



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13830.000777/99-93  
Recurso nº : RD/RP 107-126.499  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs: 1994 e 1995  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : DIFERTIZA DISTRIBIDORA DE FERTILIZANTES VERA CRUZ LTDA  
Recorrida : 7ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 29 de novembro de 2004.  
Acórdão nº : CSRF/01-05.163

IRPJ/IRF – DECADÊNCIA – ART. 150, PARÁG. 4º DO CTN – Considerando-se que o IRPJ e o IRF são tidos como lançamentos por homologação, é aplicável a regra do art. 150, parág. 4º do CTN, com contagem do prazo de 5 anos a partir do fato gerador.

CSL / COFINS – DECADÊNCIA – INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI 8212/91 – A decadência para lançamentos de CSL e COFINS deve ser apurada conforme o estabelecido no art. 150, parág. 4º do CTN.

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – OMISSÃO DE RECEITAS – ART. 43 DA LEI 8541/92 – Considerando que o art. 43 da Lei 8541 impunha penalidade para as empresas contra as quais se impunha lançamento de IRPJ por omissão de receitas, considerando que o art. 36 da Lei 9249/95 revogou tal dispositivo, deve ser aplicada a retroatividade benigna para retirar o caráter penalizante da norma, de modo que seria aplicável o art. 6º da Lei 6648/77. Contudo, não é permitido aos julgadores administrativos refazer o lançamento, de modo que, não estando de acordo com o art. 6º da Lei 6648, resta apenas cancelar a exigência.

PIS – LEI COMPLEMENTAR 7/70 – BASE DE CÁLCULO – O parágrafo único do art. 6º da LC 7/70 estabeleceu que a base de cálculo correspondia ao faturamento do 6º mês anterior. Se o lançamento desrespeitou essa norma, e como ao julgador administrativo não é permitido refazer o lançamento, então resta apenas cancelar a exigência.

COFINS – ANO 1994 – EXIGÊNCIA CONFORME EXTRATO BANCÁRIO – Antes da Lei 9430/96, não é possível a exigência de tributo por omissão de receita baseada unicamente nos extratos bancários do contribuinte.

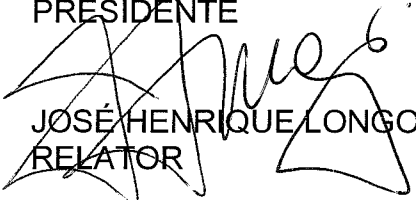
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAZENDA NACIONAL,

Processo nº : 13830.000777/99-93  
Acórdão nº : CSRF/01-05.163

ACORDAM os Membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros: 1) Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, José Ribamar Barros Penha, Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias quanto à decadência; 2) Cândido Rodrigues Neuber quanto à semestralidade da contribuição para o PIS; 3) Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Márcio Machado Caldeira (Suplente convocado) e José Ribamar Barros Penha quanto à COFINS do ano de 1994. Ausente justificadamente a Conselheira Maria Goretti de Bulhões Carvalho. Participou do julgamento o Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente convocado).

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
JOSÉ HENRIQUE LONGO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 FEV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA (Suplente convocado) LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO. Ausente, justificadamente, o Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE. Ausente momentaneamente a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.

Processo nº : 13830.000777/99-93  
Acórdão nº : CSRF/01-05.163

Recurso nº : RD/RP 107-126.499  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : DIFERTIZA DISTRIBIDORA DE FERTILIZANTES VERA CRUZ LTDA  
Recorrida : 7ª CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES

## RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, inconformada com o Acórdão prolatado pela 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (nº 107-06.382, de 22/08/2001 – fls. 198 e segs.), com base nos incisos I e II do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria MF 55/98, parte II), apresentou Recurso Especial para ver reformada decisão que cancelou parcialmente os lançamentos (IRPJ, CSL, IRFONTE, PIS e COFINS) promovidos em razão de omissão de receita caracterizada em face de o contribuinte não ter apresentado justificativa para depósitos bancários efetuados na sua conta, nos anos de 1993 e 1994.

