



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Cleo4

Processo nº : 13906.000123/93-43
Recurso nº. : 10.781
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – Exs.: 1990 e 1991
Recorrente : PARANAMOTOR S/C LTDA. ADMINISTRAÇÃO DE
CONSÓRCIOS LTDA.
Recorrida : DRJ em CURITIBA - PR
Sessão de : 07 de dezembro de 2000
Acórdão nº. : 107-06.145

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – ERRO NO DECISÓRIO – PROCEDÊNCIA – Constatado, através do exame de embargos declaratórios, a ocorrência de erro em deliberação da Câmara, anula-se o julgado anterior, para adequar o decidido pela Câmara à realidade do litígio.

ESPONTANEIDADE READQUIRIDA - O procedimento do contribuinte, depois de iniciada a ação fiscal, sem que haja nova intimação de sua continuidade, após 60 (sessenta) dias, autoriza a aplicação do benefício da espontaneidade.

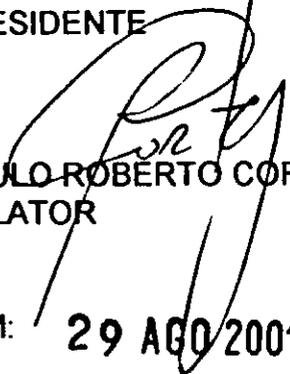
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – Incabível o lançamento de ofício a título de contribuição social com base no estimado, tendo a empresa anteriormente à data da lavratura do auto de infração, optado pela tributação com base no lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PARANAMOTOR S/C LTDA. ADMINISTRAÇÃO DE CONSÓRCIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos declaratórios e, por maioria de votos, ANULAR o Acórdão nº 107-04.711, de 09/01/98 para DAR provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Maria Beatriz Andrade de Carvalho, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº : 13906.000123/93-43
acórdão nº : 107-06.145


MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

Processo nº : 13906.000123/93-43
acórdão nº : 107-06.145

Recurso nº : 10.781

Recorrente : PARANAMOTOR S/C LTDA. ADMINISTRAÇÃO DE CONSÓRCIOS
LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso julgado anteriormente por esta Câmara, que volta a ser apreciado, tendo em vista que a contribuinte, com fulcro no artigo 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, interpôs Embargos de Declaração, visando a correção de contradição existente no Acórdão nº 107-04.711, de 09/01/98, colacionado às fls. 223/229, que negou provimento ao recurso voluntário interposto.

O lançamento teve origem na ação fiscal que culminou com o auto de infração de Contribuição Social (fls. 80), pela falta de recolhimento da mesma.

A empresa impugnou parcialmente a exigência (fls. 88/94), sob o argumento da existência de erro na elaboração do lançamento, pois o mesmo foi apurado por estimativa, enquanto que a empresa optou pela tributação mensal pelo lucro real.

Considera que a opção pelo lucro real é um direito do contribuinte, então a tributação pelo lucro real passa a ser um dever do Fisco, visto que o lançamento é um ato vinculado.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência fiscal e motivou seu convencimento por meio do seguinte ementário:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - Ano-calendário 1993, períodos de apuração 06/93 a 08/93.

Forma de pagamento mensal - No lançamento de ofício deve ser observada a forma de pagamento mensal adotada pela pessoa jurídica

Processo nº. : 13906.000123/93-43
acórdão nº : 107-06.145

no decorrer do ano-calendário. Para optar pelo recolhimento mensal com base nos lucros, a pessoa jurídica deverá fazer prova de ter cumprido as determinações do art. 3º da Lei nº 8.541/92 e do art. 7º da Instrução Normativa SRF 98/93.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Dessa decisão, a contribuinte apresentou tempestivo recurso voluntário, o qual foi apreciado por esta Câmara em sessão de 09 de janeiro de 1998, que decidiu negar provimento ao mesmo.

Tempestivamente a interessada apresentou embargos declaratórios (fls. 234/239), argumentando a existência de lapso no citado acórdão.

É o relatório.

A

P

Processo nº. : 13906.000123/93-43
acórdão nº : 107-06.145

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

Tratam os autos de Embargos Declaratórios interpostos pela contribuinte, com base no artigo 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, tendo em vista a existência de lapso no Acórdão nº 107-04.711, de 09/01/98.

O lançamento, conforme descrito no Auto de Infração (fls.80/82), teve como fundamento o recolhimento a menor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com base no lucro estimado.

