



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13808.000691/2002-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-000.959 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2012
Matéria IRPJ E REFLEXOS
Recorrente SETTEC ASSESSORIA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

PIS E COFINS. APURAÇÃO MENSAL. PRAZO DECADENCIAL CONTADO MÊS A MÊS. SÚMULA VINCULANTE RECONHECENDO A INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212, DE 1991.

A decisão do Supremo Tribunal Federal e a edição de Súmula Vinculante reconhecendo que são inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário, têm efeito vinculante em relação à administração pública direta e indireta.

Reconhecida a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991, e versando a exigência do lançamento sobre fatos geradores ocorridos até 31/12/1996, sem multa qualificada e com antecipação de pagamento, é de se reconhecer a decadência em situação onde se verifica que a notificação do lançamento deu-se em 16/04/2002.

IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO. PRAZO DECADENCIAL QUE COMEÇA A FLUIR A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ARTIGO 150, § 4º DO CTN. DECADÊNCIA AFASTADA.

O imposto de renda da pessoa jurídica é tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que ocorre em cada competência. Assim, verificado a existência de antecipação de pagamento e inexistência de dolo, é de se reconhecer a decadência nas situações em que a notificação do lançamento deu-se após ter decorrido prazo superior a 05 (cinco) anos do fato gerador.

Preliminar Acolhida. Recurso Provido.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/11/2012 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 19/12/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 14/11/2012 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 15/11/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Impresso em 15/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, excluir a qualificação da multa e, por maioria de votos, acolher a decadência e cancelar o lançamento. Vencidos os Conselheiros Antônio José Praga de Souza, que apresenta declaração de voto, e Frederico Augusto Gomes de Alencar.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Settec Assessoria Importação e Exportação Ltda, já qualificada nos autos, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, recorre da decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o lançamento.

Trata-se de auto de infração lançado com base no lucro arbitrado, com fatos geradores do IRPJ e da CSLL em cada um dos trimestres de 1996 e fato geradores do PIS e da Cofins em todos os meses daquele ano-calendário.

O auto de infração de fls. 344 e seguintes, cujo demonstrativo do crédito tributário consta da fl. 17, foi enviado pelos correios em 12-04-2002 e recebido em 16-04-2002, conforme AR de fl. 383.

A impugnação de fl. 387 e seguintes foi apresentada em 16-05-2002.

Registro, ainda, que às fls. 377 a 380 estão relacionados 33 anexos contendo documentos decorrentes das diligências realizadas pela autoridade fiscal. Porém, até a data da sessão a Secretaria a Câmara somente localizou 17 volumes. Por amostragem, conferi tais documentos e cheguei a conclusão de que se constituem de cópias das mais de três mil notas

fiscais relacionadas às fls. 250 a 343, que a fiscalização considerou para efetuar o lançamento. Por não haver controvérsia quanto aos valores constantes das citadas notas e por serem desnecessárias ao exame do mérito, tenho que não é o caso de suspender o andamento do feito. Ainda que o auto de infração não tivesse sido instruído com cópias das referidas notas, não haveria nulidade e nem prejuízo no exame da matéria.

Conforme descrito à fl. 352, trata-se de exigência referente ao ano-calendário de 1996, em razão das seguintes infrações:

001 — RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA). PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS. "Omissão de receitas de prestação de serviços gerais".

002 RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS. "Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante deste Auto de Infração."

O início do procedimento fiscal deu-se em 27 de março de 2001, em razão de diferença entre os valores informados em DIRF e os valores declarados na DIPJ. A soma das 3.068 notas fiscais relacionadas às fls. 250 a 343, correspondente a serviços prestados a 168 clientes, importou em R\$ 995.547,45, com IRRF no valor de R\$ 14.923,81 e valor líquido de R\$ 981.023,63.

Todavia, o valor acima referido não coincide com as informações constantes das DIRFs apresentadas pelos 168 clientes relacionados às fls. 117 a 120. Pelos valores das DIRFs o valor recebido pelo cliente seria de R\$ 1.360.997,80 (fl. 120), com IRRF no valor de 20.949,34 (fl. 151).

