos livros e documentos contábeis, já vigorava o art. 39 da Lei n.º 9.430/1996, que previa expressamente o arbitramento do lucro nos casos de extravio da escrita, salvo se a empresa tiver efetuado as comunicações à Junta Comercial e à Secretaria da Receita Federal e, cumulativamente, seja possível a reconstituição da escrita.
 - f. que no caso, não há nos autos notícia de que as comunicações necessárias tenham sido feitas, nem, muito menos, de que a escrita foi reconstituída. Assim, nos termos do citado art. 39, da Lei n.º 9.430/1996, a fiscalização agiu corretamente ao decidir pelo arbitramento do lucro da empresa naqueles períodos.
 - g. Desta forma, voto pelo não acolhimento da preliminar de inadmissibilidade do arbitramento do lucro.
3. A impugnante questiona a constitucionalidade dos percentuais aplicados pela fiscalização sobre as receitas da prestação de serviços, para fins de arbitramento do lucro, os quais, partindo do valor de 30%, foram exasperados em 6% ao mês, na forma determinada pela Portaria MF n.º 524/1993 e pela IN SRF n.º 79/1993.
- a. Que de início, cabe ressaltar que é pacífico na jurisprudência do STF que atos infra-legais, tais como a Portaria e a Instrução Normativa questionadas, não podem ser objeto de declaração de

inconstitucionalidade, porque tais atos devem se conformar à lei e, se exorbitam, o problema se resolve no âmbito da ilegalidade, e não da inconstitucionalidade. Cita a ADIN 1.388 MC / DF.

- b. Que de qualquer forma, não procede a alegação de que os referidos atos infra-legais teriam abordado matéria da competência reservada à lei complementar pelo inciso III, do art. 146, da Constituição da República, visto que tal competência, é apenas para a definição de normas gerais, o que, no caso da apuração do lucro arbitrado, foi contemplado pelo Código Tributário Nacional, que tem status de lei complementar, no seu artigo 148. Já a definição dos percentuais da receita bruta a serem utilizados para a definição da base de cálculo em cada ramo de atividade, pela sua especificidade, não se enquadra no conceito de norma geral, competindo ao legislador ordinário a sua definição.
- c. Quanto ao arbitramento do lucro em percentuais superiores a 30%, aplicados sobre a receita, tal procedimento fundamenta-se no art. 7º, da Portaria n.º 524/1993, baixada pelo Ministro da Fazenda, no exercício de delegação que lhe foi conferida pelo art. 8º, § 1º, do DL n.º 1.648/1978 e pelo § 1º, do art. 21, da Lei n.º 8.541/1992, para fixar a porcentagem de arbitramento do lucro sobre a receita conhecida.
- d. Apresenta objeções ao uso dos coeficientes de arbitramento majorados, colacionados no âmbito da doutrina e do Egrégio Conselho de Contribuintes;
- e. Afirma que a Portaria MF nº 258/2001, no seu art. 7º, determina que os julgadores em exercício nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento deverão observar o entendimento da Secretaria da Receita Federal, expresso em atos tributários. Assim, os julgadores em exercício nas DRJ ficam hierarquicamente submetidos ao entendimento expresso nas Portarias e Instruções Normativas da SRF, em vigor na data dos fatos geradores apreciados. Como a Portaria MF n.º 524/1993 e a IN SRF n.º 79/1993 somente foram revogadas com a edição da Lei n.º 8.981/1995, na há como afastar, em primeira instância administrativa, o

arbitramento referente aos fatos geradores do ano de 1994, pois este julgador carece de competência para deixar de aplicar os atos normativos editados pela administração tributária.

- f. E que para os fatos geradores do ano de 1995, cujo demonstrativo do lucro arbitrado encontra-se às fls. 509/510, foi empregado o coeficiente de 45% sobre a receita, conforme o mandamento do art. 48, parágrafo único, alínea "d", da Lei n.º 8.981/1995 (enquadramento legal às fls. 505) que, como acima exposto, era o diploma legal que regia a matéria à época. Para os fatos geradores dos anos de 1996 e 1997, o percentual utilizado para o arbitramento do lucro foi de 38,4%, na forma do art. 16, da Lei n.º 9.249/1995. Assim, está correto o lançamento.
4. Passa a discutir a decadência do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário quanto aos fatos geradores ocorridos até 31 de março de 1995:
- a. A Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF – uniformizou a jurisprudência administrativa no sentido de que o IRPJ, com o advento da lei nº 8.383/1991, passou a ser sujeito ao lançamento por homologação;
 - b. Assim, a partir do ano-base de 1992, o prazo decadencial é o fixado pelo artigo 150, parágrafo 4º, isto é cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador;
 - c. Que, conjugando-se os dispositivos do caput do artigo 150, com os dos parágrafos 1º e 4º, fica claro que é o pagamento realizado pelo sujeito passivo que extingue o crédito tributário, extinção esta que fica sujeita à condição resolutória de posterior homologação, expressa ou tácita pela autoridade fiscal;
 - d. Se não houver pagamento não há o que se homologar. O que implicaria no deslocamento da regra de decadência para a regra geral do artigo 173 do CTN.
 - e. Que o caso em questão abrange períodos de apuração a partir de janeiro de 1994, em se aplicando a regra geral do artigo 173, o prazo

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

começaria a ser contado em 01 de janeiro de 1996, encerrando-se em 31 de dezembro de 2000. Tendo, o contribuinte, tido ciência do lançamento em 27 de abril de 2000, os autos de infração teriam sido lavrados de forma tempestiva.

- f. Observa que as declarações de rendimentos, referentes aos anos-calendário de 1994 a 1997, foram entregues em abril de 1998.
- g. Não há como ser acolhida a preliminar de decadência à luz do CTN e do entendimento do Conselho de Contribuintes.

Quanto ao mérito das autuações, são esses os argumentos do acórdão recorrido, relativamente ao imposto de renda das pessoas jurídicas:

1. Quanto à omissão de receitas na venda de imóveis:

- a. Que o item 01 do auto de infração lavrado (fls. 502/503), aponta omissões de receitas na venda de diversos imóveis e que, na sua impugnação, a empresa interessada contesta apenas a parcela do lançamento referente ao imóvel Pedra do Baiano. Desta feita, as parcelas da exigência referentes às demais operações imobiliárias restaram incontroversas.
- b. Faz um relato dos fatos relativos à alienação do imóvel denominado Pedra do Baiano, para ao final concluir que à luz do inciso II, do art. 43, do CTN, qualquer acréscimo patrimonial obtido configura fato gerador do IRPJ. E que, no caso, a empresa autuada recebeu R\$ 3.324.641,27 da Cadiz que, de início, não ocasionaram aumento no seu patrimônio, pois o numerário registrado em conta do ativo tinha como contrapartida uma dívida de empréstimo registrada no passivo. Posteriormente, a impugnante incorreu em despesas, no valor comprovado de R\$ 427.607,30, ocasionando uma redução patrimonial de mesmo valor. Em seguida, a empresa Vectra, ao adquirir o imóvel da impugnante, além de pagar R\$ 12.066.228,00 em promissórias, assumiu também a dívida de R\$ 3.324.641,27. Desta forma, o acréscimo no patrimônio da

impugnante inclui os R\$ 3.324.641,27 que foram baixados do seu passivo e assumidos pela Vectra.

- c. Que foi correto, portanto, o entendimento da fiscalização, que tributou o acréscimo patrimonial líquido de R\$ 2.897.033,97, auferido pela impugnante em 26/06/1995, correspondente à diferença entre o acréscimo patrimonial de R\$ 3.324.641,27 e as despesas de R\$ 427.607,30.
- d. Que pretendia também a impugnante ver reconhecido como custo do empreendimento da Pedra do Baiano o valor de R\$ 516.300,00, referente à cessão de créditos em favor da empresa Cadiz, conforme descrito no instrumento às fls. 273/274, mas que, todavia, não há como acolher tal pretensão, posto que de fato, existiram dois negócios entre a impugnante e a Cadiz. O primeiro dizia respeito ao empreendimento imobiliário que tinha por objeto a construção de um *shopping center* no local conhecido como Pedra do Baiano, no bairro do Leblon, nesta Cidade. Tendo vendido o negócio para a empresa Vectra, a impugnante repassou para a Cadiz o valor de R\$ 865.040,00, relativo à participação desta última no empreendimento imobiliário vendido, conforme o instrumento às fls. 271/272. O segundo negócio visava a constituição futura de uma empresa que exploraria o empreendimento que, mais tarde, se instalaria no local (o *shopping center*). Com a venda do imóvel para a Vectra, a futura empresa exploradora do *shopping* não mais será constituída entre a impugnante e a Cadiz, e o valor de R\$ 516.300,00 corresponde à devolução para esta última da quantia recebida pela impugnante, a título de antecipação do valor das ações daquela futura empresa exploradora do *shopping center*. Vê-se que esta importância não poderia ser computada como custo do empreendimento imobiliário, uma vez que não guarda relação com este empreendimento, mas, sim, com outro empreendimento que, no futuro, iria ser instalado no local.
- e. Que também não pode subsistir a alegação da impugnante de que o feito fiscal encerra equívoco, por ter considerado como receita operacional omitida os valores representados pelas promissórias

recebidas pela impugnante, uma vez que tais valores foram registrados na sua contabilidade como receita de exercícios futuros. Conforme o demonstrativo às fls. 522, a exigência fiscal baseia-se apenas nos acréscimos patrimoniais decorrentes do repasse das obrigações passivas da impugnante para terceiros, nos valores de R\$ 3.324.641,27, em 26/06/1995, e de R\$ 1.993.860,00, em 03/07/1995, valores estes que não estão compreendidos nas promissórias citadas.