A recorrente aduz que o acórdão guerreado teria deixado de analisar os argumentos expostos na fase recursal no sentido de que, antes do encerramento da ação fiscal, mais exatamente no dia 30/11/93, a empresa optou pela tributação com base no lucro real, inclusive com o recolhimento da contribuição devida (fls. 96/97). Afirma ainda, que a opção foi convalidada pela espontaneidade readquirida em razão do lapso temporal de mais de 60 (sessenta) dias entre a data da ciência do Termo de Intimação Fiscal (fls. 01), em 11/10/93 (fls. 02), e as intimações de fls. 03 e 04, ambas de 13/12/93.

Cita também que, tendo readquirido a espontaneidade (art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72), mesmo assim, o Fisco decidiu pelo lançamento por estimativa em 30/12/93, quando já havia efetuado a opção pelo lucro real, na forma da lei.

Assim, a questão que ora se impõe é a seguinte: após iniciada ação fiscal o sujeito passivo não mais recobra a espontaneidade?



Processo nº : 13906.000123/93-43
acórdão nº : 107-06.145

A decisão de primeira instância, ao enfrentar a matéria, assim se pronunciou:

“Ademais, verifica-se que, no decurso da fiscalização, por duas vezes o fisco intimou a fiscalizada para que apresentasse os demonstrativos da base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social, como se observa pelos documentos de fls. 01 e 03, tendo a mesma apresentado os demonstrativos de fls. 60 e 61, que confirmam a sua opção pelo pagamento mensal por estimativa.

Tivesse a fiscalizada alterado tal opção, passando a apurar o Imposto de Renda e a Contribuição Social com base nos lucros mensais, deveria ter comunicado esse fato à fiscalização, apresentando os balanços ou balancetes, para serem analisados, o que deixou de fazer. Na verdade, percebe-se nas ações da autuada a clara intenção de fugir à verificação fiscal: durante o curso da fiscalização informa que sua opção é pelo pagamento por estimativa, evitando a auditoria em sua escrita comercial, e, na fase de defesa, pretende que seja considerada opção pelo lucro real, o que, efetivamente não se pode aceitar. Observe-se que a IN SRF nº 98/93, ao tratar, no § 1º do art. 2º, da falta ou insuficiência de recolhimento mensal, determina que no lançamento será observada a forma de pagamento do imposto mensal adotada pela pessoa jurídica no decorrer do ano-calendário.

Desta forma, apesar das oportunidades que teve, tanto na fase de fiscalização, quando intimada a demonstrar a base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social, quanto por ocasião da defesa apresentada, a autuada deixou de comprovar que efetuou, mensalmente, os registros dos balanços ou balancetes e das demonstrações de resultados, o que implica a impossibilidade da opção pelo recolhimento mensal do Imposto de Renda com base no lucro real; assim, tendo em vista o art. 38 da Lei nº 8.541/92, que determina aplicarem-se à Contribuição Social as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, agiu com acerto o fisco ao exigir a contribuição calculada com base nas normas previstas para o pagamento por estimativa, ainda mais tendo em vista que a própria fiscalizada informou, em resposta à intimação fiscal, ser esta a forma escolhida para efetuar os pagamentos mensais durante o ano-calendário em questão.”

Processo nº. : 13906.000123/93-43
acórdão nº : 107-06.145

Inicialmente deve-se atentar para o disposto no artigo 7º do Decreto nº 70.235/72, que dispõe:

"Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - omissis;

III - omissis;

§ 1º - O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º - Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

O parágrafo segundo acima transcrito está a indicar que, de acordo ao princípio da não perenidade das relações jurídicas, o Fisco, para manter sob fiscalização o contribuinte, iniciado um trabalho, os seus atos deverão ser renovados a cada 60 (sessenta) dias, sob pena de liberação.

Deve-se ressaltar também que o prazo é estabelecido pelo Termo emitido pela autoridade fiscal, o qual começa a vigorar no instante determinado no tempo: fixa o momento da prática de um ato, designando, também, a ocasião de início do prazo. O prazo se desenvolve entre dois termos: o termo inicial (cuja contagem se dá a partir do momento da lavratura) e o termo final, sessenta dias após a data do termo inicial, devendo ser contado o dia deste.

Processo nº. : 13906.000123/93-43
acórdão nº : 107-06.145

A contagem do prazo de sessenta dias para a validade do termo da ação fiscal se inicia no momento em que o contribuinte tomar ciência, pois este perde o direito de efetuar o recolhimento espontâneo de tributos em atraso no mesmo instante. Aliás, o termo de início de fiscalização deve constar, além da data, também o horário da ciência, pois os recolhimentos efetuados na data do início da ação fiscal, porém, antes da ciência da mesma, devem ser aceitos como espontâneos, ao contrário daqueles recolhimentos realizados posteriormente.