Dentre as razões pelas quais a receita foi arbitrada destaco a seguinte passagem do Termo de Verificação Fiscal que consta a partir da fl. 122 dos autos:

"De maneira análoga, desconsideramos toda informação contida na DIRPJ apresentada pelo contribuinte, quer pelo disposto na jurisprudência nº 2, acima listada e por nós grifada, quer pela inconsistência das informações ali prestadas: por exemplo, o somatório dos valores do faturamento de janeiro a junho, que servem de base de cálculo para o PIS e a COFINS, indica um faturamento de R\$ 450.733,78 no primeiro semestre (ficha 12 da DIRPJ); os dados para o segundo semestre nesta mesma ficha estão zerados; a receita anual de prestação de serviços, constante da linha 8 da ficha 3 da DIRPJ é de R\$ 614.173,56. A simples comparação destes valores com aqueles por nós apurados no quadro acima já demonstra a falta de credibilidade destes."

Em relação aos valores constantes das DIRFs que não puderam ser confirmados na circularização foi exigido multa de 75%, conforme quadro de fl. 115 e em relação aos valores confirmados em circularização foi exigido multa de 150%, com base nos seguintes fundamentos:

"Observamos que o extravio da documentação ocorreu em 09/10/1997, quando da entrega dos mesmos à empresa MMC Assessoria Empresarial S/A. A entrega da declaração DIRPJ/97, ano-calendário 1996, ocorreu em 28/04/1997, portanto, antes do desaparecimento da documentação necessária ao correto preenchimento da mesma. Esta observação só vem a comprovar a intenção dolosa do contribuinte de reduzir a base de cálculo

do imposto de renda da pessoa jurídica e das contribuições sociais, a consequência natural disto é o preparo do processo de representação fiscal para fins penais.”

“Por este motivo, qualificamos a multa de ofício daqueles valores omitidos da DIRP e dos quais conseguimos a efetiva comprovação do faturamento, através das notas fiscais originais e suas cópias autenticadas ou não. A diferença omitida resultado da subtração destes valores daqueles que constam da DIRF e dos quais não obtivemos a documentação correspondente serão lançados com a multa de ofício ordinária.”

Quanto à questão do desaparecimento de parte da documentação, conforme detalharei melhor no voto, diz a recorrente que, constatando imprecisões em sua contabilidade, em 1º-10-97 contratou empresa para refazer a contabilidade, sendo que passado mais de 60 dias os serviços não foram realizados, o que gerou denúncia do contrato, registro de ocorrência, inquérito policial (fls. 494 e seguintes) e ação cível proposta no primeiro semestre de 1998, cujo objeto era a devolução dos documentos contábeis. Porém, como bem observou a fiscalização, não é possível afirmar, com certeza, quais documentos foram entregues à empresa de contabilidade e não devolvidos por esta.

Quando do lançamento a autoridade fiscal não considerou o IRRF nas notas que relacionou e nem os tributos recolhidos pela contribuinte em face da receita de R\$ 614.173,56, declarada na DIPJ.

Destaco, ainda, que a autoridade intimou o representante da empresa questionando-o quanto à pendência de recebimentos por serviços prestados no ano de 1996 e este informou inexistir.

Do Termo de Verificação Fiscal a que faz menção o auto de infração ainda se extrai os seguintes dados citados no relatório do acórdão recorrido:

3.1 Em razão de discrepância apontada pela Malha Fazenda/97, a fiscalização apurou que a interessada, prestadora de serviços de despachante aduaneiro, omitiu rendimentos. A constatação deveu-se aos recolhimentos de IRRF a que estão obrigadas as pessoas jurídicas tomadoras de serviços;

3.2 Intimada a apresentar seus livros e documentos da escrituração contábil, a interessada informou que haviam sido extraviados, conforme boletim de ocorrência e processo judicial em que a SETTEC figura como autora;

Como não foi possível obter as informações fiscais junto ao contribuinte, a fiscalização intimou todos os 130 declarantes que recolheram IRRF em favor da SETTEC;

