



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUINTA CÂMARA**

---

|                    |   |
|--------------------|---|
| <b>Processo n°</b> | 13888.002896/2004-15  |
| <b>Recurso n°</b>  | 152.051 De Ofício e Voluntário  |
| <b>Matéria</b>     | IRPJ E OUTROS - EXS. 1997 a 2004  |
| <b>Acórdão n°</b>  | 105-16.113  |
| <b>Sessão de</b>   | 08 de novembro de 2006  |
| <b>Recorrentes</b> | 3ª TURMA DA DRJ EM RIBEIRÃO PRETO/SP e V. R. ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA |

---

**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - ANO-CALENDÁRIO: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003**

**DECADÊNCIA** - Sendo comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo de cinco anos para homologação do lançamento não será mais contado da data da ocorrência do fato gerador, mas, sim, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DECADÊNCIA** - As contribuições sociais, embora não compoem o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b" e 149 da CF/88, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispendo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

**LUCRO PRESUMIDO - COEFICIENTE DE PRESUNÇÃO** - Na atividade de construção por empreitada, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal será de 8%

(oito por cento) quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA** - Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa se o sujeito passivo demonstra ter pleno conhecimento acerca das infrações que lhe foram imputadas, e, com base nisso, exerce, com plenitude, esse mesmo direito.

**DOCUMENTOS RELATIVOS A PERÍODO ALCANÇADO PELA DECADÊNCIA** - Disponibilizada documentação relativa a fatos ocorridos em período alcançado pela decadência, não obstante a perda do direito de se promover o lançamento tributário, inexistente impedimento para a sua utilização para se criar convicção acerca de infrações futuras, em especial quando se trata de conduta dolosa tendente a suprimir o pagamento do tributo.

**DOCUMENTOS EXTERNOS - PROVA EMPRESTADA** - Se os documentos que serviram de base para o lançamento tributário, originários de fonte externa, tiveram a sua validade corroborada por investigações complementares promovidas pela autoridade fiscal, há que se manter as imputações infracionais deles decorrentes.

**LUCRO PRESUMIDO - RECEITA BRUTA** - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

**MULTA QUALIFICADA** - Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados, da multa de ofício qualificada de 150% prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos os presentes autos de recursos interpostos pela 3ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM RIBEIRÃO PRETO/SP e V. R. ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: Recurso de ofício: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento. Recurso voluntário: Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento. Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência das contribuições sociais até o 3º trimestre de 1999, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Relator) Luís Alberto Bacelar Vidal e Claudia Lúcia Pimentel Martins da Silva (Suplente convocada). No mérito por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Irineu Bianchi.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
Presidente

  
IRINEU BIANCHI

Redator Designado

05 FEV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, DANIEL SAHAGOFF e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente momentaneamente o Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT.

## Relatório

V. R. ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão n.º 7.846, de 20 de abril de 2005, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, São Paulo, que manteve parcialmente o lançamento de IRPJ e REFLEXOS, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Outrossim, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, São Paulo, consubstanciada no art. 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72, com a alteração introduzida pela Lei n.º 9.532/97, recorre a este Colegiado de sua decisão, em face da exoneração que prolatou concernente ao crédito tributário imposto à empresa em referência.

Trata o processo da exigência de IRPJ e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Programa de Integração Social – PIS) relativas ao exercícios de 1997 a 2004, formalizadas em decorrência da constatação das seguintes infrações:

a) omissão de receitas da atividade mediante a utilização de emissão de notas fiscais calçadas ou escrituração inexata, nos anos-calendário de 1996 a 2003;

b) depósitos e investimentos, realizados junto a instituições financeiras, para os quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, durante os anos-calendário de 1997 a 2003; e

c) receita da atividade, escriturada e não declarada, nos anos-calendário de 1997 a 2003.

O lançamento foi efetuado com aplicação de multa qualificada, tendo sido formalizada a correspondente Representação Fiscal para Fins Penais.




Inconformada, a autuada apresentou impugnação aos feitos fiscais, fls. 2.303/2.310, argumentando, em síntese, o seguinte:

1. cerceamento do direito de defesa, em razão dos seguintes fatos: a) o agente fazendário forneceu uma lista com 1.387 lançamentos individuais, pedindo explicações e comprovação por meio de documentos hábeis e, mesmo sabendo dos problemas ocorridos com falta de documentação, concedeu prazo de cinco dias úteis, impossível de ser atendido, com prorrogação de mais cinco dias úteis, quando solicitara cinco vezes mais que isso; b) às vésperas do Natal, a empresa foi surpreendida com ligação telefônica do agente fazendário, informando que havia terminado a fiscalização e precisava apresentar os autos naquele dia, tendo seu representante legal dito que seria impossível naquele dia, o agente, porém, resolveu enviar as autuações pelo Correio, as quais foram postadas em 27 de dezembro de 2004 em nove envelopes diferentes, com folhas sem numeração que não permitiam sequer saber a ordem, o que dificultou a elaboração da impugnação; c) nos autos de infração há informações de que várias cópias de notas fiscais foram obtidas com clientes da contribuinte, porém em nenhum momento tomou conhecimento de tais documentos, sequer por meio de vista, sendo extremamente relevante o fato de tais informações servirem de base para a convicção de que houve um crime.