- f. O primeiro destes valores, consiste na dívida que a impugnante tinha para com a empresa Cadiz, e que foi assumida pela Vectra, como visto acima. O segundo, representa as parcelas do empreendimento imobiliário da Pedra do Baiano que, por força do que foi pactuado em 29/03/1994, no instrumento às fls. 349 e seguintes, pertenciam às empresas Três de Maio e Cadiz. Tendo vendido o imóvel para a Vectra, e recebido o preço, a impugnante teve que ressarcir, pelas suas partes no negócio, a Três de Maio, o que foi objeto da cessão de créditos de 05/07/1995, conforme o instrumento às fls. 269 e seguintes.

2. Quanto à omissão de receitas da locação de imóveis:

- a. Que o valor recebido pela empresa Carlos Magalhães em 08/07/1994, referente ao aluguel do mês de junho daquele ano, foi de CR\$ 2.241.464,47, correspondentes a R\$ 875,07, que confere com o valor declarado pela impugnante na sua DIRPJ, às fls. 06-verso. A fiscalização equivocou-se ao atribuir à impugnante a receita de R\$ 2.878.202,32, sendo este o valor em Cruzeiros Reais do aluguel pago, não à impugnante, mas à Imobiliária Nova York, o que resultou na omissão de receitas, equivocadamente imputada à impugnante, de R\$ 2.878.202,32 – R\$ 815,00 = R\$ 2.877.387,32.
- b. Quanto à parcela da exigência decorrente de omissão de receita, referente a luvas, que teriam sido recebidas em parcelas, pelo aluguel de uma loja, a partir de outubro de 1994, no valor de R\$ 34.281,60, a lei comercial (Lei n.º 6.404/1976) e a lei fiscal (Dec.-lei n.º 1.598/1977) determinam que as receitas sejam reconhecidas pelo regime de competência, quer dizer, devem ser incluídas na apuração do resultado

do período em que foram auferidas, independentemente do seu recebimento. O direito à percepção das luvas em questão foi assegurado pelo contrato às fls. 235/240, de 31/10/1994, data em que a receita correspondente deve ser reconhecida na contabilidade da locadora, em respeito ao regime da competência.

- c. Observe-se, a propósito, que o contrato celebrado previa o recebimento da primeira parcela das luvas em outubro de 1994, e as onze parcelas restantes em prestações mensais, a partir de 01/12/1994. Todavia, as receitas declaradas pela impugnante nas suas declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1994 e 1995, às fls. 05/53, não chegam sequer a abranger os valores dos aluguéis recebidos do Bob's (fls. 374/375) e da Protel/Adalma (fls. 249). Assim, mesmo que se admitisse o reconhecimento parcelado da receita das luvas, a omissão persistiria.
- d. Prossegue, a interessada, contestando "todos os valores que contra a mesma foram lançados sem origem nas suas declarações espontâneas feitas ao fisco." Isto, porque teriam sido cometidos muitos enganos no auto de infração, como o valor de R\$ 44.169,19, em 31/01/1996, "oriundos de rescisões com o mesmo custo aquisitivo", e o valor de R\$ 95.908,52, em 31/12/1997, "que a impugnante sequer consegue identificar a origem desse valor".
- e. Também aqui, não há como se acolher às alegações da impugnante. O valor de R\$ 44.169,19 é a receita auferida em janeiro de 1996, conforme consta da sua própria declaração de rendimentos, às fls. 128, e que serviu de base para o arbitramento do lucro. Quanto ao valor de R\$ 95.808,52, que a impugnante alega ser incapaz de identificar a origem, trata-se do valor da receita auferida com a prestação de serviços no quarto trimestre de 1997, conforme consta da sua declaração de rendimentos, às fls. 140, que ela própria elaborou e entregou à SRF.
- f. Que como a própria impugnante declarou que contesta todos os valores que não tenham origem "nas suas declarações espontâneas feitas ao fisco", e como restou demonstrado que os valores por ela mesma

destacados na impugnação como de origem desconhecida eram, na verdade, oriundos das suas próprias declarações, espontaneamente entregues ao fisco, não há como se admitir a contestação genérica dos valores lançados.

3. Da utilização da taxa SELIC para atualização dos valores exigidos:

- a. Que o cálculo dos juros de mora pela taxa SELIC baseia-se no art. 13 da Lei nº 9.065/1995 diploma legal regularmente editado, e que não foi objeto de declaração de inconstitucionalidade.
- b. Que ao contrário do que alega a interessada, o art. 84, inciso I, da Lei nº 8.981/1995, alterado pelo art. 13 da Lei nº 9.065/1995, ao determinar que os juros de mora serão calculados pela taxa SELIC, não representa ofensa ao disposto no § 1º do art. 161 do CTN.
- c. Que é estéril a discussão sobre a natureza moratória ou remuneratória da taxa SELIC. Se, fora do plano jurídico, trata-se de uma taxa média praticada no mercado financeiro, juridicamente ela tem a natureza de juros de mora, a teor do que dispõe o art. 13 da Lei nº 9.065/1995.
- d. Que é legal, portanto, a aplicação da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora, entendimento que é plenamente respaldado pela jurisprudência do Egrégio Conselho de Contribuintes.

Quanto ao julgamento dos lançamentos do Imposto de Renda Retido na Fonte e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pela íntima relação de causa e efeitos e por não haver outros argumentos a serem discutidos restaram julgados parcialmente procedentes na forma como o foi o lançamento do IRPJ. 

Em relação às Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e do Programa de Integração Social (PIS) outro argumento foi trazido pela impugnante e foi desta forma analisado no Acórdão recorrido.

Alega, ainda, a impugnante, que as receitas decorrentes da venda de imóveis não podem formar a base de cálculo destas contribuições, porque estas

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

contribuições incidem apenas sobre a receita da venda de mercadorias e serviços, e pela lei comercial imóvel não pode ser considerado como mercadoria.

Todavia, é de todo improcedente a legação, visto que, desde a instituição do PIS, pela LC nº 07/1970, existe a previsão legal para a incidência do PIS sobre a receita das vendas de imóveis realizadas pelas empresas que têm esta atividade como objeto social. Pacífico o entendimento do Superior Tribunal de Justiça sobre tal tema.

Em relação à COFINS, afirma o acórdão recorrido que uma interpretação teleológica do conceito de mercadoria da lei comercial leva à conclusão de que, para as empresas mercantis que têm por objeto a comercialização de imóveis, estes constituem mercadoria. Portanto, a receita auferida por estas empresas na venda dos imóveis constitui base de cálculo da COFINS. Que também este entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

Conclui pela manutenção parcial do lançamento na acompanhando o decidido para o do IRPJ.

Às folhas 707 se encontra estrato do sistema de controle do Programa REFIS, que registra a exclusão do processo administrativo fiscal nº 15374.001152/00-87 (do qual se originou o crédito tributário objeto deste processo) do Programa REFIS por falta da apresentação do termo de desistência expressa do contencioso administrativo.

Observação: todas as páginas citadas até esta parte do relatório são referentes às páginas do processo nº 15374.001152/00-87, que tramita com o recurso de ofício e, do qual se originou o crédito tributário objeto deste processo.

Às fls. 28/71 se encontra o recurso voluntário apresentado pela pessoa jurídica em 11 de junho de 2003, portanto, tempestivo em relação à ciência do acórdão de primeira instância julgadora, "AR" às fls. 09, datado de 12 de maio de 2003.