Embora não tenha sido possível reunir toda documentação emitida pela interessada, apurou-se seu modo de operação, que consistia no recebimento de parte do pagamento pelos seus serviços na forma de adiantamento e, após prestado o serviço, havia um acerto de contas;

Segundo a fiscalização, esses adiantamentos constavam das notas fiscais de emissão da interessada e podiam ser maiores ou menores que os valores finais das operações. Quando os adiantamentos eram suficientes, entendeu o autuante ser desnecessário outro documento para comprovar a efetividade do pagamento, contudo, quando o adiantamento

revelava-se insuficiente, a fiscalização buscou os comprovantes das complementações, o que nem sempre foi possível obter junto às tomadoras de serviço da SETTEC;

Embora não tenha conseguido reunir a totalidade dos comprovantes de pagamento, a fiscalização obteve declaração da autuada no sentido de que não houve inadimplência relativamente aos serviços prestados no ano-calendário de 1996;

A fiscalização ainda fez notar a divergência de datas entre o momento de entrega da DIRPJ/1997 (28/04/1997) e o do extravio da documentação que teria sido entregue à MMC Assessoria Empresarial S.A. (09/10/1997), portanto, o desaparecimento da documentação se deu após a entrega da DIRPJ, o que viria a comprovar a intenção dolosa do contribuinte de reduzir a base de cálculo do IRPJ e CSLL, razão pela qual preparou-se a representação fiscal para fins penais;

3.8. Em vista do exposto, parte da multa foi qualificada e parte foi exigida com "multa de ofício ordinária". Os valores levantados junto aos tomadores de serviços, comprovados através de nota fiscal e declarados em DIRF foram autuados com multa de 150% e os valores que, embora constante das DIRF, não puderam ser confirmados na circularização foram exigidos com multa de 75%, conforme quadro de fl. 115;

Intimada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 387/396, alegando em síntese:

6.1 Estabelecido como premissa de que somente parte do faturamento é objeto de retenção na fonte e que o autuante não teria demonstrado convicção quanto ao montante da receita da SETTEC, a defesa sustenta que o critério de arbitramento está equivocado, pois deveria ser aplicado o disposto no inciso I do artigo 51 da Lei nº 9.249/1995;

(...)

6.3 No terceiro tópico a impugnante alega, em outras palavras, que tendo o intuito de refazer sua contabilidade, em face de erros verificados, contratou os serviços da empresa MMC Assessoria Empresarial S/A (MMC), a quem teria entregue os documentos da escrituração contábil. Contudo, pelo fato da MMC não ter restituído os documentos, mesmo após ter sido sentenciada a fazê-lo, impossibilitou a elaboração de nova declaração antes do procedimento fiscal;

6.4 A defesa também afirmou que foram feitos recolhimentos em nome da SETTEC a título de IRRF e contribuições, sendo que a fiscalização deixou de considerá-los na apuração dos tributos a pagar, conforme demonstrado às fls. 289/394.

Em razão do pedido da interessada relativamente aos créditos que deixaram de ser considerados por ocasião do lançamento, foi efetuada diligência junto à Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária, a fim de apurar os valores pagos pela interessada a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, relativamente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1996, conforme Resolução nº 00.014, de 26/09/2002 (fls. 719/721).

O acórdão de fls. 736 a 758 foi anulado pela própria DRJ e foi proferido o acórdão de fls. 768 a 794. A DRJ decidiu por julgar parcialmente procedente, compensando parte dos valores lançados com créditos tributários recolhidos pelo contribuinte e com créditos

de IRRF retidos por terceiros. Exoneram-se a multa e os juros incidentes sobre os valores compensados.

A decisão recorrida está assim ementada:

Ementa: ARBITRAMENTO. A falta de apresentação dos livros contábeis é causa para o arbitramento do lucro.

IRRF. ESTIMATIVAS. PIS. COFINS. Os valores recolhidos pela empresa atuada a título de estimativas do imposto de renda e da contribuição social e os recolhimentos de PIS e COFINS devem ser considerados na apuração dos créditos tributários devidos, ainda que o contribuinte tenha seu lucro arbitrado. Outrossim, o lançamento de ofício deve considerar os recolhimentos feitos por terceiros em favor da empresa atuada a título de imposto de renda na fonte, conforme informações presentes em DIRF.