- que teria sido utilizado período prescrito (anos de 1996, 1997 e 1998) para fundamentar a aplicação de autuação, a qual não poderia prosperar, mesmo porque, devido à prescrição, não há como se defender, pois não possui tal documentação;

- que toda a documentação relativa ao período de 2001 a 2003 se encontrava apreendida com a Polícia Civil, tendo sido objeto de perícia contábil e, agora, sendo objeto de autuação por parte do Fisco Federal, não teria como se defender sem ter acesso a tal documentação;

- que uma simples análise da documentação em poder da polícia demonstraria que: a) os valores das segundas vias – arquivo fiscal – apreendidas, comparados com os das primeiras vias, que foram apresentadas pelos clientes



mediante intimação policial, seriam idênticos, o que provaria que não houve “nota fiscal calçada”; b) os clientes estariam sendo notificados pela polícia a apresentar as terceiras vias das notas fiscais, o que demonstraria que não houve calçamento, diferentemente do que os agentes fazendários municipais atestaram nos autos de infração;

- que a utilização da documentação apreendida pela polícia beneficiaria a contribuinte, porém não foi considerada pela fiscalização;

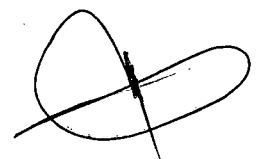
- que não houve sequer indiciamento por parte da Polícia Civil, mesmo porque a documentação apreendida, comparada com a documentação apresentada por circularização, demonstraria que não havia delito;

- que causavam espanto as afirmações do Fisco de que várias notas fiscais teriam diferença entre a primeira e a segunda via, quando, em todos os documentos apreendidos pela polícia, não foi constatada uma única discrepância entre tais vias;

- que a aplicação da alíquota de 32% como base de cálculo para aplicação do imposto não poderia prosperar, mesmo porque exerce a atividade de construção civil com aplicação de materiais e, portanto, dever-se-ia aplicar o percentual de 8%, conforme consta na seção Perguntas e Respostas do sítio da Receita Federal na Internet, nas perguntas 646 e 648;

- que a base de cálculo de todos os tributos lançados, conforme se conclui pelas leis complementares que os criaram, é a receita bruta e, tanto o Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 (RIR/1994), quanto ao RIR/1999, definem de forma clara e inequívoca o que é receita bruta;

- que seria evidente que o objeto da empresa é a prestação de serviços de construção civil, e não venda de mercadorias, portanto a base de cálculo a ser aplicada deveria levar em consideração apenas a parcela relativa à prestação de serviços, e não a relativa à aplicação de materiais, mesmo porque, se assim não



fosse, estaria a pagar tributos onde não há receita, o que afrontaria o princípio da capacidade contributiva, além de se constituir em confisco, o que seria expressamente vedado pela Carta Magna;

- que os Livros Caixa do período de 2001 a 2003 estavam apreendidos pela Polícia Civil de Piracicaba, razão pela qual desconhecia a reconstituição efetuada pelo contador, mesmo porque jamais tomou conhecimento desse fato ou assinou qualquer documento;

- que a juntada de tais documentos sem conhecimento da contribuinte, além de se constituir em cerceamento do amplo direito de defesa, invalidaria qualquer autuação;

- que a aplicação da penalidade prevista na Lei nº 9.430, de 1996, não poderia prosperar, pois não estariam caracterizadas as ocorrências previstas na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ocorrendo no máximo divergência de entendimento entre o que se constitui como base de cálculo, qual seja, o valor total da nota fiscal ou o valor dos serviços, tendo em vista a existência de operações de conta própria concomitante com a ocorrência das operações em conta de terceiros;

- que a imposição de lançamento relativo a período de 1996, 1997 e 1998 não poderia prosperar "por se tratar de período superior a cinco anos" e, como esses lançamentos são por homologação, não haveria como o Fisco efetuar lançamento relativo a esse período;

- que as verificações efetuadas pelos agentes fazendários municipais não poderiam servir de base para imposição de penalidade, mesmo porque ainda se encontravam sob recurso em âmbito administrativo e não se provaram revestidas de confiabilidade na área policial, tendo em vista que foram categoricamente desmentidas por documentação;

- que nos autos de infração municipais atacados, mencionou-se que a adoção de "calçamento" era entre a primeira e a terceira via e, posteriormente, em



depoimento à CPI, a afirmação era de que o “calçamento” era entre a primeira e a quarta via, não se podendo utilizar informações não confiáveis para imposição de penalidade, ainda mais penalidade agravada;

- que as conclusões dos itens 28.6 e 29.c do Termo de Verificação Fiscal deveriam ser desprezadas por não se revestirem de confiabilidade.

Requeru, ainda:

- que fossem desconsiderados todos os documentos que lhe eram desconhecidos e que estavam mencionados no Termo de Verificação Fiscal, em especial nos itens 7, 12, 14, 21, 23, 24 e 26, por não terem sido objeto de apresentação para análise e defesa da contribuinte.

- que as autuações resultantes da falta de comprovação dos créditos constantes dos extratos fossem canceladas, tendo em vista o cerceamento do direito de defesa mencionado durante a fase de verificação fiscal.

- que fossem considerados os documentos em poder da polícia que demonstravam a existência de valores idênticos entre a primeira e a segunda via, mostrando, assim, que as afirmações exaradas pela fiscalização municipal de Piracicaba não correspondiam à verdade.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 7.846, de 20 de abril de 2005, pela procedência parcial dos lançamentos, conforme ementa de fls. 2.352/2.353 que ora transcrevemos.

*OMISSÃO DE RECEITAS. NOTAS FISCAIS CALÇADAS.*

*O calçamento de notas fiscais caracteriza omissão de receitas tributada de acordo com a legislação em vigor na data do fato gerador.*

*CONSTRUÇÃO CIVIL. EMPREGO DE MATERIAIS. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL.*



*Na atividade de construção civil, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal será de oito por cento quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade.*

**CONSTRUÇÃO CIVIL. EMPREGO DE MATERIAIS.** receita bruta.

*A receita bruta das empresas de construção que empregam materiais corresponde ao valor do serviço prestado, bem como dos materiais empregados.*

*Tributação Reflexa. CSLL. PIS. Cofins.*

*Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.*

*Cerceamento De Defesa.*

*O cerceamento do direito de defesa somente pode ocorrer nas decisões de primeira e segunda instância, quando são aplicáveis os princípios do contraditório e da ampla defesa.*

*Decadência. IRPJ.*

*Tratando-se de lançamento de ofício, o termo inicial da decadência ocorre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Decadência. CSLL. PIS. Cofins.*

*O prazo decadencial para lançamento das contribuições sociais é de dez anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.*