A decisão da E. 7ª Câmara foi no sentido de:

- a) reconhecer a **decadência** para os fatos geradores de 31 de janeiro de 1993 a 23 de maio de 1994 (ciência do auto em 31/05/99), com base no art. 150, § 4º, do CTN – tributos: IRPJ, CSL, IRFONTE, PIS e COFINS (MAIORIA DE VOTOS);
- b) afastar a exigência do ano de 1994 com base nos **arts. 43 e 44 da Lei 8541/92**, tendo em vista que a empresa se submetia ao lucro presumido – tributos: IRPJ, CSL e IRFONTE (UNÂNIMIDADE DE VOTOS);
- c) afastar a exigência do PIS, por não ter sido aplicado o parágrafo único do **art. 6º da Lei Complementar 7/70** (UNÂNIMIDADE DE VOTOS);
- d) afastar a exigência do ano de 1994 com base em **extratos bancários** – tributo: COFINS (MAIORIA DE VOTOS).

Processo nº : 13830.000777/99-93  
Acórdão nº : CSRF/01-05.163

O Recurso Especial da Fazenda Nacional está, na petição de encaminhamento, fundamentado apenas no inciso II do art. 32 do Regimento Interno da CSRF; contudo, em relação ao item "d" acima (lançamento com base em extratos bancários) o recurso é o do inciso I do referido dispositivo.

O recurso contém em síntese os seguintes argumentos:

1. Decadência: Há duas correntes interpretativas do disposto no art. 150, § 4º, do CTN, na Câmara Superior de Recursos Fiscais, sendo que ambas divergem da adotada pela E. 7ª Câmara no acórdão guerreado. A primeira é que o início do prazo da decadência somente ocorre com a entrega da Declaração, ainda que se baseie no art. 150, § 4º, do CTN (Acórdão CSRF/01-02.403, de 13/07/98). A segunda é que se aplica o art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento de ofício (Acórdão CSRF/01-03.103, de 12/09/00).
2. Decadência de CSL, PIS e COFINS: A decisão recorrida também está em desacordo com julgados de outras Câmaras, que declaram que o art. 45 da Lei 8212/91 estabelece prazo de 10 anos para lançamento de ofício (Acórdãos 105-13.549, 203-07.352, 202-12.511). O art. 45 da lei 8212 está adequado ao art. 150, § 4º, do CTN, na parte em que prevê a edição de lei ordinária fixando prazo decadencial diverso para o lançamento.
3. Art. 43 da Lei 8541: A 8ª Câmara do 1º CC tem entendimento diverso do adotado na decisão recorrida; nos Acórdãos 108-06.171 e 108-05.552, decidiu-se pela aplicação do art. 6º da Lei 6648/77, sem que sua adoção importasse em inovação do lançamento.
4. PIS – base de cálculo: Os Acórdãos 202-11.442 e 108-05.638 suportam divergência com o Acórdão guerreado, pois naqueles o prazo de 6 meses previsto no parágrafo único do art. 6º da LC 7/70 é relativo ao prazo de recolhimento e não de formação de base de cálculo.

Processo nº : 13830.000777/99-93  
Acórdão nº : CSRF/01-05.163

5. COFINS (*Recurso do Procurador*, inciso I do art. 32 do Regimento Interno): A Câmara *a quo* contrariou expressamente o art. 43 da Lei 8541, que determinava que a receita omitida constituiria base de cálculo do IRPJ e também das contribuições sociais. A jurisprudência é pacífica no sentido de que as receitas omitidas são também “receita bruta”, fato gerador da COFINS.

Pelo despacho de fls. 372/375, o I. Presidente da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes deu seguimento ao Recurso de Divergência.

É o Relatório.



Processo nº : 13830.000777/99-93  
Acórdão nº : CSRF/01-05.163

## VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

Deve-se inicialmente analisar a ADMISSIBILIDADE do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional. Considerando que o recurso envolve diversas matérias e ainda fundamento diferente para uma das matérias, a análise se apresenta por partes.

No tocante ao tema **decadência**, os argumentos da Fazenda são tanto pela determinação do início do prazo a partir da entrega da Declaração, pela aplicação do art. 173, I, do CTN, quanto pela aplicação do art. 45 da Lei 8212 para as contribuições.

A divergência não restou comprovada quando pretende a aplicação do art. 45 da Lei 8212 para a contribuição ao PIS. Com efeito, os acórdãos trazidos não se reportam ao PIS, de modo que o recurso, nesse particular, não preencheu o requisito de sua admissibilidade.