Lançamento Procedente em Parte,

A recorrente foi cientificada do acórdão em 25-06-2007 (fl. 827) e em 20-07-2007 apresentou o recurso voluntário de fls. 829 e seguintes, onde alega em síntese:

- Nulidade do lançamento por erro na apuração da receita omitida;
- Que o valor a ser tributado, no caso concreto, deve ser o equivalente a 1,5% sobre o lucro real apurado no período de 1995, conforme disposto no artigo 51 da Lei nº 8.981, de 1995.
- Inexistência de dolo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

A ocorrência policial de fl. 494 e a cópia da petição inicial da ação ajuizada no primeiro semestre de 1998, acompanhada da sentença e dos contratos de prestação de serviços, noticiam que em 1º-10-97 a recorrente firmou contratado com empresa especializada para corrigir, segundo ela, imprecisões em sua contabilidade. Ocorre que os referidos serviços não teriam sido prestados e, ao que diz a recorrente, os documentos não foram devolvidos.

É certo que a empresa recorrente entregou à empresa de contabilidade documentos contábeis. Contudo, impossível afirmar que tipo de documentos eram estes. Diante de tal fato, inclusive da sentença sem trânsito em julgado, condenando a empresa de contabilidade a devolver a documentação da recorrente, a autoridade fiscal, para evitar a decadência, a partir de 2001, emitiu correspondências a 168 empresas que declararam em DIRF prestação de serviços pela fiscalizada, solicitando que remetessem as respectivas notas fiscais. O resultado da diligência encontra-se na planilha de fl. 250 a 343, que apurou os seguintes valores:

Total informado nas notas fiscais obtidas dos clientes	Valor do IRRF	Valor Líquido
995.497,45	14.923,81	981.023,64

Como o valor acima referido não coincide com as informações constantes das DIRFs apresentadas pelos 168 clientes relacionados às fls. 117 a 120, que totalizou R\$ 1.360.997,80 (fl. 120), importância esta que segundo registros existentes nas DIRFs resultou em IRRF no valor de 20.949,34 (fl. 151), a autoridade fiscal considerou como correto os valores constantes das DIRF, porém, segregando a multa: a) para aqueles valores constantes nas DIRF, sem que os clientes apresentassem a respectiva nota fiscal, aplicou multa de 75%. Para os valores constantes em DIRF, acompanhados de notas fiscais, foi aplicado multa de 150%.

Fixado a matéria, em se tratando de omissão de receita apurada a partir de informações constante em DIRF, sempre que o titular dos rendimentos negar o recebimento, cabe à autoridade fiscal diligenciar junto à fonte pagadora para obter prova do pagamento. Não se pode fazer lançamento com base em omissão de rendimentos em relação a valores sobre os quais a parte fiscalizada nega ter recebido e a empresa que informou o pagamento, em DIRF, não tem nota fiscal e nem comprovante de pagamento da respectiva prestação de serviços. Nesta linha, o recurso merece ser parcialmente provido para reduzir a base de cálculo para R\$ 995.497,45 e IRRF no valor de 14.923,81, conforme apurado nas planilhas de fls. 152 a 247 e 250 a 243.

Da multa qualificada

Nos termos da jurisprudência deste colegiado, sempre que o sujeito passivo escritura e declara um valor às autoridades estaduais ou municipais e valor menor à autoridade federal, ou nas hipóteses em que escritura somente as notas de menor valor, ou ainda, quando declara em DCTF somente parte dos valores que apurou na DIPJ, tem-se como caracterizada a intenção de sonegar tributo, situação que caracteriza a qualificação da multa.