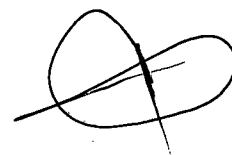
**MULTA QUALIFICADA.**

*Caracterizado o evidente intuito de fraudar o Fisco, mediante a utilização de notas fiscais calçadas, e a sonegação, por meio de prática reiterada e sistemática de infrações visando subtrair-se ao pagamento de tributos, torna-se aplicável a multa no percentual de 150%.*

*Lançamento Procedente em Parte*

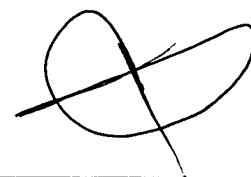
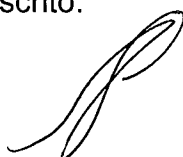
Inconformada, a empresa apresentou o recurso de folhas 2.437/2.442, através do qual renova as razões trazidas em sede de impugnação, que, em apertada síntese, estão representadas pelos seguintes argumentos:

1. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – consubstanciado na argumentação de que a autoridade fiscal não examinou os Livros Caixa da



empresa no período de 2001 a 2003, bem como as notas fiscais desse período, os quais estariam apreendidos pela Polícia Civil no município de Piracicaba, conforme Auto de Apreensão e Exibição 03 de 10 de fevereiro de 2004. Aduz a recorrente que o julgamento efetuado em Primeira Instância sequer faz menção a esse fato, o que também demonstraria o cerceamento do direito de defesa, pois teria sido com base nesses valores que o lançamento teria sido efetuado. Saliou, ainda, que empréstimos, descontos de títulos e outros valores que integraram a base para fins de lançamento constitui procedimento contrário à legislação de regência. Argumenta que a alegação contida na decisão de que o acesso a documentação em poder da polícia é desnecessária, demonstra, por si só, o cerceamento do direito de defesa, pois viola o princípio do contraditório. Afirma que a Constituição, ao estabelecer as garantias individuais, exige observância ao princípio do devido processo legal. Nesse contexto, alega que durante todo o procedimento fiscal e na decisão da DRJ fêz-se menção a demonstrativo da CPI, ou à CPI, ou à notícia proveniente da CPI, mas que: a) não existe CPI a nível municipal; b) não há coisa julgada, pois o suposto calçamento de nota fiscal está sendo investigado há mais de dezoito meses e sequer houve indiciamento, mesmo porque nada se apurou, uma vez que todas as informações de posse da polícia dão conta de que os valores das primeiras, segundas e terceiras vias são idênticos; c) que, tanto pela autoridade fiscal, como pela autoridade julgadora, não foi observado o princípio da inocência, pois não há como se utilizar dos dados da CPI para embasar a autuação, mesmo porque, se assim fosse, ela deveria ser inocentada, pois não paira sobre ela, ou seus sócios, qualquer autuação a nível municipal ou estadual, ou mesmo qualquer inquérito na esfera criminal.

2. DECADÊNCIA: alega que, a partir da decisão da DRJ que entendeu ter decaído o direito de lançamento para períodos anteriores ao terceiro trimestre de 1999, os documentos relativos a esse período não poderiam ter sido utilizados para se concluir pelo calçamento de notas fiscais. Requereu, assim, que tais documentos fossem desconsiderados, pois, além de serem desconhecidos para ela, se referem a período prescrito.

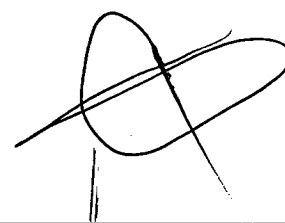


3. DOCUMENTOS EM PODER DA POLÍCIA: afirma que o acórdão recorrido menciona que ficou evidenciado que houve calçamento de nota fiscal. Diante disso, questiona tal evidência argumentando que as notas fiscais não foram analisadas pois estavam de posse da polícia.

4. BASE DE CÁLCULO: afirma que a base de cálculo do imposto de renda é a receita bruta (reproduz o *caput* e o parágrafo primeiro do art. 226 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994 – RIR/94). Aduz que, se a atividade exercida por ela era a construção civil, e, sendo aplicado materiais, estes seriam apenas aplicados na obra. Alega que o fato do objeto social da empresa ser mais amplo nada quer dizer, pois seria praxe no mercado o estabelecimento de escopo contratual com definição de outras possibilidades. Afirma que a tributação de 8%, tida para ela como favorecida, nada quer dizer, pois há formas diferenciadas de se aplicar materiais (com lucro e sem lucro). Assim, como aplicava materiais sem lucro, afirma que não há que se falar em se tributar tais valores, pois isso ofenderia o princípio da capacidade contributiva, além de se revestir de confisco. Com base em tais argumentos, requer a aplicação do art. 226 do RIR/94, de forma a se excluir da base de cálculo os valores das mercadorias aplicados à obra.

5. MULTA QUALIFICADA: argumenta que, diferentemente do que concluiu o acórdão recorrido, não há evidências de que houve qualquer fato capaz de justificar a aplicação da penalidade. Fundamentando tal entendimento, alega que: a) não há prática de notas calçadas, mesmo porque não se encontram nos autos qualquer nota fiscal com evidência disso, além do fato de que as notas fiscais estão apreendidas e não foram analisadas; b) a utilização de valores de créditos em conta corrente não serve para se concluir que houve qualquer sonegação, mesmo porque há diferença no critério de rendimento e nos valores depositados em conta corrente, pois existem outras rubricas além da receita bruta; e c) pode existir, no máximo, divergência de entendimento.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

Recurso ex officio admissível em conformidade com as disposições do artigo 34, inciso I do Decreto n.º 70.235, de 1972, na redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 1997.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 2015/2025, foram imputadas à empresa as seguintes infrações:

a) omissão de receitas da atividade mediante a utilização de emissão de notas fiscais calçadas ou escrituração inexata, nos anos-calendário de 1996 a 2003;

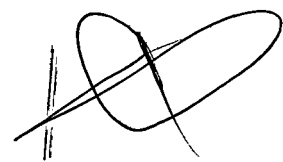
b) depósitos e investimentos, realizados junto a instituições financeiras, para os quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, durante os anos-calendário de 1997 a 2003; e

c) receita da atividade, escriturada e não declarada, nos anos-calendário de 1997 a 2003.