Consta do recurso voluntário, em síntese, o seguinte:

Preliminarmente,

1. Pugna pela nulidade do julgado de primeira instância, na parte que lhe foi desfavorável, por ter optado pelo Programa de Recuperação Fiscal – REFIS:
 - a. Que a opção pelo Programa REFIS engloba “todos os débitos existentes em nome da pessoa jurídica na condição de contribuinte ou responsável, constituídos ou não, inclusive os acréscimos legais relativos à multa, de mora ou de ofício, a juros moratórios e demais encargos, determinados nos termos da legislação vigentes à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.” Artigo 2º da lei nº 9.964/2000);
 - b. Que o artigo 3º, I da citada lei, “sujeita a pessoa jurídica à confissão irrevogável e irretratável dos débitos referidos no artigo 2º”;
 - c. Que efetuou a opção ao Programa REFIS, formal e tempestivamente, bem como incluindo o débito constante neste processo, conforme se pode verificar na declaração de recuperação fiscal, realizada em 12 de fevereiro de 2001;
 - d. Que não foi cientificada da decisão de exclusão do REFIS, nem a ele foi dado qualquer direito de defesa quanto àquela exclusão.
 - e. Que a legislação do REFIS não prevê “participações apenas parciais nele REFIS), sendo a consolidação dos débitos, integral”;
 - f. Requer o reconhecimento da opção pelo REFIS o que implicaria, como decorrência lógica/legal, em renúncia/desistência dos direitos de discussão vinculadas a impugnações feitas quanto a eles.
 - g. Que nem a lei instituidora do REFIS, nem os Decretos que o regulamentaram, previram a necessidade de qualquer desistência formal e em separado de qualquer impugnação ou recurso voluntário administrativos;

- h. Que, indubitavelmente as impugnações apresentadas, automaticamente perdem objeto com a opção e a conseqüente confissão dos débitos consolidados;
 - i. Que não há nas instruções e normas que validamente regulamentaram o REFIS qualquer previsão de que a falta da desistência expressa do contencioso administrativo importaria na exclusão do débito respectivo do REFIS.
 - j. Que reafirma que optou pelo REFIS em 25/04/2000, o que aqui ratifica, e que confessou de modo irrevogável e irretratável do débitos nominados no artigo 1º, da lei nº 9.964/2000, que já foram consolidados em sua conta-corrente daquele programa, o que implica em desistência de impugnações e recursos administrativos.
 - k. Conclui pugnando pela extinção do presente processo sem julgamento do mérito, com o restabelecimento da condição da recorrente como optante do REFIS, inclusive em relação aos fatos tratados neste processo.
 - l. Em não entendendo dessa forma, que seja cancelado o julgamento de primeira instância visto que não teve ciência de sua exclusão do REFIS, o que flagrantemente lhe cerceia o direito de defesa.
2. Que, com base no princípio da eventualidade, apresenta argumentação quanto ao mérito da autuação.
3. Pugna ainda que, superada a argumentação contida no item 1 desta, seja declarada a anulação do lançamento com o reconhecimento do cerceamento do direito de defesa, pela recusa ao pedido de diligência formulado em sua impugnação.

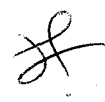
No mérito repete, literalmente, os argumentos apresentados em sede de impugnação.



Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

Às folhas 72/74 presente o arrolamento de bens, previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, para fins de garantia de instância julgadora.

É o relatório, passo ao voto.



Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

V O T O V E N C I D O

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, portanto, dele tomo conhecimento.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO PELA INCLUSÃO DOS DÉBITOS NO PROGRAMA REFIS

Inicialmente cabe enfrentar a discussão acerca da exclusão do Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, de crédito tributário objeto de contencioso administrativo, que, a despeito de ter sido incluído na Ficha 13 da Declaração do Programa REFIS (Informação de Desistência em Impugnação ou Recurso Voluntário), fls. 83, não formalizou sua expressa desistência nos autos do processo administrativo fiscal em que tramitava a impugnação administrativa.

O Programa REFIS foi instituído pela lei nº 9.964/2000 e regulamentado, entre outros atos administrativos, pelo Decreto nº 3.342/2000 e Instrução Normativa SRF nº 43/2000.

As instruções normativas são atos normas complementares das leis na forma do inciso I do artigo 100 do Código Tributário Nacional, sendo que de sua observância não pode implicar em imposição de penalidade, na cobrança de juros moratórios e na atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

A IN SRF nº 43/2000, institui a Declaração REFIS, a ser apresentada pelas pessoas jurídicas optantes pelo Programa de Recuperação Fiscal - REFIS e aprova seu programa gerador. Em seu artigo 2º, II, "a" dispõe que a declaração REFIS será apresentada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica ou a ela equiparada, na forma da legislação pertinente, que efetuou a opção, com a finalidade

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

de prestar informações relativas à desistência de ações judiciais, impugnações e recursos administrativos.

Em seu artigo 5º, a mesma IN, dispõe:

Art. 5º A informação de desistência de ações judiciais, impugnações e recursos administrativos na Declaração REFIS terá efeito apenas indicativo, não eximindo o contribuinte de formalizar o pedido de desistência da ação judicial ou do contencioso administrativo, no prazo a que se refere o art. 2º desta Instrução Normativa.

§ 1º A desistência de impugnação ou recurso, no âmbito administrativo, será formalizada em requerimento que deverá ser apresentado à unidade da SRF com jurisdição sobre o domicílio fiscal da pessoa jurídica optante. (grifei)

Conforme visto a informação na Declaração REFIS da intenção de desistir do contencioso administrativo não é suficiente para sua formalização, que só de completa com a apresentação de desistência formal da impugnação ou recurso voluntário nos autos do processo administrativo fiscal. Tal desistência formal deverá ser apresentada na unidade de Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre o domicílio fiscal da pessoa jurídica optante.

Nem nos autos do processo administrativo ora em análise, nem nos do processo que lhe deu origem, o de nº 15374.001152/00-87, existe termo de desistência formal da impugnação apresentada em 29/05/2000, ao contrário a apresentação da impugnação nesta data vem reafirmar a intenção de não desistir do contencioso administrativo, visto que a impugnação foi apresentada um mês e quatro dias depois de apresentado o Termo de Adesão àquele Programa. Caso a impugnante não tivesse intenção de instalar o contencioso administrativo não haveria de tê-la apresentado.

Claro está que não houve a desistência expressa do contencioso administrativo, o que foi reafirmado pela apresentação da impugnação em data posterior ao da adesão ao Programa REFIS.

Em não ocorrendo desistência formal da discussão administrativa nos autos do presente processo, a autoridade tributária competente procedeu a

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

exclusão dos créditos tributários constantes destes autos da sistemática do Programa REFIS (fls. 707).

Quanto à possibilidade de inclusão parcial dos créditos tributários no Programa REFIS fica clara quando se observa que o contribuinte pode optar entre desistir ou não de recurso administrativo ou de ação judicial interposta, podendo persistir no contencioso caso seja de sua vontade.

Quanto à necessidade de ciência do ato de exclusão ao optante do Programa REFIS tornou-se a mesma desnecessária, posto que a exclusão se deu por não ter o interessado promovido as formalidades previstas na legislação fiscal para que se desse por completo o ato de adesão. Outrossim, a entrega da impugnação em data posterior à adesão ao REFIS, implicou na confirmação da desistência do impugnante ao REFIS em relação aos créditos tributários objeto do presente feito.

Em não tendo havido a desistência formal, na forma preconizada pelo artigo 5º da IN SRF 43/2000, e tendo sido a impugnação apresentada posteriormente à apresentação do Termo de Adesão ao REFIS, não há como acolher a preliminar de cerceamento de direito de defesa levantada pela recorrente.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO FEITO FISCAL PELO INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Quanto à anulação do feito em função do indeferimento do pedido de diligência formulado na impugnação, não há como se acatar tal preliminar em face do que se segue.

A diligência é meio de produção de provas que irão auxiliar na formação da convicção do julgador. Sendo assim, cabe ao julgador a decisão pelo deferimento ou não do pedido de diligência. À impugnante cabe trazer aos autos as provas de suas alegações.



Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

Entendeu a autoridade julgadora de primeira instância que as provas constantes dos autos eram suficientes à formação de sua convicção.

Entendeu ainda aquele julgador que o pedido de diligência não estava formalizado de acordo com o disposto no artigo 16, inciso IV, § 1º, do Decreto n.º 70.235/72, que estabelece, *in verbis*:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.”

Não consta da impugnação a indicação do nome do perito, seu endereço e a qualificação profissional do mesmo, nem mesmo a indicação dos quesitos a serem diligenciados, o que inviabilizou a pretensão da recorrente.