No entanto, o caso dos autos revela situação distinta. Segundo a recorrente, ao perceber que os valores estavam escriturados de forma imprecisa, em 1º-10-1997 contratou empresa para refazer sua contabilidade. Ainda que possam existir dúvidas quanto as orientações passadas à empresa que deveria refazer a contabilidade, não se vislumbram nos autos condutas que pudessem indicar comportamento doloso por parte do sujeito passivo com a intenção de ocultar, sonegar ou retardar a ocorrência do fato gerador ou da obrigação de pagar o tributo devido. As circunstâncias de não constar registrado na DIPJ receita a título de PIS e Cofins, no caso, é mais indicativo de efetiva escrita irregular do que conduta dolosa com a intenção de sonegar tributo.

Se tivéssemos que fazer comparativo entre simples omissão apurada com base nas notas fiscais obtidas junto aos clientes e eventual conduta dolosa da contribuinte, tenho que a questão, no caso concreto, está mais para situação em relação à qual incide as disposições da Súmula 14 do Carf, a seguir transcrita, do que situação em relação a qual se repele a incidência da referida Súmula.

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

Ademais, quando se analisa as questões relativas à qualificação da multa, à fl. 113, verifica-se que a autoridade fiscal assim procedeu baseado em considerações genéricas, como segue transcrito:

“Observamos que o extravio da documentação ocorreu em 09/10/1997, quando da entrega dos mesmos à empresa MMC Assessoria Empresarial S/A. A entrega da declaração DIRPJ/97, ano-calendário 1996, ocorreu em 28/04/1997, portanto, antes do desaparecimento da documentação necessária ao correto preenchimento da mesma. Esta observação só vem a comprovar a intenção dolosa do contribuinte de reduzir a base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica e das contribuições sociais, a consequência natural disto é o preparo do processo de representação fiscal para fins penais.” (...)

“Por este motivo, qualificamos a multa de ofício daqueles valores omitidos da DIRP e dos quais conseguimos a efetiva comprovação do faturamento, através das notas fiscais originais e suas cópias autenticadas ou não. A diferença omitida resultado da subtração destes valores daqueles que constam da DIRF e dos quais não obtivemos a documentação correspondente serão lançados com a multa de ofício ordinária.”.

Ao tratar do aspecto temporal do imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, o artigo 1º da Lei nº 9.430, de 1996, assim dispõe:

Dado as ações judiciais envolvendo a empresa contratada para, supostamente corrigir as imprecisões constantes da escrita fiscal, agregado ao fato de que a autoridade fiscal não indicou, com precisão, em que consistia a efetiva conduta de sonegar ou ocultar a ocorrência do fato gerador, não vejo elementos para manter a qualificadora da multa, razão pela qual a desqualifico.

Da decadência em relação ao PIS e a Cofins

Nos termos do artigo 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, o PIS e a Cofins têm fatos geradores mensais. Para estes tributos o lançamento pode dar-se a partir do mês seguinte ao do fato gerador. Nestas circunstâncias, para os fatos geradores ocorridos entre 31 de janeiro e 30 de novembro de cada ano o lançamento pode se efetivar no curso do mesmo ano-calendário, iniciando-se o prazo decadencial, em caso de dolo, em 1º de janeiro do ano seguinte aquele em que o lançamento poderia ter ocorrido. Em não havendo dolo, como no caso concreto, o prazo decadencial começa a fluir a contar das datas dos respectivos fatos geradores. Em assim sendo, tendo o lançamento se efetivado em 16-04-2002, há que se reconhecer a decadência do PIS e da Cofins inclusive para o fato gerador ocorrido em 31-12-1996.

Da decadência em relação ao IRPJ e a CSLL

Cabe ao legislador definir o aspecto temporal em relação ao qual apurar-se-á a base de cálculo e a ocorrência do fato gerador que poderá ser diário, mensal, trimestral, anual ou entre a data de um evento e outro, como se dá, por exemplo, no caso do imposto de renda em relação a ganho de capital decorrente de alienação de patrimônio por pessoa física.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrido o fato gerador, há que se definir o início do prazo decadencial que pode dar-se na forma do artigo 150, § 4º, do CTN, iniciando-se na data do fato gerador, ou na forma prevista no artigo 173, I, isto é, ocorrido o fato gerador o prazo decadencial somente se inicia no primeiro dia do exercício seguinte.