Diante de tais constatações, foram promovidos os lançamentos do IRPJ e reflexos, com aplicação de multa qualificada.

Analisando a peça de defesa, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto exonerou parte do crédito tributário, nos termos a seguir descritos.

Reonheceu a Turma Julgadora a decadência dos períodos anteriores ao terceiro trimestre do período-base de 1999, o qual, para ela, poderia ter sido



lançado dentro do próprio ano-calendário, iniciando-se a contagem em 1º de janeiro de 2000 e encerrando-se em 31 de dezembro de 2004.

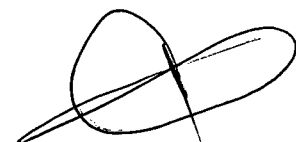
Relativamente ao coeficiente de presunção do lucro utilizado pela autoridade fiscal para promover o lançamento, a Turma julgadora, considerando que a empresa exercia a atividade de construção civil, com aplicação de materiais, entendeu que deveria ter sido aplicado o coeficiente de 8%, e não 32%.

Ressaltando que no lançamento aplicou-se o percentual de 32% sobre a receita bruta, mas que a autoridade fiscal não fez nenhuma menção à obrigatoriedade de utilização desse percentual ou à atividade exercida pela empresa, a autoridade julgadora de primeira instância esclareceu que muitas das notas fiscais juntadas ao processo indicavam que a empresa prestava serviços na área de construção civil, com aplicação de materiais.

Diante disso, considerando as disposições do Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 1997, a Turma julgadora concluiu no sentido de que caberia aplicar no lançamento o percentual de 8%, devendo os cálculos correspondentes serem refeitos.

Entendemos que a decisão prolatada pela autoridade de primeira instância, no que tange a exoneração do crédito tributário aqui apreciada, não mereça reparo. Com efeito, no que tange, em primeiro lugar, à decadência do direito de lançar em relação aos fatos geradores ocorridos até o terceiro trimestre de 1999, nos parece correto o entendimento esposado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, eis que o lançamento foi efetivado em 04 de janeiro de 2005, conforme aviso de recebimento de fls. 2.266/2.268. Assim, considerado o disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, o termo final para lançamento dos fatos geradores ocorridos até o terceiro trimestre de 1999 deu-se no dia 31 de dezembro de 2004.

Não obstante, diferentemente da alegação da autoridade de primeira instância de que a regra de decadência aplicável decorre do fato do lançamento ser



de ofício e não por homologação, entendemos que a regra estampada no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional é aplicável à espécie em razão da ressalva contida no parágrafo quarto do art. 150 do mesmo diploma legal, ou seja, o lançamento, entendemos, é sim por homologação, contudo, sendo comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo de cinco anos para homologação do lançamento não será mais contado da data da ocorrência do fato gerador, mas, sim, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na mesma linha do decidido em primeiro grau, no que diz respeito às contribuições sociais lançadas como reflexo do imposto de renda pessoa jurídica, entendemos que, *ex vi* do disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, o prazo decadencial seria de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. Diante disto, considerando que o fato gerador mais antigo data de 30 de abril de 1996, a luz dessa regra o lançamento poderia ter sido efetuado até 31 de dezembro de 2006.

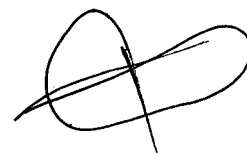
Hoje, encontra-se pacificado na esfera administrativa o entendimento de que os tributos e contribuições objeto deste processo se submetem ao denominado lançamento por homologação disciplinado pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

*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 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.*

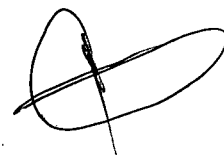
Contudo, deve ser observado que o próprio artigo 150 do Código Tributário Nacional, ao estabelecer que o prazo para homologação é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, atua firmando norma geral que deve ser aplicada na ausência de comando específico acerca da matéria.

Nesse sentido, está estabelecido no parágrafo quarto do artigo em referência que a regra de cinco anos é aplicada caso a lei não fixe prazo para a homologação. Pois bem, a lei foi editada, em 1991, e estabeleceu que, tratando-se de contribuições que se destinam a custear a seguridade social, o direito para apurar e constituir os créditos respectivos extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada (art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991).

É de se concluir, portanto, que, a luz do que aqui foi dito, seja no âmbito do próprio Código Tributário Nacional, seja em decorrência da aplicação da Lei nº 8.212, de 1991, no que diz respeito às contribuições sociais, o lançamento relativo aos fatos geradores compreendidos no ano-calendário de 1996 foi promovido dentro do prazo autorizado para tal.

Relativamente ao coeficiente de presunção do lucro utilizado pela autoridade fiscal para promover o lançamento, concordamos com o entedimento esposado na decisão de primeiro grau, isto é, tratando-se de atividade de construção civil, com aplicação de materiais, deveria ter sido aplicado o coeficiente de 8%, e não 32%.

De acordo com os elementos carreados aos autos, constata-se que, no caso da recorrente, tratava-se, efetivamente, de serviços de construção civil com



emprego de materiais, sendo aplicável, portanto, o entendimento explicitado pelo Ato Declaratório Normativo nº 06, de 1997, *verbis*:

*O Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, no uso das atribuições que lhe confere o art. 147, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 606, de 03 de setembro de 1992, e tendo em vista o disposto no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 3º da IN SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996,*

*declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que:*

*I – Na atividade de construção por empreitada, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal será:*

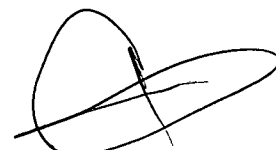
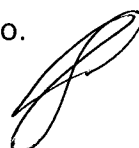
- a) 8% (oito por cento) quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade;*
- b) 32% (trinta e dois por cento) quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, ou seja, sem o emprego de materiais.*

...

