



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	13907.000273/2004-24
<b>Recurso nº</b>	146.322 Voluntário
<b>Matéria</b>	depósitos bancários
<b>Acórdão nº</b>	101-95.734
<b>Sessão de</b>	20 de setembro de 2006
<b>Recorrente</b>	GRALHA AZUL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ESTOFADOS LTDA.
<b>Recorrida</b>	1ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM CURITIBA - PR

---

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998 a 2000

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE - APLICAÇÃO DA SÚMULA 1CC Nº 02.

PRELIMINAR – MPF – FALTA DE CIÊNCIA DE PRORROGAÇÃO – a regulamentação do Mandado de Procedimento Fiscal estabelece que a prorrogação dos mesmos será controlada na *internet*, não sendo necessária à ciência pessoal das mesmas.

PRELIMINAR – PERÍODO NÃO ABRANGIDO – não restando ocorrida a autuação de período não incluído no MPF, há que ser rejeitada a preliminar de nulidade.

PRELIMINAR - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL – não se vislumbrando qualquer nulidade na intimação por via postal a que ser afastada tal preliminar.

PRELIMINAR – MATÉRIA LANÇADA EM DUPLICIDADE – não restando comprovada a duplicidade de lançamento, há de ser rejeitada a preliminar.

PRELIMINAR - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - COMPETÊNCIA DO AFRF - APLICAÇÃO DA SÚMULA 1CC Nº 08.

601

PRELIMINAR – NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – não caracteriza cerceamento do direito de defesa a negativa de realização de perícia quando os quesitos que se quer solucionar poderiam ter sido resolvidos por ação da própria recorrente.

IRPJ E PIS - PRELIMINAR – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – FRAUDE – presente o evidente intuito de fraude a regra decadencial se desloca para aquela estabelecida no artigo 173, I do CTN.

CSLL E COFINS – PRELIMINAR – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – FRAUDE - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CSLL - DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91 FRENTE ÀS NORMAS DISPOSTAS NO CTN – A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes a elas todos os princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, "b") e no Código Tributário Nacional (arts. 150, § 4º. e 173).

PRESUNÇÃO LEGAL – OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto à instituição financeira, de que o titular, regularmente intimado não faça prova de sua origem, por documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida, mormente quando tais valores não tiverem sido registrados na contabilidade da pessoa jurídica.

*61* *ED*

**DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS** – os documentos que pretendem comprovar argumentos utilizados pelo contribuinte devem ser juntados aos autos e serem revestidos de formalidades mínimas

para tanto, ainda mais, quando a operação não se encontra registrada na contabilidade da recorrente.

**MULTA DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE** – presente o evidente intuito de fraude a que se manter a qualificação da multa de ofício aplicada.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – TAXA SELIC - JUROS DE MORA - APLICAÇÃO DA SÚMULA 1CC Nº 04.**

**LANÇAMENTOS REFLEXOS** - O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Recurso voluntário não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por GRALHA AZUL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ESTOFADOS LTDA.



ACORDAM os Membros PRIMEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência de todos os tributos em relação aos fatos geradores ocorridos até 30.11.1998, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitaram essa preliminar em relação à CSL e à COFINS e o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior que acolheu essa preliminar em relação aos fatos geradores ocorridos até 30.11.1999 e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior que deu provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de ofício para 75%. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri.





MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
Presidente



VALMIR SANDRI  
Redator Designado

19 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ e SANDRA MARIA FARONI.

## Relatório

GRALHA AZUL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ESTOFADOS LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão nº 8.205, de 31 de março de 2005, de lavra da DRJ em Curitiba – PR, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 1.286/1.298), da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 1.299/1.310), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 1.311/1.322) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 1.323/1.335), relativos aos anos-calendário de 1999 e 2001. Às fls. 1.270/1.282 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante daqueles autos de infração.

As exigências fiscais resultam da imputação de omissão de receitas pela autuada, tendo em vista a manutenção de depósitos bancários, nos anos-calendário de 1998 a 2000, em duas contas correntes de sua titularidade, cujos valores eram mantidos à margem de sua contabilidade.

Os extratos relativos a tais contas foram entregues à fiscalização pela própria fiscalizada, tendo sido constatado tratar-se de movimentação mantida à margem da contabilidade, cujos valores importavam em cerca de R\$ 9.744.000,00, no HSBC e R\$ 6.323.000,00, no Banco Meridional, nos citados anos-calendário.