Ao tratar do aspecto temporal do imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, o artigo 1º da Lei nº 9.430, de 1996, assim dispõe:

Art. 1º. A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

Da norma acima transcrita depreende-se de que durante o ano-calendário, para as pessoas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, tem-se a ocorrência de quatro períodos de apuração e de ocorrência dos respectivos fatos geradores do IRPJ e da CSLL. Para os fatos geradores que ocorrerem em 31 de março, 30 de junho e 30 de novembro, de cada ano, o lançamento pode se efetivar no curso do mesmo ano-calendário, iniciando-se o prazo decadencial, em caso de dolo, em 1º de janeiro do ano seguinte aquele em que o lançamento poderia ter ocorrido. No caso concreto, afastado o dolo e existindo antecipação de pagamento, o prazo decadencial para os fatos geradores do IRPJ e da CSLL do quarto trimestre de 1996 começou a fluir em 1º de janeiro de 1997, razão pela qual, quando do lançamento que

se deu em 16 de abril de 2002 a exigência do crédito tributário já se encontrava extinta pela decadência.

Em resumo:

No caso concreto, além do IRRF em todos os meses do ano, conforme demonstrativo de fl. 117 a 120, houve retenção de IRRF, o que corresponde a pagamento. Ainda, em relação aos pagamentos, na fl. 754 dos autos, há quadro demonstrando os recolhimentos de IRPJ, PIS COFINS e CSLL. Na fl. 756, por exemplo, no que diz respeito ao IRPJ, há valores recolhidos, a compensar com o valor autuado, em todos os meses do ano de 1996. O mesmo ocorreu em relação ao PIS (fl. 756/757), a Cofins (fl. 758) e a CSLL (fl. 758). Desta forma, em havendo pagamento antecipado, com a desqualificação da multa, tem-se que mesmo os créditos relativos a fatos geradores ocorridos em 31/12/1996 já se encontravam extintos pela decadência.

ISSO POSTO, voto no sentido de excluir a qualificação da multa, acolher a decadência e cancelar o lançamento.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva

Declaração de Voto

DECLARAÇÃO DE VOTO

Antonio Jose Praga de Souza – Conselheiro

Em dezenas de julgamentos que participei neste Conselho, posicionei no sentido de que, em se tratando de fato jurídico-tributário cuja tributação é condicionada a procedimento de ofício da autoridade fiscal, não há que se falar em atividade de lançamento por parte do contribuinte, sujeito a aplicação do prazo decadencial estabelecido no art. 150 do CTN, pelo qual se homologa a atividade, independentemente da natureza do tributo.

Exemplo: Se o contribuinte contabiliza pagamentos que pela natureza não estariam sujeito à retenção de IR-Fonte, porém, a fiscalização logra comprovar que os valores tiveram outra destinação, essa sim sujeita a tributação (pagamentos sem causa), o lançamento só pode se dar de ofício, à luz do art. 149 do CTN, sendo que o prazo decadencial é o definido no art. 173, inciso do mesmo Código.

No presente caso temos uma situação análoga: o contribuinte efetuou o auto lançamento na sistemática do lucro real anual, ou seja fato gerador em 31/12; todavia a fiscalização logrou comprovar a imprestabilidade da escrita do contribuinte, dentro do prazo decadencial, pelo que a única alternativa estabelecida em lei para apuração do IRPJ e CSLL devidos e na modalidade do lucro arbitrado trimestral, ou seja, procedimento que somente pode ser efetuado de ofício. Logo, a contagem do prazo decadencial também deve ser efetuada com fulcro no art. 173, inciso I do CTN.

É sabido que o CTN estabelece 3 tipos de lançamento: i) por declaração (art. 147), de ofício (art. 149) e por homologação (art. 150).

Algumas hipóteses de incidência, mormente relativas a infrações à legislação tributária, comportam apenas lançamento de ofício, pois, são absolutamente incompatíveis com à atividade atribuída ao contribuinte no caput do art. 150 do CTN: “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, (...)”

