



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.004746/00-95

Recurso nº. : 135.386

Matéria : Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros –EX: DE 1996

Recorrente : BAURUENSE SERVIÇOS GERAIS LTDA.

Recorrida : DRJ – São Paulo/SP.

Sessão de : 16 de setembro de 2004

Acórdão nº. : 101-94.692

RECURSO DE OFÍCIO – Tendo a decisão recorrida se atido às provas dos autos e dado correta interpretação aos fatos e aos dispositivos legais aplicáveis as questões, nega-se provimento ao recurso de ofício.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - IRPJ, CSLL e PIS
Ano Calendário; 1995

Ementa: A regra de incidência de cada tributo define a sistemática de seu lançamento. Por serem tributos cuja lei atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame de autoridade administrativa, o IRPJ, a CSLL e Contribuição ao PIS amoldam-se à sistemática do lançamento por homologação, no qual, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN), para amoldar-se no artigo 150, § 4º do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à ocorrência do fato gerador.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - CSLL e PIS – Ao teor dos arts 146, III, b e 149 da Constituição Federal, a prescrição e decadência são institutos próprios de lei complementar, não podendo, desta forma, lei ordinária veicular norma de decadência para efeito de lançamentos tributário, contrário à regra disposta no Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BAURUENSE SERVIÇOS GERAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação a todos os tributos, nos termos do relatório e voto que

Processo nº. : 13808.004746/00-95
Acórdão nº. : 101-94.692

passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitaram essa preliminar em relação à CSL.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2004

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

Processo nº. : 13808.004746/00-95
Acórdão nº. : 101-94.692

Recurso nº. : 135.386
Recorrente : BAURUENSE SERVIÇOS GERAIS LTDA.

RELATÓRIO

A DRJ EM SÃO PAULO/SP e BAURUENSE SERVIÇOS GERAIS LTDA., já qualificado nos autos, recorrem a este E. Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, que julgou procedente em parte o lançamento relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e ao PIS/REPIQUE – no ano-calendário de 1995, objetivando a reforma da decisão recorrida.

O lançamento é decorrente da constatação, no curso do MPF nº 0813300 2000 00824, de ter havido omissão de receitas financeiras pelo Contribuinte, conforme termo de verificação fiscal juntado às fls. 93/97.

As alegações que fundamentaram a impugnação, juntada às fls. 261/284, foram, em síntese:

a) No que concerne à multa agravada, aduziu o Contribuinte que o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, determina a aplicação desse tipo de multa nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.052/1964. Portanto, para que esteja configurada a antijuricidade, a ação deve estar revestida de intenção dolosa do agente que a praticou, sendo que, esse dolo deve ser provado e não presumido, citando, ainda, doutrina e jurisprudência administrativa, para, em seguida, reportar-se ao trabalho da Fiscalização de modo a demonstrar que a omissão de receitas não foi intencional;

b) Diante, pugna pela decadência do débito em questão, aduzindo que o IRPJ e a CSLL são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, devendo portanto deslocar-se da regra geral, para amoldar-se à sistemática imposta pelo artigo 150, § 4º do CTN, que tem início na data da ocorrência do fato gerador – 31.12.1995 – e final com a notificação realizada (10.01.2001), transcrevendo jurisprudência como forma de amparar sua pretensão, sustentando, ao final, que o mesmo tratamento deve ser dado à contribuição ao PIS;

c) Por fim, argumentou que a autuação teve suporte na “Planilha Demonstrativa Anual de Receitas Financeiras cfe. DIRF, ano 1995”, “Planilha Demonstrativa Mensal de Receitas Financeiras cfe. DIRF, ano 1995” e cópia das DIRFs informadas pelas entidades financeiras, no ano de 1995, no sistema IRF – Consulta Beneficiário, os quais configuram-se apenas indícios de “omissão de receita”, por serem dados informados pelas fontes pagadoras, merecedores de maiores investigações e aprofundamento, consubstanciando ser precipitado o presente lançamento, ressaltando, ainda, o Recorrente, que nada tem a ver com o erro no preenchimento de tais declarações, que devem ser verificados junto aos estabelecimentos que apresentaram as DIRFs.