O indeferimento do pedido de diligência, mormente quando formulado com preterimento das formalidades mínimas preconizadas no procedimento administrativo fiscal, não implica em cerceamento do direito de defesa.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Outra preliminar suscitada no recurso voluntário dá conta da ocorrência da decadência da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário relativo aos períodos de apuração ocorridos até 31 de março de 1995.

Afirma a recorrente, com razão, que a partir de janeiro de 1992, com a edição da lei nº 8.383, o imposto de renda das pessoas jurídicas passou a ser lançado na modalidade de homologação, e que, portanto, seu prazo decadencial passou a ser contado na forma do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, isto é, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

A ementa da decisão de primeira instância, em relação a esta preliminar dá conta de que a autoridade julgadora de primeira instância considerou como predicado fundamental para que haja lançamento por homologação a existência do pagamento do tributo. Como não houve pagamento, não havia o que homologar, portanto entendeu aquela autoridade que a contagem do prazo decadencial deve se dar pela regra geral estatuída no artigo 173, do CTN e não na do parágrafo 4º do artigo 150 do mesmo diploma legal.

Da análise da jurisprudência administrativa deste E. Conselho não resta dúvida de que a partir do ano-calendário de 1991 o Imposto de Renda Pessoa Jurídica é tributo lançado na modalidade de homologação, conforme se pode verificar da ementa do Acórdão 107 – 07.606:

IRPJ - EXERCÍCIO DE 1992 - ANO-BASE 1991 - DECADÊNCIA - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.381, de 30.12.91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. (Acórdão CSRF 01- 02.620, de 30.04.99).

O lançamento por homologação encontra-se definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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.

Este E. Conselho vem decidindo que a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, nos tributos “lançados por homologação”, tem seu início na data de ocorrência do fato gerador, independentemente da existência ou não de recolhimento de tributo, posto que o que se homologa é qualquer ato do contribuinte tendente a identificação do fato gerador, vide como exemplo o Acórdão 101-93.392:

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

A recorrente teve ciência do lançamento em 27 de abril de 2000, por meio de seu diretor. O lançamento se refere a períodos de apuração de janeiro de 1994 a dezembro de 1998.

Tendo em vista que na data de ciência do lançamento a Fazenda Pública já não detinha o direito de efetuar o lançamento do IRPJ, do PIS-Repique e do Imposto de Renda Retido na Fonte, relativamente aos períodos de apuração ocorridos até 31 de março de 1995, acolho a preliminar de decadência em relação àqueles fatos geradores.

Em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social entendo não ter ocorrido a decadência do direito da Fazenda Nacional efetuar o lançamento em virtude de expressa previsão legal do artigo 45 da lei nº 8.212/1991 se esgota em 10 anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, senão vejamos.

Ab initio, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido integra o rol das contribuições para a seguridade social, e tem como supedâneo o artigo 195, I, "c", da Constituição da República Federativa do Brasil (com redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998):

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (...)

c) o lucro;

A Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991 tratou da Organização da Seguridade Social e de suas formas de custeio. Em seu artigo 45 estabeleceu o prazo decendial para a contagem da decadência do direito da Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos às Contribuições Sociais, dentre elas, aquela

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

que tenha por base o lucro das pessoas jurídicas, em perfeita identificação da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, objeto deste processo.

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

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

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

Outro aspecto a ser destacado é que a referida lei não foi afastada do ordenamento jurídico estando, portanto, em pleno vigor. Não pode o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento de litígios tributários, afastar a aplicabilidade de lei plenamente vigente.

A contrapor-se ao argumento de que a Lei nº 8.212/91 trata exclusivamente das contribuições administradas pelo Instituto Nacional de Seguro Social – INSS – estão inúmeros dispositivos nela contidos e que estabelecem referências a outras fontes de financiamento que não aquelas, por exemplo, pode-se citar o conteúdo do artigo 11:

Art. 11 - No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único - Constituem contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;

b) as dos empregadores domésticos;

c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário de contribuição;

d) as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;

e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.

Outrossim, a referida lei em seu artigo 6º cria o Conselho Nacional de Previdência Social, que tem entre suas competências acompanhar e avaliar a gestão econômica, financeira e social dos recursos e o desempenho dos programas realizados, exigindo prestação de contas e aprovar e submeter ao Órgão Central do

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

Sistema de Planejamento Federal e de Orçamentos a proposta orçamentária anual da Seguridade Social.

Analisando a atuação do referido Conselho, por exemplo, no teor da Ata de sua octogésima oitava reunião ordinária realizada em 24 de março de 2003, verificamos a discussão em torno de recursos provenientes de contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Federal, conforme se verifica do excerto do referido documento:

"Ministro de Estado da Previdência Social e Presidente do Conselho, Ricardo Berzoini. Verificada a existência de *quorum* o Presidente apresentou e deu posse aos seguintes membros: Marcos de Barros Lisboa, membro titular, representante do Ministério da Fazenda e Lúcia Regina dos Santos Reis, membro titular, representante da Central Única dos Trabalhadores - CUT. Informou (...) Por último, falou sobre a proposta apresentada na reunião dos governadores, pelo Ministro Antônio Palocci, em acordo com o MPAS que, mesmo não sendo ainda uma proposta ainda acabada, trata-se de uma perspectiva de alcançar um sistema de sustentação da Previdência Social mais adequado à atual situação da economia e do mercado de trabalho. Ressaltou que hoje existe um forte peso da contribuição sobre a folha na sustentação da Previdência Social e acredita-se que, na atual situação da economia - não só brasileira, mas na evolução da economia mundial -, da tecnologia, da mudança nas formas de gerenciamento da mão-de-obra nas empresas, é adequado que se busque uma forma de sustentação que seja menos vinculada à folha de pagamento e que reconheça outros fenômenos econômicos como base tributável para a sustentação da Previdência Social, como é o caso do financiamento da seguridade, em que já se tem a COFINS e a Contribuição Social sobre o Lucro como fontes de financiamento. (grifei)

Da análise do conteúdo da discussão do CNPS, vê-se a fragilidade da argumentação de que a Lei 8.212/91 trata apenas daquelas contribuições sociais administradas pelo INSS, não se sustentando numa interpretação sistêmica daquela norma, posto que, a referida lei criou um Conselho que tem por competência tratar do orçamento geral da Seguridade Social (dentre outras) e a mesma lei restringiria seu próprio campo de abrangência, em relação ao custeio da Seguridade Social, a algumas contribuições e não a outras, pelo simples fato de que o órgão administrativo encarregado da administração da contribuição social é a Secretaria da Receita Federal e não o INSS.

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

O próprio CNPS criado pela lei nº 8.212/91 trata em suas discussões das contribuições sociais administradas pela SRF por comporem, estas contribuições, fontes de custeio da Seguridade Social, independentemente do órgão administrativo que tenha competência legal sobre a administração das mesmas.

Reforçando tal entendimento reproduzo trecho do voto de lavra do Conselheiro Mario Junqueira Franco Junior, em recente julgamento nesta E. Câmara (Acórdão 101 – 94.617):

“Ademais, para aqueles que defendem a aplicação restrita do artigo 45 à Previdência Social, contesto no sentido de que a Lei 8.212/91 cuida da Seguridade Social, conceito maior que compreende inclusive a Previdência Social, esta de alcance restrito. Daí o porquê de sua aplicação também para contribuições que não somente as previdenciárias. Outrossim, seria inconcebível, *permissa venia*, considerar o prazo decadencial em função do órgão arrecadador, haja vista que, independentemente de quem as cobre, o interesse da arrecadação – Seguridade Social – é absolutamente o mesmo.”

Outra vez socorro-me de parte do voto supra referido, quando se socorre da lição de Roque Carraza, para analisara o aparente conflito entre a lei nº 8.212/91, o Código Tributário Nacional e o artigo 146, III, “b” da Superlei:

“Outrossim, não são unânimes as vozes de juristas de escol no sentido desse conflito da referida Lei com o CTN ou de sua inconstitucionalidade.

Roque Carraza assim se manifesta, exatamente ao tratar do pretenso conflito entre a Lei 8.212/91 e o Código Tributário Nacional:

“Em suma, para estes juristas, os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 seriam inconstitucionais, já que entrariam em testilhas com o art. 146, III, “b”, da Lei Maior.

Com o devido acatamento, este modo de pensar não nos convence. Vejamos.

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

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

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

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

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

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

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) - o *dies a quo* destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.

Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das *normas gerais em matéria de legislação tributária*.