Diante do exposto, somos por negar provimento ao recurso de ofício interposto.

Diante da existência de crédito tributário remanescente, a empresa oferece, em sede de recurso voluntário, razões de defesa, representadas, em apertada síntese, pelos argumentos a seguir descritos, os quais passaremos a analisar.


1. Alega a recorrente que houve CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA uma vez que a autoridade fiscal não examinou os Livros Caixa da empresa no período de 2001 a 2003, bem como as notas fiscais desse período, os quais estariam apreendidos pela Polícia Civil no município de Piracicaba. Aduz que o julgamento efetuado em Primeira Instância sequer faz menção a esse fato, o que também demonstraria o cerceamento do direito de defesa, pois teria sido com base nesses valores que o lançamento teria sido efetuado.



Os elementos reunidos nos autos, à evidência, não autorizam a conclusão de que houve cerceamento do direito de defesa, visto que a empresa, com perfeito conhecimento acerca das infrações que lhe foram imputadas, exerceu, e vem exercendo, na plenitude, o direito de apresentar contestação ao feito fiscal, utilizando-se, inclusive, do duplo grau do contencioso administrativo.

Releva notar que, no âmbito dos processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários, não há que se falar em cerceamento de direito de defesa na fase investigativa procedida pela autoridade fiscal. Somente a partir da lavratura da peça acusatória poder-se-ia vislumbrar que, tendo essa sido lavrada com lacunas ou obscuridades, o direito ao contraditório, por conseqüência, poderia ficar comprometido. Contudo, não é isso que se constata, visto que o Termo de Verificação Fiscal de fls. 2.015/2.025 expõe, de forma clara, quais foram as infrações apuradas pela autoridade fiscal e descreve, detalhadamente, quais os documentos que serviram de suporte para tais constatações. Os autos de infração lavrados, por sua vez, explicitam o enquadramento legal de cada uma das infrações, possibilitando ao contribuinte exercer, como dissemos, na plenitude, o seu direito de defesa.

2. Afirma a recorrente que a partir da decisão da DRJ que entendeu ter decaído o direito de lançamento para períodos anteriores ao terceiro trimestre de 1999, os documentos relativos a esse período não poderiam ter sido utilizados para se concluir pelo calçamento de notas fiscais. Adiante, argui que o acórdão recorrido menciona que ficou evidenciado que houve calçamento de nota fiscal. Diante disso, questiona tal evidência argumentando que as notas fiscais não foram analisadas pois estavam de posse da polícia. Afirma, ainda, que a base de cálculo do imposto de renda é a receita bruta (reproduz o *caput* e o parágrafo primeiro do art. 226 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994 – RIR/94). Aduz que, se a atividade exercida por ela era a construção civil, e, sendo aplicado materiais, estes seriam apenas aplicados na obra. Afirma que a tributação de 8%, tida para ela como favorecida, nada quer dizer, pois há formas diferenciadas de se aplicar materiais (com lucro e sem lucro). Assim, como aplicava materiais sem lucro, afirma que não há que



se falar em se tributar tais valores, pois isso ofenderia o princípio da capacidade contributiva, além de se revestir de confisco.

Para análise dessas questões, torna-se relevante identificar os fatos apurados pela autoridade fiscal. Nessa linha, em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 2.015/2.025, as infrações apuradas pela autoridade fiscal decorreram dos seguintes fatos:

- a empresa apresentava movimentação financeira incompatível e superior aos rendimentos declarados;

- através do ofício nº 026/04, remetidos em 04 de fevereiro de 2004, a Comissão Parlamentar de Inquérito da Câmara de Vereadores do Município de Piracicaba, São Paulo, a Administração Tributária tomou conhecimento de que havia fortes indícios de que a empresa vinha sonegando tributos federais;

- dentre os dados encaminhados através do ofício citado no item anterior, foram identificados: autos de infração com a indicação de que a empresa teria emitido notas fiscais com valores divergentes entre as primeiras e as terceiras vias (fls. 211/218) e demonstrativos de notas fiscais emitidas para a cidade de Piracicaba que detalhavam os valores pelos quais teriam sido emitidas a primeira e a quarta via das notas fiscais, sendo que os valores indicados para as quartas vias eram sempre menores que os registrados nas primeiras, e, na contabilidade, os valores escriturados guardavam correspondência com os consignados nas quartas vias (fls. 226/238);

- intimada a apresentar os seus extratos bancários, a empresa comunicou que não os forneceria por entender que as informações ali contidas estariam abrigadas por sigilo constitucional, e, além disso, não dispunha de parte dos extratos (fls. 672/673);

- acobertada por competentes Mandados de Procedimento Fiscal, a autoridade fiscal promoveu CIRCULARIZAÇÃO junto a terceiros que adquiriram bens



e serviços da fiscalizada, ocasião em que levantaram cópias de notas fiscais e de comprovantes de valores pagos (fls. 915/1.411);

- em razão da circularização acima mencionada, a fiscalização constatou que determinadas empresas diligenciadas tinham contratado serviços da recorrente por determinados valores, mas que, na contabilidade da ora recorrente, as referidas quantias eram registradas em valores significativamente inferiores;

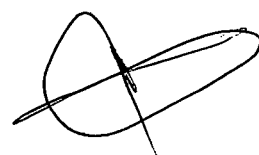
- a autoridade fiscal constatou que os valores apurados através das diligências realizadas em terceiros guardavam correspondência com o demonstrativo da ação fiscal levada a efeito pela Prefeitura de Piracicaba e que tinha sido encaminhado através do ofício da Comissão Parlamentar de Inquérito da Câmara de Vereadores;

- obtidos os extratos bancários através das competente requisições, a empresa foi intimada a comprovar a origem dos valores creditados em suas contas correntes;

- em resposta à intimação referenciada no item anterior, a empresa apresentou uma planilha explicativa em relação aos depósitos efetuados no período de 2000 a 2003. Relativamente aos depósitos bancários do período de 1997 a 2000, a empresa esclareceu que não tinha como apresentar os documentos, pois eles tinham sido apreendidos;