Ora, para antecipar o pagamento, se devido, é preciso que, antes de mais nada, o contribuinte reconheça a ocorrência de um fato jurídico-tributário passível de incidência de algum tributo. A seguir, determinar a base de cálculo sobre a qual incidirá determinada alíquota.

O arbitramento de lucros, procedido de ofício, sob a égide dos art. 529 e 530 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), não se subsume à modalidade tratada no art. 150 CTN (homologação) e sim ao art. 149, inciso I, que dispõe:

“Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determinar; (...)”

Disso decorre a conclusão que o prazo decadencial deva ser contado na forma do art. 173, inciso I, do CTN, independentemente da acusação de dolo, fraude ou simulação. Portanto, no presente caso, não há que se falar em decadência.

Ademais, em recentes julgados o STJ têm decidido que não há que falar em homologação quando não forem realizados pagamentos, a exemplo da decisão unânime proferida em 03/08/2006 no Recurso Especial Nº 775.479 - AL (2005/0138696-1), cuja ementa elucida (*verbis*):

“EMENTA: TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. NÃO OCORRÊNCIA DO PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO FINANCEIRO SEGUINTE À OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

1. O tributo sujeito a lançamento por homologação, nas hipóteses em que não ocorre o pagamento antecipado do mesmo pelo contribuinte, impondo o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

2. Deveras, é assente na doutrina: ‘aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido praticado - com o prazo do artigo 150, § 4º - que define o prazo em que o lançamento poderia ter sido praticado como de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do artigo 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do artigo 150, § 4º. A solução é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica. Ela é também juridicamente insustentável, pois as normas dos artigos 150, §4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação :o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos ‘cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’; o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.(...) A ilogicidade da tese jurisprudencial no sentido da aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173 resulta ainda evidente da circunstância de o § 4º do art. 150 determinar que considera-se ‘definitivamente extinto o crédito’ no término do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Qual seria pois o sentido de acrescer a este prazo um novo prazo de decadência do direito de lançar quando o lançamento já não poderá ser efetuado em razão de já se encontrar ‘definitivamente extinto o crédito’? Verificada a morte do crédito no final do primeiro quinquênio, só por milagre poderia ocorrer sua ressurreição no segundo.’(Alberto Xavier, Do

Lançamento. Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1998, 2ª Edição, págs. 92 a 94).

3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte.

4. In casu, a NFLD foi lavrada em 23.04.1999, referente a fatos geradores ocorridos no período de 1991 a 1994. Desta forma, revela-se inequívoca a impertinência de reforma do aresto que reconheceu a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos entre 1991 e 1993.

5. Recurso Especial parcialmente conhecido, e, nesta parte, desprovido". (grifei e negritei).

Verifica-se nos autos que o contribuinte não efetuou pagamentos do IRPJ/CSLL na modalidade lucro arbitrado trimestral e sim lucro real anual, cujo procedimento repito não foi homologado, sendo esse mais um motivo para afastar a preliminar de decadência.

Nesse sentido já decidiu o Colegiado desta Turma em outra composição, da qual fiz parte, a exemplo do acórdão 1402-00.155 de 6/04/2010, cuja ementa elucida em relação a essa matéria:

PRAZO DECADENCIAL. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. Em se tratando de fato jurídico-tributário cuja tributação é condicionada a procedimento de ofício da autoridade fiscal, não há que se falar em atividade de lançamento por parte do contribuinte, sujeito a aplicação do prazo decadencial estabelecido no art. 150 do CTN, pelo qual se homologa a atividade, independentemente da natureza do tributo. Se o contribuinte contabiliza pagamentos que pela natureza não estariam sujeitos à retenção de IR-Fonte, porém, a fiscalização logra comprovar que os valores tiveram outra destinação, essa sim sujeita a tributação (pagamentos sem causa), o lançamento só pode se dar de ofício, à luz do art. 149 do CTN, sendo que o prazo decadencial é o definido no art. 173, inciso do mesmo Código.

Conclusão

Diante do exposto voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%.

(assinado digitalmente)

Antonio Jose Praga de Souza