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

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação *in abstracto* de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição,¹² estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

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

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

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

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade."¹

Nem também unânimes os provimentos jurisdicionais, como se depreende deste julgado do Superior Tribunal de Justiça:

¹ CARRAZA, Roque, Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 19ª Edição, pp. 816 e 817.

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO REVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91. 1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal. 2. In casu, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91. 3. Recurso Especial parcialmente provido.(STJ - REsp 475559 – SC) "

Portanto deixo de acolher a preliminar de decadência em relação à COFINS para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1994 e janeiro a março de 1995 e à CSLL para os fatos geradores ocorridos em janeiro a março de 1995, tendo em vista que no mérito foi excluído o lançamento em relação à CSLL do ano-calendário de 1994 por inexistência de previsão legal para o seu lançamento com base no lucro arbitrado, conforme consta de item próprio deste voto.

DA PRELIMINAR DE IMPOSSIBILIDADE DO ARBITRAMENTO PELO FURTO DOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS

Quanto a preliminar de impossibilidade do arbitramento do lucro da recorrente pela falta de apresentação dos livros e documentos da sua escrita fiscal, que teria se dado por ter sido a interessada vítima de apropriação indébita, estelionato e extorsão, por parte do seu contador, que os reteve.

O artigo 44 do Código Tributário Nacional estabelece que a base de cálculo do IRPJ é o montante: real, presumido ou arbitrado da renda ou dos proventos de qualquer natureza.

A regra geral para a apuração da base imponible do imposto de renda das pessoas jurídicas é o lucro real que é aquele efetivamente auferido pela pessoa jurídica. Para sua determinação faz-se necessária a existência da

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

escrituração das operações comerciais da pessoa jurídica, na forma da Lei nº 6.404/1976.

Tendo a recorrente procedido a apresentação de suas declarações de imposto de renda relativas aos anos-calendário de 1994 e 1998 com apuração pelo lucro real e, tendo sido regularmente intimada a apresentar sua escrituração contábil e fiscal do período, bem como a documentação na qual se lastreava sua contabilidade, não logrando êxito de fazê-lo, não resta alternativa à autoridade tributária que não a de desconsiderar a apuração do imposto de renda pelo lucro real, posto que não há como comprovar sua veracidade, e arbitrar o lucro da pessoa jurídica.

A argumentação de que por motivo de força maior estava impossibilitada de fazer a apresentação dos livros e documentos que embasava sua escrituração fiscal, por terem sido extraviados pelo seu ex-contador, foi precisamente analisada pela autoridade de primeiro grau, na forma a seguir reproduzida, com argumentação que passa a compor este voto:

A impugnante insurge-se contra o arbitramento do seu lucro, realizado pela fiscalização, porque a não exibição dos livros da sua escrita contábil decorreu do fato de seu contador ter-se apropriado indevidamente dos mesmos, conforme registro de ocorrência policial (fls. 230/231) e publicações efetuadas na imprensa (fls. 226/229).

A respeito do extravio de livros e documentos contábeis, o art. 210 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Dec. n.º 1.041/1994 – RIR/94, assim dispõe:

“Art. 210. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-lei nº 486/69, art. 4º).”

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de 48 horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-lei nº 486/69, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-lei nº 486/69, art. 10, parágrafo único).”

Por sua vez, a Lei n.º 9.430/1996, que entrou em vigor a partir de 01/01/1997, ao tratar do assunto, determina que:

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

"Art. 39. A perda ou extravio dos livros ou documentos implica arbitramento dos valores das operações a que se referiam, para cálculo dos tributos sobre elas incidentes na forma da legislação específica, salvo se, feita a comunicação no prazo de trinta dias da data da ocorrência do fato, for possível a reconstituição da escrituração."

No caso, a impugnante efetuou o registro policial da ocorrência em 23/12/1998 (fls. 230). As declarações do IRPJ referentes aos anos-calendário de 1994, 1995 e 1997, foram entregues em 08/04/1998 (fls. 05, 14 e 138); a declaração referente ao ano-calendário de 1996, em 22/04/1998 (fls. 54); a do ano-calendário de 1998, em 29/10/1999 (fls. 179).

Pelas datas, observa-se que, quando da alegada apropriação indevida dos livros e documentos contábeis, já vigorava o art. 39 da Lei n.º 9.430/1996, que previa expressamente o arbitramento do lucro nos casos de extravio da escrita, salvo se a empresa tiver efetuado as comunicações à Junta Comercial e à Secretaria da Receita Federal e, cumulativamente, seja possível a reconstituição da escrita.

No caso, não há nos autos notícia de que as comunicações necessárias tenham sido feitas nem muito menos, de que a escrita foi reconstituída. Assim, nos termos do citado art. 39 da Lei n.º 9.430/1996 agiu corretamente a fiscalização, ao decidir pelo arbitramento do lucro da empresa naqueles períodos. Sobre a matéria, o Egrégio Conselho de Contribuintes assim se manifestou:

ASSALTO - Cabível o arbitramento do lucro na hipótese em que a empresa não apresenta os seus livros e documentos extraviados, ainda que em razão de assalto no estabelecimento (Ac. 1º CC 102-25.304/90 - DO 02/05/91).

O arbitramento de lucro não é penalidade, é forma de apuração do lucro quando a contabilidade da pessoa jurídica é inexistente ou imprestável.

O lucro arbitrado é apurado sempre que estiver presente uma das hipóteses previstas no artigo 7º do Decreto Lei nº 1.648/1978. O presente caso subsume-se ao estatuído no inciso III do citado artigo: "o contribuinte recusar-se a apresentar os livros ou documentos da escrituração à autoridade tributária".

Rejeito, portanto, a preliminar de inadmissibilidade de arbitramento do lucro.

DA PRELIMINAR DE IMPOSSIBILIDADE DE AGRAVAMENTO DOS PERCENTUAIS DE ARBITRAMENTO

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

Deixo de analisar os argumentos relativos ao agravamento dos percentuais de arbitramento tendo em vista que acolhi a preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 1994, único período de apuração em que houve o referido agravamento.

NO MÉRITO:

QUANTO À OMISSÃO DE RECEITA DE VENDA DE IMÓVEIS (item 001 do auto de infração):

Em seu recurso voluntário a recorrente não questiona o lançamento com base na omissão de receita em relação às alienações dos seguintes imóveis, motivo pelo qual está mantido o lançamento em relação a tais fatos:

- 1) Loja 107 do empreendimento Tijuca *off shopping*, em 10 de outubro de 1998;
- 2) 50% de terreno situado em Araras, Petrópolis (RJ), em 07 de março de 1996;
- 3) Lojas 285 D/E do empreendimento Tijuca *off shopping*, em 08 de julho de 1998.

QUANTO À OMISSÃO DE RECEITA EM RELAÇÃO À VENDA DO IMÓVEL CHAMADO "PEDRA DO BAIANO"

Reproduzo, neste particular, a descrição dos fatos efetuada pela autoridade julgadora de primeira instância:

A impugnante alega que o valor de R\$ 3.324.641,27, referente a obrigações que ela tinha perante a empresa Cadiz S/A, e que foram assumidas pela Vectra S/A, adquirente do imóvel Pedra do Baiano, não se enquadram no conceito de receita dos arts. 279 e 280 do RIR, não podendo ser computados como parte da receita de vendas.

Pelo que foi pactuado na cláusula 13 da escritura de 29/03/1994, às fls. 349/359, a impugnante adquiriu da empresa Três de Maio de Administração, Comércio e Indústria S/A o direito à participação em 50% no empreendimento que esta empresa promovia, juntamente com a empresa Cadiz Empreendimentos e Participações Ltda., no Lote 1 do PAL 36233, em troca da cessão para a Três de Maio de 20% do empreendimento que a impugnante, por sua vez, promovia no imóvel denominado Pedra do Baiano, ficando ainda estabelecido, na cláusula 14 da escritura, que a impugnante suportaria também o pagamento de dívidas referentes a empréstimos concedidos pela Cadiz à Três de

Maio, a serem abatidos das participações que a impugnante viesse a ter direito nos resultados do empreendimento do PAL 36233 (cláusula 14, *in fine*).

Pela escritura de 26/06/1995, às fls. 260/268, a impugnante vendeu o empreendimento imobiliário da Pedra do Baiano para a empresa Vectra S. A. Participações Imobiliárias tendo recebido, conforme a cláusula quinta da escritura, R\$ 906.300,00 em três promissórias, mais R\$ 11.159.928,00 em 1.620 promissórias, a serem pagas em 180 meses e, mais ainda, conforme a cláusula final às fls. 267, assumindo também a adquirente Vectra uma dívida de R\$ 3.324.641,27 referente a empréstimos que a impugnante contraíra com a empresa Cadiz, para fazer face às despesas com a regularização da propriedade.