Com relação ao **art. 43 da Lei 8541**, a Fazenda trouxe acórdãos que tratam do IRPJ, no sentido de que deve ser modificada a base de cálculo conforme o art. 6º da Lei 6648/77. Porém, não consta nesses julgados decisão que auxilie a pretensão em relação ao IRF. É que os julgados entenderam que o IRF seria cancelado porque a tributação seria diretamente nas pessoas físicas dos sócios (art. 40, § 11, da Lei 8383/91).

Assim, considerando a inexistência de divergência, o recurso não deve ser conhecido quanto ao IRF.

A parte do recurso relativa à **COFINS**, como se disse, tem fundamento no inciso I do art. 32 do Regimento Interno – RP (apesar de na petição de encaminhamento e no despacho do I. Presidente da 7ª Câmara constarem apenas RD)

Processo nº : 13830.000777/99-93  
Acórdão nº : CSRF/01-05.163

e sustenta que teria sido negada vigência ao art. 43 da Lei 8541/92, uma vez que tal dispositivo determinava o lançamento de contribuições sociais sobre receita omitidas e que a decisão recorrida entendeu que somente pelos extratos bancários não é possível se definir qual a efetiva origem de valores creditados em conta e que deveria a fiscalização ter aprofundado seus trabalhos para caracterizar a origem de tais receitas, já que a COFINS, à época, só incidia sobre receita de venda de mercadorias ou de prestação de serviços.

Embora tenha sido recebido como RD (inciso II), conheço do recurso com base no inciso I do art. 32 do Regimento Interno, pois preenchido o requisito correspondente.

Quanto aos demais argumentos, entendo que estão presentes os pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial, de modo que deve ser admitido.

A parte de MÉRITO.

O primeiro item é o da **decadência**, que se desdobra na contagem do prazo de 5 anos e na regra específica do art. 45 da Lei 8212 para as contribuições COFINS e CSL.

O tema já está pacificado nesta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais – 1ª Turma. Recentemente, foi confirmado o entendimento de que, para tributos do tipo lançamento por homologação (IRPJ após a Lei 8383/91), o prazo de decadência deve ser contado conforme o art. 150, § 4º, do CTN, a partir do fato gerador (Ac. CSRF/01-05.094).

Na parte específica da COFINS e CSL, como dito, consideradas como tributo classificado como lançamento por homologação, e tendo transcorrido prazo superior a 5 anos (art. 150, § 4º, CTN) desde o fato gerador e até o lançamento de ofício, é inquestionável a extinção de eventual crédito tributário em face da decadência.



Processo nº : 13830.000777/99-93  
Acórdão nº : CSRF/01-05.163

Não há que se falar em prazo decadencial de 10 anos para as contribuições sociais, previsto na Lei 8212/91, uma vez que somente lei complementar pode estabelecer limitações ao poder de tributar (Constituição Federal, art. 146, II), inclusive acerca de decadência (inciso III, *b*), e, no atual sistema jurídico, a norma desse nível hierárquico que estabelece a decadência para tributos é o Código Tributário Nacional, e lá está previsto o prazo de 5 anos (art. 150, § 4º). Nesse sentido decidiu esta Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 17/4/2001 (Acórdão CSRF/1-3.348), além de noutras oportunidades (v.g. CSRF/1-3.906).

Assim, merece ser mantida a decisão recorrida na parte relativa à decadência.

O segundo item é o do **art. 43 da Lei 8541**. Participei das decisões que serviram de paradigma para o recurso da Fazenda, manifestando-me no sentido de ajuste da base de cálculo do IRPJ. Entendia que era possível a correção para que o lançamento fosse calculado com base nas diretivas do art. 6º da Lei 6648/77.