A vista dos termos das impugnações, decidiu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, por unanimidade, julgar procedente em parte o lançamento (fls. 165/186), ficando a decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995

Ementa: DECADÊNCIA. IRPJ. CSLL. PIS/REPIQUE

O prazo decadencial do IRPJ é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas se antecipa com a ocorrência de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O direito da Administração de constituir o crédito tributário relativo a CSLL e ao PIS/Repique decai em dez anos.

OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS. MULTA AGRAVADA.

Não é cabível a aplicação de multa agravada, sem que tenha sido comprovado o evidente intuito de fraude.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.

Como razões de decidir, foi consignado, na decisão de primeira instância, não ser o IRPJ tributo sujeito ao lançamento por homologação, mas sim ao lançamento por declaração, estando, portanto, circunscrito às normas insertas no artigo 173 do Código Tributário Nacional e no artigo 29 da Lei nº 2.862/1956. Nesse contexto, considerou o termo inicial do prazo decadencial a entrega da DIRPJ referente ao ano-calendário de 1992, realizada em 29.04.1996, o qual se encerraria

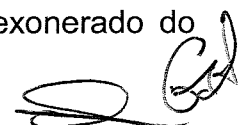
apenas em 28/04/2001, sendo que o lançamento do crédito ora em exigência foi efetuado em 10.01.2001, ou seja, anteriormente ao fim do prazo decadencial.

Aduz que, ainda que fosse desconsiderado esse entendimento, o IRPJ e a CSLL não estariam sujeitos ao lançamento por homologação, vez que o Recorrente efetuou os recolhimentos desses tributos por estimativa, sendo que o artigo 105, § 4º do CTN aplica-se aos casos em que houver pagamento antecipado, e não mero recolhimento de valor estimado do mesmo. Com relação ao Pis/ Repique e a CSLL, foi igualmente rejeitada a preliminar de decadência, por entender que esse prazo é de dez anos, de acordo com o artigo 45 da lei nº 8.212/91.

No mérito, não mereceu guarida a alegação da Recorrente de que não houve omissão de receitas, utilizando-se a Administração do excerto extraído da Impugnação do Contribuinte às fls. 145, em que reconhecia ter passado despercebida a mudança na sistemática da tributação no ano de 1995. Ainda quanto a esse particular, foi sustentado que o Recorrente não provou estarem as DIRFs incorretas, sendo que, sua simples alegação de que não houve omissão de receitas não é suficiente para afastar essa prerrogativa, sendo a DIRF um documento hábil à comprovação de omissão de receitas, conforme jurisprudência deste Egrégio Conselho.

Com relação à existência de dolo, foi consignado que a omissão de receitas não é instrumento satisfatório para caracterizar o dolo, tendo em vista não ser possível à identificação nos autos de indícios de sua ocorrência, vez que o próprio Recorrente afirmou que desconhecia as novas regras de tributação imposta aos ganhos sobre rendas variáveis e sobre aplicações financeiras de renda fixa, afastando a aplicação dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, mantendo-se, por conseguinte, a multa prevista no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, com o percentual reduzido para 75%, por força do art. 44 da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

Em face dessa decisão, a DRJ em São Paulo/SP recorreu de ofício, uma vez ter sido o Contribuinte, na decisão de primeira instância, exonerado do




pagamento da multa agravada em valor superior a R\$ 500.000,00, pelos motivos acima expostos.

Na parte em que restou vencido, o Contribuinte apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário de fls. 192/224, argumentando, de plano, a decadência do IRPJ, na qual afirma que a própria Administração reconhece a ocorrência da decadência, com base no artigo 150, § 4º do CTN, no caso de ausência de dolo, conforme se extrai do Termo de Verificação Fiscal de fls. 95, corroborando, para isso, o próprio enquadramento legal da infração que faz menção ao artigo retrocitado, levando-o a concluir que foi a ele imputado dolo apenas para fugir da decadência com base naquele artigo. Além disso, defende ser o IRPJ tributo sujeito ao lançamento por homologação, por ter o Contribuinte optado pelo lucro real, e assim calculado o montante a tributar, sendo que a jurisprudência já está consolidada no sentido de considerar o IRPJ tributo sujeito a essa modalidade de lançamento, tendo, portanto, seu termo inicial na data da ocorrência do fato gerador, *in casu*, 31 de dezembro de 1995, transcrevendo precedentes da DRJ em Ribeirão Preto/SP.