Intimada, às fls. 402, para informar o custo efetivo de aquisição do imóvel, a impugnante apresentou os documentos às fls. 403/499. Tendo analisado a documentação apresentada, a fiscalização entendeu que foram comprovados os custos nos valores descritos no item 6a, às fls. 522, sendo R\$ 128.378,10 referentes a escrituras e R\$ 299.229,20 relativos a outros custos. Assim, dos R\$ 3.324.641,27 que a impugnante alega ter tomado emprestado para fazer face às despesas de regularização da propriedade, apenas R\$ 427.607,30 foram comprovados pela impugnante, o que levou a fiscalização a tributar o saldo de R\$ 2.897.033,97 como receita por ela auferida.

Ressalte-se que a impugnante, ao apresentar o demonstrativo de apuração do resultado da operação que entende ser correto, às fls. 650/651, questiona apenas a inclusão do valor da cessão de débitos para a Vectra, de R\$ 3.324.641,27, como receita, e a não inclusão do valor da cessão de créditos feita à Cadiz, de R\$ 516.300,00, como custo, aceitando os demais valores de custos e receitas apontados pela fiscalização. (...)

Nos termos do inciso II, do art. 43 do CTN, qualquer acréscimo patrimonial obtido configura fato gerador do imposto. No caso, a empresa autuada recebeu R\$ 3.324.641,27 da Cadiz que, de início, não ocasionaram aumento no seu patrimônio, pois o numerário registrado em conta do ativo tinha como contrapartida uma dívida de empréstimo registrada no passivo. Posteriormente, a impugnante incorreu em despesas, no valor comprovado de R\$ 427.607,30, ocasionando uma redução patrimonial de mesmo valor. Em seguida, a empresa Vectra, ao adquirir o imóvel da impugnante, além de pagar R\$ 12.066.228,00 em promissórias, assumiu também a dívida de R\$ 3.324.641,27. Desta forma, o acréscimo no patrimônio da impugnante inclui os R\$ 3.324.641,27 que foram baixados do seu passivo e assumidos pela Vectra.

Correto, portanto, o entendimento da fiscalização, que tributou o acréscimo patrimonial líquido de R\$ 2.897.033,97, auferido pela impugnante em 26/06/1995, correspondente à diferença entre o acréscimo patrimonial de R\$ 3.324.641,27 e as despesas de R\$ 427.607,30.

Pretende também a impugnante ver reconhecido como custo do empreendimento da Pedra do Baiano o valor de R\$ 516.300,00, referente à cessão de créditos em favor da empresa Cadiz, conforme descrito no instrumento às fls. 273/274.

Todavia, não há como acolher tal pretensão. De fato, existiram dois negócios entre a impugnante e a Cadiz. O primeiro dizia respeito ao empreendimento imobiliário que tinha por objeto a construção de um shopping center no local conhecido como Pedra do Baiano, no bairro do Leblon, nesta Cidade. Tendo vendido o negócio para a empresa

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

Vectra, a impugnante repassou para a Cadiz o valor de R\$ 865.040,00, relativo à participação desta última no empreendimento imobiliário vendido, conforme o instrumento às fls. 271/272. O segundo negócio visava a constituição futura de uma empresa que exploraria o empreendimento que, mais tarde, se instalaria no local (o shopping center). Com a venda do imóvel para a Vectra, a futura empresa exploradora do shopping não mais será constituída entre a impugnante e a Cadiz, e o valor de R\$ 516.300,00 corresponde à devolução para esta última da quantia recebida pela impugnante, a título de antecipação do valor das ações daquela futura empresa exploradora do shopping center. Vê-se que esta importância não pode ser computada como custo do empreendimento imobiliário, uma vez que não guarda relação com este empreendimento, mas sim, com outro empreendimento que, no futuro, iria ser instalado no local.

Também não pode subsistir a alegação da impugnante de que o feito fiscal encerra equívoco, por ter considerado como receita operacional omitida os valores representados pelas promissórias recebidas pela impugnante, uma vez que tais valores foram registrados na sua contabilidade como receita de exercícios futuros. Conforme o demonstrativo às fls. 522, a exigência fiscal baseia-se apenas nos acréscimos patrimoniais decorrentes do repasse das obrigações passivas da impugnante para terceiros, nos valores de R\$ 3.324.641,27, em 26/06/1995, e de R\$ 1.993.860,00, em 03/07/1995, valores estes que não estão compreendidos nas promissórias citadas.

O primeiro destes valores consiste na dívida que a impugnante tinha para com a empresa Cadiz, e que foi assumida pela Vectra, como visto acima. O segundo representa as parcelas do empreendimento imobiliário da Pedra do Baiano que, por força do que foi pactuado em 29/03/1994, no instrumento às fls. 349 e seguintes, pertenciam às empresas Três de Maio e Cadiz. Tendo vendido o imóvel para a Vectra, e recebido o preço, a impugnante teve que ressarcir, pelas suas partes no negócio, a Três de Maio, o que foi objeto da cessão de créditos de 05/07/1995, conforme o instrumento às fls. 269 e seguintes, e também a Cadiz, conforme o instrumento às fls. 271 e seguintes, celebrado em 03/07/1995. Como descrito às fls. 522, em ambos os casos, a fiscalização abateu os custos comprovadamente incorridos pela impugnante, e tributou o lucro remanescente.

Quanto aos valores de R\$ 29.368,23 e de R\$ 88.104,68, referentes ao ano-calendário de 1998, não foram objeto de tributação, conforme demonstrativo às

fls. 523, não influenciando no valor do crédito tributário sob apreciação.

A partir dos fatos descritos vê-se que entre os compromissos assumidos pela Vectra S A Participações Imobiliárias, compradora do empreendimento "Pedra do Baiano", encontrava-se o de sub-rogar-se na obrigação de pagar o valor de R\$ 3.324.641,27, levantada pela recorrente em 29 de abril de 1995 (com vencimento em 29 de maio de 1995) à Cadiz S A. Logo, não resta dúvida de que tal obrigação compõe o preço de venda do imóvel. Deste total a recorrente incorreu em despesas relativas ao imóvel correspondente a R\$ 427.607,30, que deverão ser excluídas no cômputo do acréscimo patrimonial.

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

Agiu com correção a fiscalização ao tributar o acréscimo patrimonial resultante da diferença entre o valor da parcela de R\$ 3.324.641,27 e o das despesas de R\$ 427.607,30.

Não se pode esquecer que o artigo 43, II do CTN estabelece com fato gerador do IRPJ a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de proventos de qualquer natureza, aí incluídos os acréscimos patrimoniais.

Comprovada a existência de acréscimo patrimonial na venda do imóvel "Pedra do Baiano" cabe a tributação pelo imposto de renda e dos tributos reflexos. Ressalve-se a exclusão da base de cálculo das despesas incorridas para a obtenção do acréscimo patrimonial, o que no caso foi levado em conta pela autoridade autuante.

Quanto à alegação de que as diversas sub-rogações havidas naquela escritura de venda, não podem ser classificados como receita operacional da recorrente, por que tais valores não circulariam em seu ativo e que não poderiam integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS por não se enquadrarem no conceito de faturamento, não resta razão à recorrente.

O artigo 123 do CTN é claro ao dispor que, salvo em disposições de lei em contrário, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição do sujeito passivo da obrigação tributária. No presente caso a obrigação recaiu sobre o alienante do imóvel: a recorrente.

Quanto à alegada impossibilidade de tais receitas figurarem nas bases de cálculo do PIS e da COFINS por não serem os imóveis alienados considerados mercadorias, segundo definição do Direito Comercial, os Tribunais Superiores tem decidido reiteradamente no sentido de que tal disposição do Direito Comercial não subsiste no ordenamento jurídico atual, compondo tais receitas aquelas bases de cálculo.

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

Outra parcela discutida pela recorrente diz respeito ao valor de R\$ 516.300,00 referente à cessão de créditos da requerente em favor da empresa Cadiz (fls. 273/274), que esta quer ver reconhecida como custo do empreendimento da Pedra do Baiano.

Não pode prosperar a pretensão da recorrente visto que tal parcela tratou, na verdade, de uma antecipação do valor das ações de uma empresa a ser constituída no futuro entre Cadiz e a recorrente, que exploraria o empreendimento que, mais tarde, se instalaria no local (o *shopping center*). A venda do terreno da Pedra do Baiano onde se instalaria tal empreendimento implicou na inviabilidade do futuro empreendimento e na devolução do valor de R\$ 516.300,00 recebida a título de antecipação pela recorrente.