- em resposta a ofício formalizado pela autoridade fiscal, a Prefeitura da cidade de Piracicaba encaminhou comprovantes dos serviços adquiridos da recorrente, contudo, deixou de apresentar, sob alegação de extravio, cópias das notas fiscais que instruíram o processo administrativo relativo ao auto de infração lavrado contra a empresa (fls. 1.719/1.784);

- com base em informações complementares encaminhadas pela Prefeitura de Piracicaba (fls. 1.802/1.974), a autoridade fiscal identificou primeiras e segundas vias de notas fiscais emitidas pela empresa entre 23 de abril de 1996 e 16



de abril de 1997 que apresentavam indícios de terem sido emitidas com valores divergentes, levando a conclusão de que a recorrente adotava a prática de “calçar” notas desde a primeira nota fiscal emitida (23 de abril de 1996);

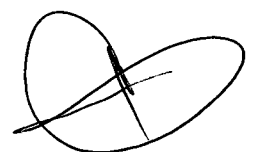
- visando aferir a procedência dos indícios detectados, a autoridade fiscal promoveu diligências com o intuito de coletar informações junto a terceiros, ocasião em que teve a oportunidade de confirmar que os valores dos serviços prestados pela empresa eram de fato os indicados nas primeiras via das notas fiscais, que, em sua maior parte, apresentavam valores superiores aos indicados nas segundas vias;

- diante dessas averiguações, a autoridade fiscal concluiu que a documentação encaminhada pela Comissão Parlamentar de Inquérito da Câmara de Vereadores da cidade de Piracicaba se revestia de prova efetiva das infrações apuradas, uma vez que os fatos evidenciados ali tinham sido corroborados por elementos obtidos junto a diversas fontes;

- relativamente aos depósitos bancários, a autoridade os considerou parcialmente comprovados, conforme demonstrativo de fls. 2.026/2.077;

- para fins de cômputo no total de depósitos sem comprovação de origem, a autoridade fiscal promoveu confronto com os valores apurados através das diligências efetuadas e com os registros constantes da escrituração da empresa;

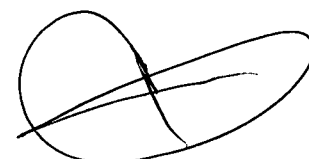
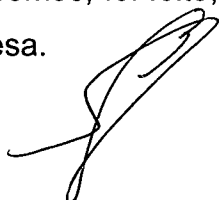
- com base nessas verificações, a autoridade fiscal considerou as seguintes matérias tributáveis: OMISSÃO DE RECEITAS, derivada de depósitos bancários não contabilizados (depósitos para os quais a empresa não apresentou qualquer justificativa acerca das suas respectivas origens); OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE, decorrente do resultado do confronto entre os depósitos com origem comprovada e a receita escriturada; OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE, decorrente do confronto das cópias de notas fiscais encaminhadas pela Prefeitura de Piracicaba com os seguintes elementos: demonstrativos constantes da denúncia da Comissão Parlamentar de Inquérito da Câmara de Vereadores – resultado das



diligências efetuadas – receitas declaradas na declaração de imposto de renda pessoa jurídica (DIRPJ) do ano de 1996; RECEITAS DA ATIVIDADE ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS, decorrentes do confronto entre a receita escriturada no Livro Caixa e as receitas oferecidas à tributação mediante DIRPJ ou DCTF.

Como se observa, a única infração apurada pela autoridade fiscal que teve lastro em documentos fiscais do ano de 1996 foi, em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, julgada improcedente pela decisão de primeiro grau em razão do transcurso do prazo decadencial. As demais infrações levantadas pela fiscalização, como se vê, encontram-se amparadas em depósitos bancários, na escrituração e nas declarações apresentadas pela empresa. Não obstante, é certo que os fatos apurados no período alcançado pela decadência, assim como outros ocorridos em momento posterior, serviram de base para explicar o motivo em razão do qual havia significativa distorção entre os valores submetidos à tributação e os movimentados nas contas bancárias da empresa. A nosso ver, a ausência de documentos para todo o período objeto de ação fiscal, seja em razão de extravio, seja em razão de apreensão, ou mesmo em decorrência de furto, não desautorizam a conclusão da fiscalização no sentido de que, de forma reiterada, a recorrente usava do subterfúgio de consignar na sua contabilidade valores que não correspondiam aos que foram efetivamente praticados com seus clientes.

Alega a recorrente que a evidência acerca da utilização de notas fiscais calçadas não pode subsistir, visto que tais documentos não foram analisados pois se encontravam de posse da polícia. Tal afirmativa, entretanto, não encontra ressonância nos elementos carreados aos autos, pois, exatamente em razão dessa dificuldade, cuidou a autoridade fiscal de circularizar clientes da recorrente para confirmar aquilo que até então representava mero indício. Esclareça-se, mais uma vez, que a busca empreendida pela fiscalização visou, apenas, validar as informações transmitidas pelos órgãos externos, haja vista que o lançamento, como já dissemos, foi feito, na sua quase totalidade, com base nos depósitos bancários da empresa.



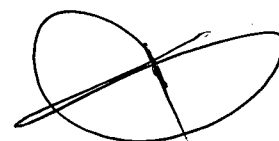
Argumenta a recorrente que a base de cálculo do imposto é a receita bruta. Obviamente que tal assertiva não se coaduna com as normas que disciplinam a matéria. No regime adotado pela empresa (LUCRO PRESUMIDO), é verdade, parcela da base de cálculo é determinada a partir da receita bruta, porém, para se chegar ao seu valor, aplica-se, antes, coeficiente definido na legislação, em conformidade com as atividades desenvolvidas pela empresa. Trata-se, a toda prova, de coeficiente presuntivo de margem de lucro, em harmonia com a descrição da hipótese de incidência constante do artigo 43 do Código Tributário Nacional.