Quanto à decadência do PIS/REPIQUE e da CSLL, foi alegado que a Administração implicitamente reconheceu serem esses tributos sujeitos ao lançamento por homologação, vez que não contestou a Impugnação do Contribuinte nesse particular. Ademais, reconhecendo não ter havido dolo, igualmente há de deixar de aplicar a regra inserta no artigo 173 do CTN, para, em seu lugar, utilizar o artigo 150, § 4º do CTN. Foi colacionada farta jurisprudência como forma de amparar seus argumentos.

No mérito, argumenta que os valores informados nas DIRFs não informam, por si só, omissão de receitas, sendo apenas meras suposições, mesmo porque não há previsão legal na legislação do Imposto de Renda, que impute aos valores constantes nas DIRFs como receitas efetivamente recebidas, sendo, portanto, indispensável à coleta de outros dados, uma vez que o lançamento deve ser alicerçado em bases idôneas, constituindo-se afronta ao princípio da reserva legal, previsto no artigo 142 do CTN, devendo, o Recorrente, ser aplicada a proteção




Processo nº : 13808.004746/00-95
Acórdão nº : 101-94.692

legal que lhe confere o artigo 112 do CTN. Foi colacionada farta jurisprudência de modo a justificar sua pretensão.

Por fim, pugna pela aplicação à contribuição ao PIS e a CSLL de todos os argumentos expendidos para o IRPJ, por serem aqueles lançamentos deste decorrente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

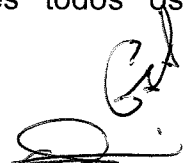
De plano, cumpre analisar o recurso de ofício interposto pela Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo/SP, em face da decisão de primeira instância que exonerou o Contribuinte do pagamento da multa agravada, em valor superior a R\$ 500,000,00, ao argumento de que não há nos autos prova da ocorrência do dolo para sua caracterização, ou seja, a presença de um conjunto de indícios suficientes, que levem, através do raciocínio como prova indireta, à presunção simples de sua ocorrência.

De fato, deve ser observado que de acordo com o artigo 4º, inciso II, da Lei nº 8.218/91, 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN, a multa agravada aplica-se aos casos em que houver evidente intuito de fraude, sendo que o artigo 72, da Lei nº 4.502/1964, define fraude como *"toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir ou seu pagamento."*

Compulsando os autos, verifico que em nenhum momento restou comprovado que o Recorrente havia praticado, de forma dolosa, a suposta omissão de receitas que ensejou a lavratura do presente auto, a caracterizar a imposição da multa agravada, até porque, os rendimentos que deixaram de ser tributados pelo Contribuinte, era do conhecimento do Fisco, pois devidamente informado pelas Fontes Pagadoras via DIRF's.

Logo, entendo que não merece qualquer reforma a bem elaborada decisão recorrida *ex officio*.

Por outro lado, às fls. 192/224, apresentou, o Contribuinte, tempestivamente, seu Recurso Voluntário, estando nele presentes todos os requisitos para sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.



O Recorrente invoca, primeiramente, o instituto da decadência ao IRPJ, à contribuição ao PIS e a CSLL, por entender que são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, devendo portanto, estarem submetidos à norma inserta no artigo 150, § 4º do CTN, nos casos em que não houver comprovação de dolo, cuja ausência foi devidamente reconhecida pela Autoridade Julgadora, bem como, que o prazo decadencial de 10 (dez) anos previsto no artigo 45 da Lei n. 8.212/91 - aplicável às contribuições sociais - não se aplica aos tributos arrecadados e administrados pela Secretaria da Receita Federal, mas tão somente ao Instituto Nacional da Seguridade Social, juntando farta doutrina e jurisprudência a esse respeito.