Não se confunde tal negócio (a empresa para exploração do *shopping*) com o empreendimento imobiliário que tinha por objeto a construção do *shopping center* no local conhecido como Pedra do Baiano. Tendo vendido o negócio para a empresa Vectra, a impugnante repassou para a Cadiz o valor de R\$ 865.040,00, relativo à participação desta última no empreendimento imobiliário vendido, conforme o instrumento às fls. 271/272.

Em vista do exposto não há como a parcela de R\$ 516.300,00 ser computada como custo do empreendimento imobiliário, uma vez que não guarda relação com o empreendimento construção e, sim, com o empreendimento que participaria da exploração do *shopping center*.

Quanto à alegada inexistência de omissão de receita, por ter a recorrente declarado, como Resultado de Exercícios Futuros o valor a receber decorrente de transação imobiliária (R\$ 12.128.127,00. A própria recorrente afirma que a AFRF responsável pela fiscalização imputou um valor total de receitas na alienação daquele imóvel de R\$ 15.390.869,00, o que implicaria na omissão de receita da diferença apontada.



Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

A imputação que é feita à recorrente é a omissão desta diferença, correspondente a R\$ 3.262.742,00, que é a soma das duas parcelas apuradas: R\$ 3.324.641,27 - R\$ 427.607,30 = R\$ 2.897.033,97 e R\$ 1.993.860,00 - R\$ 1.626.001,32 = R\$ 367.858,68.

Assim deve prevalecer a exigência fiscal que se baseia nos acréscimos patrimoniais decorrentes do repasse das obrigações passivas da impugnante para terceiros, nos valores de R\$ 3.324.641,27, em 26/06/1995, e de R\$ 1.993.860,00, em 03/07/1995, excluídos os custos respectivos de R\$ 427.607,30 e R\$ 1.626.001,32, na forma como exigido originalmente.

QUANTO ÀS RECEITAS DE ALOCAÇÃO DE IMÓVEIS

Insurge-se, ainda, a impugnante, quanto à parcela da exigência decorrente de omissão de receita, referente a luvas recebidas pelo aluguel de uma loja, em outubro de 1994, no valor de R\$ 34.281,60. Alega que tal receita foi auferida em 12 prestações mensais, e não somente naquele mês.

Reproduzo e adoto como minhas, neste particular, as razões do voto vencedor no julgamento de primeira instância:

Todavia, não assiste razão à impugnante. A lei comercial (Lei nº 6.404/1976) e a lei fiscal (Decreto-lei nº 1.598/1977) determinam que as receitas sejam reconhecidas pelo regime de competência, quer dizer, devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que foram auferidas, independentemente do seu recebimento. O direito à percepção das luvas em questão foi assegurado pelo contrato às fls. 235/240, de 31/10/1994, data em que a receita correspondente deve ser reconhecida na contabilidade da locadora, em respeito ao regime da competência.

Observe-se, a propósito, que o contrato celebrado previa o recebimento da primeira parcela das luvas em outubro de 1994, e as onze parcelas restantes em prestações mensais, a partir de 01/12/1994. Todavia, as receitas declaradas pela impugnante nas suas declarações de rendimentos dos anos-calendário de 1994 e 1995, às fls. 05/53, não chegam sequer a abranger os valores dos aluguéis recebidos do Bob's (fls. 374/375) e da Protel/Adalma (fls. 249). Assim, mesmo que se admitisse o reconhecimento parcelado da receita das luvas, a omissão persistiria.

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

Correta a exigência fiscal que considerou o auferimento das receitas correspondente ao valor das luvas pelo regime de competência: outubro de 1994.

A interessada ainda argumenta que teriam sido cometidos muitos enganos na autuação, citando para exemplificar o valor de R\$ 44.169,19, em 31/01/1996, "oriundos de rescisões com o mesmo custo aquisitivo", e o valor de R\$ 95.908,52, em 31/12/1997, "que a impugnante sequer consegue identificar a origem desse valor". Recorre contra o lançamento baseados em valores que não tenham origem nas suas declarações apresentadas ao fisco.

Mais uma vez me socorro das razões de decidir da decisão de primeira instância por sua obviedade:

Também aqui, não há como se acolher as alegações da impugnante. O valor de R\$ 44.169,19 é a receita auferida em janeiro de 1996, conforme consta da sua própria declaração de rendimentos, às fls. 128, e que serviu de base para o arbitramento do lucro. Quanto ao valor de R\$ 95.808,52, que a impugnante alega ser incapaz de identificar a origem, trata-se do valor da receita auferida com a prestação de serviços no quarto trimestre de 1997, conforme consta da sua declaração de rendimentos, às fls. 140, que ela própria elaborou e entregou à SRF.

Como a própria impugnante declara que contesta todos os valores que não tenham origem "nas suas declarações espontâneas feitas ao fisco", e como restou demonstrado que os valores por ela mesma destacados na impugnação como de origem desconhecida eram, na verdade, oriundos das suas próprias declarações, espontaneamente entregues ao fisco, não há como se admitir a contestação genérica dos valores lançados.

Também nestes pontos a que serem mantidos os lançamentos na forma que originalmente elaborados.

DO USO DA TAXA SELIC COMO JUROS DE MORA

Afirma a recorrente que os juros cobrados tendo por base a taxa SELIC são sabidamente ilegais, discorrendo sobre a alegação da impropriedade de sua aplicação em sede de acréscimos legais pela mora no recolhimento do crédito tributário.

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

O artigo 161 do CTN estabelece um percentual de juros a ser aplicado até que o legislador ordinário decida por outro, que poderá ser menor ou maior que 1%.

O legislador ordinário decidiu pela utilização da taxa SELIC como base para o cálculo dos juros de mora. A utilização da taxa SELIC como juros de mora é imposição legal contida nos seguintes dispositivos: inciso I e parágrafo 1º do artigo 84 da lei nº 8.981/1995, artigo 13 da lei nº 9.065/1995 e parágrafo 3º do artigo 61 da lei nº 9.430/1996.

DOS LANÇAMENTOS REFLEXOS

Os lançamentos reflexos são aqueles que se baseiam nos mesmos fatos e provas que o lançamento principal e seus julgamentos, normalmente, acompanham o julgamento do principal, a não ser que seja arguída alguma matéria específica do tributo, em face da íntima relação de causa e efeito existente entre ela e o lançamento principal.

A RECEITA DA VENDA DE IMÓVEIS COMO PARTE INTEGRANTE DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS.

Os tribunais superiores têm reiteradamente se posicionado no sentido de que a receita da venda de imóveis compõem a base de cálculo da contribuição para o PIS por integrarem o faturamento da pessoa jurídica. Conforme se pode verificar das decisões judiciais citadas na decisão recorrida:

Todavia, é de todo improcedente a legação, visto que, desde a instituição do PIS, pela LC n.º 07/1970, existe previsão legal para a incidência do PIS sobre a receita das vendas de imóveis realizadas pelas empresas que têm esta atividade como objeto social. Sobre a matéria, o Superior Tribunal de Justiça assim tem se manifestado em decisões recentes:

RESP 170176 / PE ; RECURSO ESPECIAL 1998/0024425-5

TRIBUTÁRIO – PIS(LC 07/70) - INCIDÊNCIA SOBRE AS INCORPORADORAS DE IMÓVEL.

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

1. *Diferentemente da polêmica em relação ao COFINS sobre a venda de imóveis, a incidência do PIS é expressamente ordenada pela LC 07/70 - art. 3º, § 2º.*

2. *Recurso especial provido.*

Data da Decisão 15/05/2001"

"RESP 230759 / PE; RECURSO ESPECIAL 1999/0083485-2

TRIBUTÁRIO. PIS. IMÓVEIS. INCIDÊNCIA.

1. *A contribuição denominada de PIS incide sobre o valor dos imóveis comercializados por empresas que têm por objetivo essa atividade comercial.*

2. *Interpretação do art. 3º, letra "b", da LC nº 7/70, c/c a LC nº 56/87 e com a Lei nº 4561/64.*

3. *Recurso provido.*

Data da Decisão 15/08/2000

O mesmo se dá em relação à contribuição para o COFINS, conforme se pode verificar na seguinte decisão:

Tal tese, entretanto, não pode prosperar. Uma interpretação teleológica do conceito de mercadoria da lei comercial leva à conclusão de que, para as empresas mercantis que têm por objeto a comercialização de imóveis, estes constituem mercadoria. Portanto, a receita auferida por estas empresas na venda dos imóveis constitui base de cálculo da COFINS. Este entendimento encontra-se pacificado, inclusive no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, como pode ser observado nos recentes acórdãos, abaixo reproduzidos:

Acórdão ERESP 149026 / AL

PROCESSUAL – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – COFINS – INCIDÊNCIA – VENDA DE IMÓVEIS.