Adiante, a recorrente traz argumentos no sentido de que a incidência da tributação deveria recair tão-somente sobre os serviços prestados, pois a aplicação de materiais se daria sem lucro. Quanto a tais alegações, releva notar, mais uma vez, que elas não encontram respaldo na legislação que rege a matéria. Nos termos do disposto no art. 518, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, que tem por fundamento legal as leis n.ºs 9.249, de 1995, e 9.430, de 1996, sendo aplicável, portanto, aos fatos geradores ocorridos em períodos anteriores à sua edição (1999), a base de cálculo do imposto das pessoas jurídicas submetidas à tributação com base no lucro presumido, em cada trimestre, será determinada, na parcela correspondente à receita, mediante a aplicação do percentual correspondente à atividade da empresa sobre a receita bruta auferida no período de apuração. O conceito de receita bruta, por sua vez, encontra-se descrito no art. 224 do mesmo diploma regulamentar, que assim dispõe:

*Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).*

*Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).*

Carece, portanto, de sustentação legal os argumentos trazidos pela recorrente.



Por fim, argumenta que, diferentemente do que concluiu o acórdão recorrido, não há evidências de que houve qualquer fato capaz de justificar a aplicação da penalidade qualificada. Fundamentando tal entendimento, alega que: não há prática de notas calçadas, mesmo porque não se encontrariam nos autos qualquer nota fiscal com evidência disso, além do fato de que as notas fiscais estão apreendidas e não foram analisadas; a utilização de valores de créditos em conta corrente não serviria para se concluir que houve qualquer sonegação, mesmo porque haveria diferença no critério de rendimento e nos valores depositados em conta corrente, pois existiram outras rubricas além da receita bruta. Conclui afirmando que poderia existir, no máximo, divergência de entendimento.

Diante dos elementos trazidos aos autos pela autoridade fiscal, não merecem guarida tais alegações. Com efeito, como já tivemos a oportunidade de relatar, a referida autoridade, tomando como ponto de partida os demonstrativos da ação fiscal levada a efeito pela Prefeitura da cidade de Piracicaba, promoveu diligências junto a terceiros visando coletar informações que pudessem concorrer para corroborar os dados recepcionados. Como resultado de tal providência, confirmou os indícios ali apontados, constatando que, de fato, os valores dos serviços indicados nas primeiras vias das notas fiscais emitidas pela empresa, em sua maioria, apresentavam valor superior ao indicado nas segundas vias.

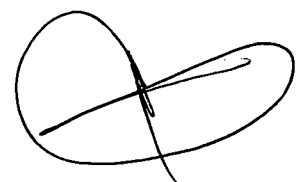
Para uma melhor ilustração do que aqui se afirma, transcrevemos abaixo alguns itens do Termo de Verificação Fiscal elaborado pela autoridade fiscal.

*3. Ocorrências preliminares ao início do procedimento fiscal:*

....

*3.1 Juntamos às fls. 207/238 o ofício nº 026/04 e seus anexos, remetidos em 04/02/04 a essa Delegacia pela CPI – Comissão Parlamentar de Inquérito da Câmara de Vereadores de Piracicaba. As informações ali contidas, oriundas do processo administrativo nº 13.171/2000, noticiam a possível sonegação de tributos federais por parte da fiscalizada. Dentre os dados fornecidos destacamos os seguintes:*

...



*c. fls. 226/238, demonstrativos: das notas fiscais de serviços emitidas para a cidade de Piracicaba; da notificação de lançamento; das notas fiscais de serviços prestados em Piracicaba com aplicação de material. Esses demonstrativos detalham os valores pelos quais teriam sido emitidas a primeira e quarta via das notas fiscais, sendo que os valores indicados para as quartas vias são sempre menores que os registrados nas primeiras vias. Constatamos que os valores indicados para as quartas vias das NF guardam correspondência com a escrituração da empresa, comentada adiante nos itens 7 e 23;*

...

*12. Acobertados pelos competentes Mandados de Procedimento Fiscal – MPF Extensivos, procedemos à circularização junto a terceiros que adquiriram bens e serviços da fiscalizada. Os documentos levantados consistem basicamente de cópias das notas fiscais e dos comprovantes dos valores pagos. Tais informações, juntadas às fls. 915/1.411, foram analisadas em conjunto com a escrituração do Livro Caixa e dos extratos bancários, e se prestam a respaldar as conclusões apontadas nos itens 28.3, 28.5 e 28.8.a. Dentre as informações obtidas, destacamos as seguintes:*

*12.1 Fls. 937/944, Termo de Intimação nº W048/04 e elementos apresentados pelo Centro de Reabilitação de Piracicaba (CRP): as informações nos dão conta de que a diligenciada contratou serviços os serviços da fiscalizada ao preço de R\$ 6.720,00, conforme cópia da primeira via da nota fiscal 446 de 27/08/99, sendo que aquele valor foi pago pelo CRP mediante cheque de sua emissão, que foi recebido pelo sócio Vlademir Rosolem em 03/09/99, conforme chancela com a expressão “recebemos” (conferir assinatura com as dos atos constitutivos, fls. 256/266, e procuração de fls. 2.014, dentre outros documentos constantes do presente). Entretanto, se checarmos os dados constantes da fl. 326, constataremos que a fiscalizada escriturou a referida operação no Livro Caixa pelo valor de R\$ 170,00. E, ainda, se buscarmos as referências àquela nota no demonstrativo oriundo da ação fiscal da Prefeitura, fornecido pela CPI da Câmara dos Vereadores (fls. 231), encontraremos os dois valores aqui mencionados, sendo o maior deles atribuído à primeira via da NF 446 e o menor à sua quarta via.*

A descrição acima representa mera ilustração dos cuidados adotados pela autoridade fiscal para validar as informações recepcionadas pela Prefeitura da cidade de Piracicaba. Igual procedimento foi adotado em relação aos seguintes clientes da recorrente: Eucatex S/A Indústria e Comércio (nota fiscal nº 581, de 30 de maio de 2000); Prefeitura da Cidade de Piracicaba (nota fiscal nº 582); clientes diversos (documentos enviados pela Prefeitura de Piracicaba – notas fiscais