Com o advento da Lei nº 8.383/1991, o lançamento do IRPJ, apurado pelo regime do lucro real, enquadrou-se à sistemática imposta aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, definida no artigo 150 do Código Tributário Nacional, cuja essência consiste no dever do contribuinte de efetuar o pagamento do imposto no vencimento estipulado por lei, independentemente do prévio exame da Autoridade Administrativa, que terá o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para homologar a atividade exercida pelo contribuinte, ou proceder ao lançamento de ofício, conforme abaixo transcrito:

“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 O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado,

considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, sendo a ocorrência do fato gerador o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, mister se faz necessário dirimir em que momento ele ocorre para as pessoas jurídicas que optaram em apurar o lucro real anual.

Assim, a partir do exercício de 1992, de acordo com o artigo 37 da Lei nº 8.981/1995, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, poderão determinar o lucro com base em balanço anual levantado em 31 de dezembro, conforme abaixo transcrito:

*“Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido, deverão, para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, **apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.**”*

Desta forma, para aquele contribuinte que optou em pagar o tributo pelo lucro real anual, a lei elegeu como momento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, a data de 31 de dezembro de cada ano-calendário, época em que todos os fatos juridicamente qualificados (receitas, custos, despesas, etc.), irão determinar o resultado, ou seja, a renda líquida tributável, ao teor do art. 43 do CTN.

Portanto, por se tratar de um fato gerador complexo, em que as situações operacionais se processam, se intercomunicam e se inter-relacionam num determinado lapso de tempo, para produzir um resultado econômico-financeiro, o momento do fato imponible do tributo é determinado pela norma legal, no caso, em 31 de dezembro de cada ano-calendário, momento em que se aperfeiçoa com o balanço patrimonial.

Por conseguinte, para os casos da opção do recolhimento do tributo pelo lucro real anual, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária dá-se tão somente ao final de cada ano-calendário, e a partir daí contar-se-á o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário.

No presente caso, o Recorrente optou pelo pagamento do imposto pelo lucro real anual, fato este que se amolda aos argumentos acima, e tendo o Recorrente sido cientificado do presente auto de infração **apenas em 11.01.2001**, conforme se verifica fl. 120, após ter o “AR” sido devolvido, ocorreu o lapso temporal superior ao quinquênio previsto em lei, tendo em vista que o fato gerador da obrigação tributária deu-se **em 31.12.1995**, em decorrência, acolhe-se os argumentos despendidos no recurso voluntário de que a exigência apurada no ano-calendário de 1995, já havia sido fulminado pelo instituto da decadência.

Cabe, ainda, salientar ser aplicável a sistemática prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, por estar ausente à ocorrência de dolo, fraude e simulação por parte da Recorrente, tendo em vista que não houve, em nenhum momento, comprovação da ilicitude dessas condutas supostamente por ele praticadas, caso em que, se houvesse, a regra aplicável à decadência se deslocaria daquela prevista no artigo 150, § 4º do CTN, para amoldar-se àquela disposta no artigo 173 desse mesmo diploma legal.

No que concerne à contribuição ao PIS e a CSLL, verifica-se que, a partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições figuram no capítulo em que são estabelecidos os princípios gerais do sistema tributário nacional (art. 149), e estão submetidas às limitações constitucionais impostas aos tributos, que compreendem as normas gerais de direito tributário estabelecidas em lei complementar, especialmente quanto à definição de tributos e de suas espécies, dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo, contribuintes, lançamento, crédito e outros (art. 146, III da CF).

Isto significa dizer que, sendo as contribuições sociais espécies tributárias, por constituírem receitas derivadas, compulsórias e consubstanciarem



Processo nº. : 13808.004746/00-95
Acórdão nº. : 101-94.692

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.

O fato é que, a Contribuição Social sobre o Lucro a exemplo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 c/c o art. 44 da Lei nº. 8.383/91, passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação, em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa, a 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, igualmente ocorrido no dia 31 de dezembro de 1995, por força do artigo 37 da Lei nº 8.981/1995, ocorrendo, também, a decadência do direito do Fisco de constituir esse crédito.

Por fim, cabe ressaltar que não será conhecida a matéria referente à suposta omissão de receita praticada pela Recorrente, uma vez estar flagrantemente comprovada a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário em questão.

Considerando todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 2004

VALMIR SANDRI