Intimada a apresentar documentação com vista a demonstrar a natureza e a origem dos recursos movimentados em tais contas correntes, a intimada deixou de fazê-lo e impetrou o Mandado de Segurança com o objetivo de impedir os procedimentos de fiscalização.

O procedimento fiscal foi suspenso por força de decisão do TRF 4<sup>a</sup>, de 05.11.2003, fls. 1193/1195, em agravo de instrumento em Mandado de Segurança que havia indeferido liminar para a suspensão do MPF nº 09.1.02.00-2003-00229.3, nos seguintes termos:

*"Frente ao exposto, defiro o pedido de efeito suspensivo ativo no presente recurso para conceder a liminar, determinando a imediata suspensão do Mandado de Procedimento nº 09.1.02.00-2003-00229.3-1, bem como qualquer ato da autoridade impetrada, no que diz respeito à obtenção e utilização de documentos e informações bancárias da impetrante, em relação aos anos-calendário de 1998 a 2001, 2002 e janeiro a junho/2003, além de impossibilitar que a Receita Federal efetue qualquer lançamento tributário com utilização dos extratos bancários em questão".*

Tal suspensão perdurou até 28/10/2004, conforme fatos a seguir transcritos:

*Referida decisão liminar foi revogada em 12.04.2004, por sentença (cópia às fls. 1203 a 1214) expedida pela Douta Juíza Federal Substituta da 1<sup>a</sup> Vara da Justiça Federal em Londrina, Paraná, Dr<sup>a</sup> Nair Cristina C. Pimenta de Castro, na qual em síntese, decidiu:*

*61*  
*DR*

(...).

“Diante do assaz exposto, verifico ausente ato ilegal ou abusivo a violar direito líquido e certo de passível proteção na via augusta mandamental, não logrando obter a impetrante, deste Juízo, chancela à conduta dirigida a afastar-se da incidência normativa em função de propósitos não confessados.

Dispositivos:

Por tais fundamentos, julgo improcedente o pedido e, em consequência, denego a segurança vindicada na inicial”.

*Em 20.04.2004, antes de impetrar apelação em relação à decisão acima que lhe foi desfavorável, a contribuinte ingressou com medida cautelar inominada (processo 2004.04.01.016856-9) no TRF 4ª Região, obtendo, outra vez, liminar dando efeito suspensivo à decisão da 1ª instância, determinando novamente a suspensão imediata do procedimento fiscal.*

*Em 30.06.2004 a Fazenda Nacional, visando o interesse público, solicitou ao TRF 4ª Região reconsideração da decisão acima para que a fiscalização pudesse efetuar a constituição do crédito tributário mediante lançamento mediante o lançamento, ressalvado, se fosse o caso, a suspensão da sua exigibilidade.*

*Em 02.07.2004, ao consultar a página do referido Tribunal na Internet, constatou-se que o eminente Desembargador Federal Dirceu de Almeida Santos havia deferido (fls. 258) a solicitação para reconsiderar a decisão anterior e viabilizar a continuidade do procedimento fiscal e a constituição do crédito mediante o lançamento, mas com a suspensão de sua exigibilidade.*

*Inexplicavelmente, ao consultar novamente (em 05/07/2004) a página do TRF 4ª Região, constatou-se que o pedido da Fazenda Nacional havia sido indeferido, conforme tela de fls. 1259/1260, consubstanciado na Decisão de fls. 1261.*

*Finalmente, quase um ano após a concessão da primeira liminar suspendendo o procedimento fiscal, em decisão (26.10.2004) unânime da 2ª Turma do TRF 4ª Região a ação judicial interposta pelo contribuinte foi considerada improcedente (fls. 1262), restando prejudicada também a Medida Cautelar anteriormente proposta (fls. 1263).*

*Quando se pensava que finalmente as questões judiciais estavam resolvidas, eis que a “novela” recomeçou pois em 18.10.2004 a empresa Gralha Azul impetrou nova ação judicial (ação cautelar 2004.70.01.010322-0) perante a 3ª Vara da Justiça Federal em Londrina, Paraná, com o objetivo (novamente) de suspender o procedimento fiscal.*

*Em 20.10.2004 o MM Juiz Dr. Cléber Sanfelici Otero indeferiu a liminar pleiteada pela reclamante que, ato contínuo, mediante agravo de instrumento (2004.04.01.048057-7) requereu perante o TRF 4ª Região Fiscal a medida judicial antes indeferida.*

*Em 28.10.2004 o MD Desembargador Dirceu de Almeida Santos proferiu decisão concedendo efeito suspensivo parcial para determinar a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários, quando da sua constituição, até o julgamento final da ação judicial (fls. 1264 a 1269).*

Em virtude desta última decisão, não subsistindo qualquer impedimento para a constituição do crédito tributário, foram lavrados os autos de infração objetos da presente lide.