No caso em exame, o termo inicial da ação fiscal (fls. 01) dado em 11/10/93 (fls. 02), foi interrompido ou suspenso. Ou seja, para que estivesse o contribuinte sob fiscalização, quanto à espontaneidade, outro ato seria necessário, o que só aconteceu em 13/12/93, tendo passado nesse interregno, mais de sessenta dias.

Assim, não restam dúvidas a respeito da espontaneidade readquirida pela recorrente, quando o Fisco deixou de notificar, antes de decorrido o prazo mencionado. Há que se considerar o prazo ininterrupto de sessenta dias para o prosseguimento da ação fiscal. Em assim não procedendo, isto é, não dando continuidade aos trabalhos de fiscalização dentro do prazo estabelecido, todos os procedimentos anteriores levados a efeito pela contribuinte são tidos como espontâneos, pois, a partir daí, qualquer ato da autoridade administrativa dará início a uma nova fiscalização, retirando, novamente, a espontaneidade da contribuinte.

Dessa forma, tendo readquirido a espontaneidade, é de se aceitar como boa a sua opção pela tributação com base no lucro real. Na verdade houve um cochilo da fiscalização quando da falta de observância do prazo estabelecido no § 2º do art. 7º do Dec. 70.235, da qual a contribuinte tirou proveito, com a elaboração dos balancetes mensais dos meses de janeiro/93 a agosto/93, com o recolhimento da contribuição social devida.

Processo nº. : 13906.000123/93-43
acórdão nº : 107-06.145

Na espécie dos autos, a contribuinte optou pela tributação com base no lucro real e efetuou o recolhimento do tributo em questão durante a ação fiscal (antes de completarem os sessenta dias), todavia, tendo ela readquirido a espontaneidade, todos os atos praticados até então, tornam-se válidos.

Há que se levar em conta que o contribuinte tem o direito de optar pela mudança de critério para a apuração do imposto de renda mensal, podendo fazê-lo em qualquer mês do ano-calendário, conforme o artigo 23 da Lei nº 8.541/92, "verbis".

Art. 23 - As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa.

§ 1º - Omissis.

§ 2º - Omissis.

§ 3º - A pessoa jurídica que optar pelo disposto no "caput" deste artigo, poderá alterar sua opção e passar a recolher o imposto com base no lucro real mensal, desde que cumpra o disposto no art. 3º, desta Lei.

A Administração Tributária, por meio da IN SRF nº 98/93, em seu artigo 17, consignou que:

"Art. 17 - As pessoas jurídicas que iniciarem o pagamento do imposto sobre a renda calculando-o com base nas regras do lucro presumido ou por estimativa e efetuarem no decorrer do ano-calendário, a opção pelo pagamento do referido tributo com base no lucro real mensal estarão obrigadas a apuração de seus resultados mensalmente devendo observar o disposto no art. 7º.

§ 1º - As diferenças de imposto apuradas mensalmente, em razão do confronto do imposto pago com o imposto efetivamente devido, deverão ser pagas, corrigidas monetariamente, até o último dia útil do mês subsequente ao da opção.

Processo nº. : 13906.000123/93-43
acórdão nº : 107-06.145

§ 2º - O imposto recolhido a maior, em cada mês, somente poderá ser compensado com o imposto apurado nos meses subsequentes."

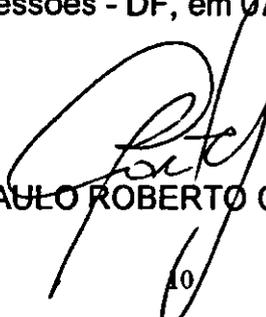
Consta dos autos que, efetivamente assim procedeu a recorrente, pois, com a espontaneidade readquirida sem que houvesse sido encerrada a ação fiscal, resolveu a mesma optar pela apuração de seus resultados mensais com base no lucro real, tendo recolhido a Contribuição Social relativa ao mês de janeiro de 1993 (DARF às fls. 96), cuja apuração dos resultados encontra-se nos balancetes às fls. 98/114.

Discordo da autoridade julgadora de primeira instância, quando considera inválida a opção da empresa à luz do parágrafo primeiro do art. 2º da IN SRF 98/93, pois o mesmo refere-se que "*será observada a forma de pagamento do imposto mensal adotada pela pessoa jurídica no decorrer do ano-calendário*". Pois foi exatamente o que aconteceu, pois a contribuinte alterou a sistemática durante do ano-calendário inexistindo qualquer impedimento para tanto.