Entretanto, curvo-me ao entendimento majoritário desta C. 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que o lançamento de IRPJ por omissão de receita, com base no art. 43 da Lei 8541, cometida por empresa submetida ao lucro presumido, deve ser cancelado, cujos fundamentos foram expostos no Acórdão CSRF/01-04.477, sendo sua ementa assim redigida:

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – APLICAÇÃO DO ART. 43 DA LEI N. 8541/92, ALTERADO PELA LEI N. 9064/95 E REVOGADO PELA LEI N. 9249/95 – RETROATIVIDADE BENÍGNA – A forte conotação de penalidade da norma de incidência, combinada com a quebra de isonomia da sistemática que instrui o lucro presumido e o conflito entre os conceitos de receita e lucro, fazem com que seja aceitável a aplicação da retroatividade benigna quando da revogação da norma de caráter punitivo, aplicando-se aos casos de omissão de receita de empresa que tributou pelo lucro presumido seus resultados no ano calendário de 1995. Por impedimento legal, não cabe a este Colegiado inovar no lançamento, tornando-se inevitável o cancelamento da exigência.

Processo nº : 13830.000777/99-93  
Acórdão nº : CSRF/01-05.163

Quanto ao item do **PIS – base de cálculo**, também merece ser mantida a decisão da E. 7ª Câmara.

Em que pesem as já conhecidas manifestações de alguns integrantes desta Câmara, não vejo como prevalecer o entendimento de que o legislador da Lei Complementar 7/70, ao redigir o art. 6º, parágrafo único, pretendeu dizer prazo para pagamento em vez de base de cálculo retroativa a 6 meses, como expressamente constou.

É certo que a interpretação deve levar em conta, a princípio, que o legislador não é técnico especializado em Direito Tributário e que os textos legislativos devem ser entendidos de maneira sistemática para a construção da verdadeira norma jurídica. Mas, ao deparar com comandos precisos e objetivos com referência a institutos jurídicos específicos, como é caso da base de cálculo retroativa do PIS, frente ao fato gerador, prevista na Lei Complementar 7/70, não se pode aceitar a argumentação de que não era bem isso que o legislador quis dizer.

Portanto, tenho para mim que ao aplicar as normas da Lei Complementar 7/70, deve ser observado também o distanciamento entre base de cálculo e fato gerador, e, conseqüentemente o termo inicial da atualização monetária e incidência de juros moratórios.

O último item é o RP pela suposta afronta ao **art. 43 da Lei 8541/92**, especificamente à COFINS. O voto vencedor conduz o raciocínio de que o cancelamento da exigência de COFINS deve-se ao fato de que a fiscalização não investigou a origem das receitas consideradas omitidas e que por isso não era possível afirmar que seriam faturamento, base de cálculo desse tributo.

Relevante observar que o recurso da Fazenda Nacional é o do inciso I do art. 32 da Portaria MF 55/98, isto é, não envolve o aspecto de divergência de julgados, que traria alguma restrição na análise do tema, em termos de fundamento. No



Processo nº : 13830.000777/99-93  
Acórdão nº : CSRF/01-05.163

caso, toda a matéria é devolvida para apreciação por esta Câmara Superior, de modo que é possível manter a decisão recorrida por outro fundamento jurídico.

A Fazenda sustenta que o parágrafo único do art. 43 da Lei 8541 determina o lançamento de ofício para exigência das contribuições sociais sobre as receitas consideradas omitidas conforme o *caput* do dispositivo.

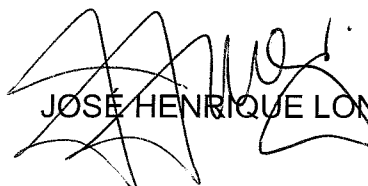
Porém, parece-me que sequer poderia ser considerada a hipótese de receita omitida, pelo fato de que para os depósitos do ano de 1994 – o que se encontra em discussão – a empresa não apresentou nenhuma explicação diante da intimação sobre a origem de tais ingressos. Por outras palavras, trata-se de exigência com base em extrato bancário que, antes da Lei 9430/96, não tinha previsão legal para sua presunção.

O trabalho fiscal foi precário, tendo desobedecido o previsto no art. 142 do CTN. Deixou de lado qualquer outra investigação de movimentação financeira, tal como o fluxo de origem e aplicação, para a efetiva constatação de omissão de receitas.

A jurisprudência deste Conselho é mansa e pacífica nesse sentido, sendo interessante mencionar que o extinto Tribunal Federal de Recursos estabeleceu a Súmula 182 que considera ilegítimo lançamento de Imposto de Renda com base apenas em extratos bancários.

Em face do exposto, conheço em parte do recurso da Fazenda Nacional para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 29 de novembro de 2004.

  
JOSE HENRIQUE LONGO