- A Primeira Seção do STJ entende que as atividades de construir, alienar, comprar, alugar e vender imóveis e intermediar negócios imobiliários, estão sujeitas a COFINS, posto caracterizarem compra e venda de mercadorias, em sentido amplo.

Data da Decisão 23/10/2002"

Acórdão ERESP 195122 / MG

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA FAZENDA NACIONAL, CONTRA ACÓRDÃO DA 2ª TURMA QUE CONCLUIU PELA NÃO INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS. EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98. LEI FEDERAL Nº 9718/98. RECURSO PROVIDO PARA MODIFICAR ACÓRDÃO EMBARGADO.

1. *Acórdão embargado em dissonância com a jurisprudência firmada no E. Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que incide a COFINS sobre a comercialização de imóveis. Precedente erigido após o julgamento do EREsp 166.374/PE da 1ª Seção.*

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

2. O fato gerador da COFINS é o faturamento mensal da empresa, assim considerada a receita bruta de vendas de mercadorias e de serviços, Lei Complementar nº 70/91.

3. A empresa que comercializa imóveis é equiparada à empresa comercial, e, como tal, tem faturamento com base nos imóveis vendidos, como resultado econômico da atividade empresarial exercida.

4. A noção de mercadoria do Código Comercial, como conceito, não pode servir de fundamento para a não-incidência da COFINS sobre um segmento empresarial que exerce o comércio. Interpretação teleológica. Precedentes.

5. Embargos de divergência acolhidos.

Data da Decisão 13/11/2002

Em vista do exposto,

REJEITO as preliminares de:

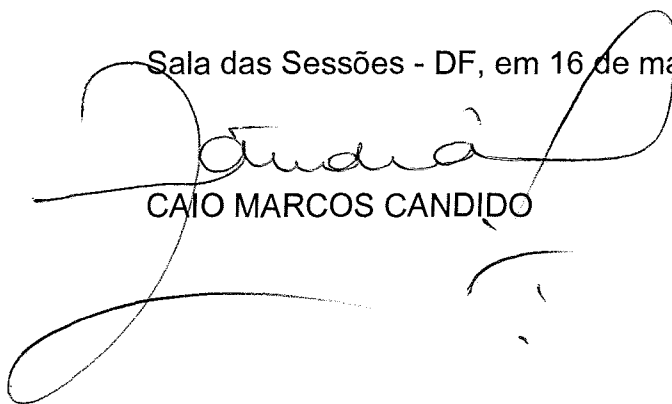
- 1) de nulidade do lançamento por inclusão dos débitos no Programa REFIS;
- 2) de nulidade do lançamento pelo indeferimento do pedido de diligência;
- 3) de decadência em relação à CSLL de janeiro a março de 1995 e à COFINS relativamente ao ano-calendário de 1994 e de janeiro a março de 1995;
- 4) da impossibilidade de arbitramento, tendo em vista que não apresentou livros e documentos por motivo de força maior: furto dos mesmos.

ACOLHO a preliminar de decadência em relação ao IRPJ, IRRF e ao PIS/Repique, para os fatos geradores ocorridos até 31/03/1995.

E, no mérito, NEGOU provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de março de 2005.


CAIO MARCOS CANDIDO



Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VALMIR SANDRI, REDATOR DESIGNADO.

Com a devida *vênia* ao substancioso voto proferido pelo Nobre Relator que nega acolhimento da preliminar de decadência suscitada pela Recorrente, por entender plenamente aplicável o disposto no art. 45 da Lei Ordinária n. 8.212/91, em detrimento da aplicação do disposto no art. 146, III “b” da Constituição Federal e dos arts. 150, § 4º. e 173 do Código Tributário Nacional, tenho para mim, opinião divergente do que ficou ali assentado.

E a razão que me leva a discordar daquele entendimento é muito simples, pois, trata-se aqui de aplicação de lei ordinária que tenta alongar o prazo decadencial de 5 (cinco) para 10 (dez) anos para o fisco constituir o crédito tributário, em detrimento de mandamento constitucional que fixa as exigências para o respectivo exercício de competência típicas de legislador ordinário, em especial, quando se tratar de matérias com reserva de lei complementar, como é o caso da decadência.

De fato, para evitar conflitos de competência, em matéria tributária, entre os entes tributantes, e garantir um mínimo de segurança jurídica, a Constituição Federal no seu art. 146, dispôs:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I – (...);

II – (...);

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

a) (...);
b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
...”.

É sabido e o próprio “Voto Vencido” reconhece, que as contribuições sociais são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária.

De fato, as contribuições sociais, espécies tributárias, por constituírem receitas derivadas, compulsórias e consubstanciarem princípios peculiares ao regime jurídico dos tributos, sujeitam-se às normas gerais estabelecidas por lei complementar, razão pela qual, por força da remissão do art. 149 da Carta Magna, estão adstritas ao Código Tributário Nacional, não podendo, portanto, lei ordinária fixar prazo decadencial diferente dos estabelecidos nos arts. 150, § 4º. e 173 do CTN.

A Lei n. 5.172/66 (CTN), com status de lei complementar, recepcionada que foi pela Constituição Federal/88 como norma geral de direito tributário, dispõem nos seus arts. 150, § 4º. e 173, *verbis*:

“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.

§ 1º. (...).

§ 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.”

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. *O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

Pois bem, tendo a Constituição determinada que cabe a lei complementar a função de determinar os prazos de decadência e prescrição, e tendo o Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, estipulado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º.), ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), e por outro lado, tendo o art. 45, da Lei 8.212/91, estipulado o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a Seguridade Social constituir seus créditos, a questão que se coloca é qual a norma que deve ser aplicada no presente caso.

A esta indagação não tenho a menor dúvida em apontar o Código Tributário Nacional; a uma porque em consonância com a Lei Maior; a duas porque hierarquicamente superior a Lei n. 8.212/91; a três porque falta a referida lei ordinária competência para tratar da matéria relativo a decadência e prescrição.

A verdade é que, como limitações do legislador ordinário, as normas gerais não podem tomar-se como regras didáticas, porque são comandos dirigidos ao legislador em benefício do contribuinte, mesmo quando simplesmente conceituam uma figura jurídica de modo diverso de como é definida pela doutrina predominante.

Contudo, deve ficar consignado aqui que não se trata de análise da constitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, matéria esta de reservada absoluta do Supremo Tribunal Federal, mas sim da aplicação de dispositivo do Código Tributário Nacional que se sobrepõe a qualquer outra prevista em lei ordinária, principalmente a que trata das hipóteses de prescrição e decadência, por ser de reserva absoluta de

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

Lei Complementar (CF, art. 146, inciso III, alínea b), independentemente tenha a referida lei sido expungida ou não do nosso ordenamento jurídico, porquanto inadmissível aplicá-la em detrimento de normas superiores plenamente em vigor.

Neste diapasão, a jurisprudência do Poder Judiciário vem declarando a inconstitucionalidade do “caput” do art. 45, da Lei 8.212/91, por invadir área reservada à lei complementar, conforme se pode verificar da Arguição de Inconstitucionalidade n. 63.912, incidente no AI n. 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa restou assim vazada:

“Arguição de Inconstitucionalidade. CAPUT do art. 45 da Lei n. 8.212/91.

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei n. 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal”.

Portanto, delimitada a questão acima, a matéria que se coloca a análise diz respeito ao termo inicial da contagem do prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento.

A partir de janeiro de 1992, por força do art. 38 c/c o art. 44 da Lei nr. 8.383/91, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a exemplo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação, em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa ao seu juízo, o montante da obrigação tributária devida, regendo-se, neste caso, a decadência do direito do fisco constituir o crédito pelo artigo 150, § 4º., do Código Tributário Nacional., isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Em relação a COFINS dúvida não remanesce tratar-se de lançamento por homologação, devendo, portanto, se sujeitar às mesmas normas da contagem do prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional.

Processo nº : 13706.001821/2003-19
Acórdão nº : 101-94.886

E sendo assim, por ter a Recorrente tomada ciência dos Autos de Infração na data de 27 de abril de 2000, não resta dúvida que para o período de janeiro de 1994 a março de 1995, já havia decaído o direito do Fisco constituir o

crédito tributário a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS.

A vista do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência em relação aos períodos de apuração ocorridos até março de 1995.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 16 de março de 2004


VALMIR SANDRI