Isto posto, conclui-se que a exigência é incabível, pois a lavratura do auto de infração deu-se em 28/12/93, tendo sido exigida a contribuição social com base no lucro estimado, enquanto que, anteriormente a essa data, mais precisamente em 30/11/93, a fiscalizada já havia optado pela tributação com base no lucro real, cujo procedimento tornou-se válido em consequência da espontaneidade readquirida.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de acolher os Embargos Declaratórios, interpostos pela recorrente, para anular o Acórdão nº 107-04.711, de 09/01/98, e, quanto ao mérito, dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2000


PAULO ROBERTO CORTEZ

Processo nº. : 13906.000123/93-43
Acórdão nº : 107-06.145

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS

Pedi vista aos autos do processo dada a relevância do tema e a inexistência de precedentes e, não obstante concordar com o relator, julgo oportuno declinar expressamente as razões pela qual o acompanho.

O Decreto 70235/72, na seção II, Dos Prazos, consigna, como regra geral, que os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o do vencimento, e que estes só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal do órgão em que ocorra o processo ou deva ser praticado o ato (art. 5º e seu par. Único).

A regra, válida tanto para o fisco quanto para o contribuinte em matéria processual, é correta, porquanto coloca ambos em idêntica condição.

Todavia, no específico caso de verificação da condição de espontaneidade ou não do contribuinte, para efeitos ou não da aplicação do artigo 138 do CTN, tal regra de contagem de prazo não pode prevalecer.

Com efeito, a teor do disposto no art. 7º, I, do Decreto 70352/72, o procedimento fiscal, que exclui a possibilidade de uso do instituto da espontaneidade, tem início a partir do primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, vale dizer, o ato passa a ter efeitos, é eficaz, desde o instante de sua comunicação, não se lhe aplicando, pois, a regra de contagem de prazo que exclui o dia de início.

De fato, se o termo de início de fiscalização desde logo produz todos os efeitos que lhe são próprios, inclusive excluindo o benefício da espontaneidade,

Processo nº. : 13906.000123/93-43
Acórdão nº : 107-06.145

obviamente que o prazo a ele referível conseqüentemente já se iniciou, visto que não se poderia dar eficácia a ato cujo termo ainda não houvesse iniciado.

Nesse contexto, para efeitos de contagem do prazo de 60 dias de que trata o par. 2º do referido art. 7º, que transcorrido "in albis" tem o condão de possibilitar ao contribuinte readquirir o benefício da espontaneidade, deve se levar em consideração o próprio dia em que a fiscalização se iniciou, de tal sorte que, neste caso, não pode ser aplicável a regra geral de contagem de prazos de que trata o referido art. 5º da lei do processo administrativo fiscal.

É verdade que quando a lei fala, por exemplo, em prazo de 30 dias e manda que se exclua o dia de início e inclua o dia de vencimento, em dias contados, o prazo termina sendo maior do que trinta dias propriamente. Da mesma forma, quando se diz que o prazo é de um dia, iniciando-se este no dia subsequente, este termina sendo mais do que de um dia propriamente. Não menos verdade é que tais prazos são prazos processuais, em que a regra vale tanto para uma quanto para outra parte, de forma absolutamente isonômica, portanto.

Não é o que se daria, pela aplicação da regra ao caso "sub judice", dado que contra o contribuinte desde logo começaria a correr um prazo que lhe obstaría o gozo do benefício da espontaneidade que, apesar de ser de 60 dias, sua contagem somente se iniciaria em dia subsequente, o que faria com que este, em dias contados, fosse mais do que 60 dias.

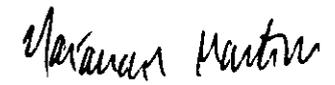
Assim, se o procedimento fiscal, com a lavratura do termo de início desde logo se principia, produzindo contra o contribuinte todos efeitos que lhe são próprios, o prazo de 60 dias de sua validade, até por questão de lógica, desde logo se conta, sendo lícito, pois, afirmar-se que, em dias contados, este termina sendo menor do que 60 dias inteiramente contados segundo a regra processual. A lógica que impede que este prazo se conte segundo a regra geral processual (que, em dias contados, seria superior a 60 dias contados do termo de início), decorre, repita-se, de

Processo nº. : 13906.000123/93-43
Acórdão nº : 107-06.145

que não poderia haver prazo que ainda não se iniciara (para o fisco), mas que para uma das partes (o contribuinte) já fosse eficaz, isto é, já estivesse vigendo, embora sendo prazo comum para ambas as partes (vale dizer, 60 dias para o fisco dar continuidade na fiscalização e, o mesmo tanto, contado do mesmo termo e fato, para que a espontaneidade do contribuinte novamente se aflore), produzindo com isso desigualdade jamais pensada, muito menos legislada.

Em face do exposto e pelo que mais consta das razões do voto do relator, meu voto é pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões-DF, 07 de dezembro de 2000.


NATANAEL MARTINS