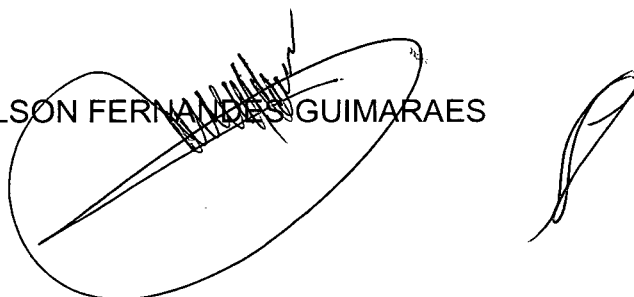


emitidas entre 23 de abril de 1996 e 16 de abril de 1997); Condomínio Shopping Center Piracicaba ( notas fiscais n.ºs 54 e 77, de 09 de setembro e 09 de outubro de 1996, respectivamente) e Dedini S/A Siderúrgica (notas fiscais diversas, emitidas no período de junho de 1996 a outubro de 1996).

Diante de todo o exposto, somos pela rejeição das preliminares argüidas, e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006.

WILSON FERNANDES GUIMARAES

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke, positioned over the printed name.

## Voto Vencedor

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Redator Designado

A decisão recorrida reconheceu o decurso do prazo decadencial em relação ao IRPJ, relativamente aos três (3) primeiros trimestres de 1999 deixando de fazê-lo e, relação às Contribuições Sociais, invocando o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Reza o mencionado dispositivo legal:

*Art. 45 – O direito da Seguridade Social 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;*

As contribuições sociais, embora não compondo o elenco dos impostos, têm carácter tributário, devendo seguir as normas inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas.

Em face do disposto nos arts. 146, III, "b" e 149, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar.

À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.

Com efeito, diz o art. 146 da CF/88:

*Art. 146 – Cabe à Lei Complementar:*

(...)

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

(...)



*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

Imperioso esclarecer, apenas para espantar eventuais dúvidas, que no tocante às contribuições sociais, a própria Carta Constitucional, através do seu artigo 149, cuidou de estender-lhe as regras inseridas no Sistema Tributário Nacional.

Com efeito, reza o artigo 149:

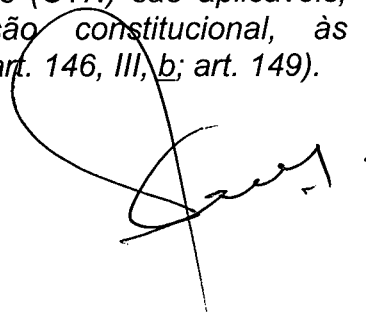
*Art. 149 - Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I, III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, par. 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.*

Indubitavelmente, a Lei Complementar vigente, a que se refere o artigo 146, é a de nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), que em seu artigo 173, estabelece:

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

Neste ponto é importante transcrever parte do voto do Ministro Relator, cujo voto foi acompanhado pelos demais Ministros, no julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário nº 138.284-8-CE:

*Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há exigência no sentido de que seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos em lei complementar (art. 146, III, a). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).*



Embora o julgamento tenha versado sobre a exigência ou não de Lei Complementar para instituição das contribuições sociais a que se refere o art. 195, I, II e III da CF, o trecho citado é didático para o ponto aqui abordado. (grifei)

Assim, embora seja verdadeiro que o art. 45 da Lei nº 8.212 dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez (10) anos, é inegável que decadência e prescrição são matérias restritas à Lei Complementar.

Portanto não se trata de negar vigência à Lei nº 8.212/91, mas de respeitar dispositivo da Lei Complementar, no caso, o Código Tributário Nacional – CTN, que rege a matéria.

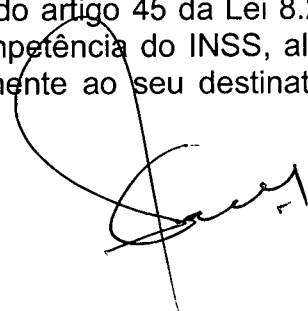
Nem se diga que o § 4º do art. 150 do CTN estaria a autorizar prazo maior de decadência, pois qualquer prazo fixado não poderá ser superior ao prazo da regra que é a do Art. 173 do referido Código.

Registre-se, assim, que não cabe a este órgão colegiado, integrante do Poder Executivo, negar aplicação a dispositivo legal em vigor enquanto não reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Entendo, contudo, que o art. 45 da Lei 8.212/91 não se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da **Seguridade Social de constituir** seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei 8.212/91, os créditos relativos à CSLL são “constituídos” (formalizados pelo lançamento) pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Por conseguinte, o prazo referido no art. 45 (cuja constitucionalidade não cabe aqui discutir) seria aplicável apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS .

Note-se que todos os parágrafos do artigo 45 da Lei 8.212/91 tratam apenas das contribuições previdenciárias, de competência do INSS, além do que, o dispositivo e seus parágrafos, se referem claramente ao seu destinatário, que é a Seguridade Social, e não a Receita Federal.



A Seguridade Social, de cujo direito cuida o art. 45 da Lei 8.212/91, é representada pelos órgãos descentralizados do Ministério da Previdência e Assistência Social (autarquias, que são entidades da administração indireta), ao passo que a Receita Federal é órgão administração direta da União, conforme Decreto-lei 200/67 e reafirmado no art. 33 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.*

Também aqui, os parágrafos do dispositivo legal acima fazem perfeita diferenciação entre as competências cometidas à Seguridade Social – leia-se INSS – e à Secretaria da Receita Federal.

Assim, sem se indagar quanto à constitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, tenho que as normas sobre decadência nele contidas se referem às contribuições previdenciárias, de competência do INSS, enquanto que para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Por isto, na data do lançamento, a autoridade lançadora só poderia constituir crédito tributário correspondente às Contribuições Sociais cujos fatos geradores tivessem ocorrido a partir do quatro trimestre de 1999.

Isto posto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência das Contribuições Sociais em relação aos fatos geradores ocorridos nos 1º, 2º e 3º trimestres de 1999.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 2006.

  
IRINEU BIANCHI