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 09 de novembro de 2004, a autuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação (fls. 1.338/1.1.419) em 08 de dezembro de 2004, em que apresenta em suma os seguintes fatos e argumentos:

#### **Preliminares.**

Primeira preliminar: nulidade do auto de infração por extinção do MPF, tendo em vista que não houve prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, que se extinguiu antes da data do lançamento.

Segunda Preliminar: nulidade do auto de infração por vício de intimação por que não teria sido respeitada a ordem prevista no Decreto nº 70.235/1972 das espécies de intimação: pessoal, via postal e edital. Afirma a impugnante que “sem que tenha sido realizada a intimação pessoal o ato é inexistente, senão inválido (...”).

Terceira preliminar: nulidade do auto de infração por incapacidade dos agentes da Receita Federal, por serem estas tarefas privativas de “contadores legalmente habilitados no respectivo Conselho (...”).

Quarta preliminar: nulidade em relação ao período de fiscalização, posto que o MPF autorizava a fiscalização dos anos-calendário de 1998 a 2000 e lhe foram exigidos documentos de outros anos, 2001 e 2002, além daqueles.

Quinta preliminar: decadência do direito de constituir o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a novembro de 1999, tendo em vista que a ciência do lançamento se deu em 04 de novembro de 2004. Por se tratar de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial de cinco anos se conta a partir da data do fato gerador, na forma do artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

Que a contagem do prazo decadencial deve ser efetuada mensalmente, posto que a impugnante apura o IRPJ pelo lucro presumido.

Que não é o caso de aplicação do artigo 173, I do CTN por não estarem definitivamente configurado o crime contra a ordem tributária, “tanto é assim que a fiscalização utiliza a expressão de que as condutas relatadas “em tese” constituem crime”.

#### **No mérito.**

Afirma que os depósitos bancários isoladamente considerados não são sinônimos de receitas não comprovadas, sendo necessário para que a presunção legal ocorra

que “entre o fato verificado e a consequência da tributação haja o nexo da evidência de auferimento de rendimentos omitidos na declaração e sujeitos ao imposto ainda não recolhido”. Que o Fisco não apresentou provas da alegada venda de produtos industrializados sem nota fiscal e sem o pagamento de tributos.

Afirma ainda que os depósitos bancários foram relacionados e tributados em duplicidade, isto porque desconsiderou que, por vezes, os valores eram apenas transferidos de uma conta para outra. Que a fiscalização teria relacionado em duplicidade valores iguais depositados nas mesmas contas correntes, citando um exemplo, com tais erros comprometendo a liquidez e certeza do auto de infração.

Que, apesar da afirmativa do Fisco de que teria excluído os valores já lançados e que tramitam no processo 13907.000413/2003-83, haveria duplo lançamento em relação àqueles.

Que o lançamento se baseou em meras presunções, não tendo o Fisco produzido as provas necessárias para embasar os lançamentos.

Inicialmente por que a autuação teria sido efetuada por amostragem e que o lançamento se basearia em um conjunto indiciário, não havendo provas contra a impugnante.

Que se a administração tributária alega o fato deve prová-lo, não havendo prova nos autos a presunção é ilegal.

Requer produção de prova pericial, indicando perito e quesitos (fls. 1.416/1.417), e a posterior juntada de documentos para comprovar que relativamente às vendas de produtos industrializados efetivamente realizadas pela empresa, foram emitidas as notas fiscais e pago o tributo correspondente.

Alega a ilegalidade da inclusão de impostos não cumulativos na base de cálculo dos tributos exigidos. Que na base de cálculo do lucro presumido deve ser excluído o valor das vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos.

Que a multa de ofício qualificada no percentual de 150%, não deve prevalecer tendo em vista que os fatos narrados, na versão do Fisco, constituem “em tese” crime contra a ordem tributária, se é em tese não há nada provado, e, se não há prova, não há fato gerador de tributos e da fraude.

Alega aspectos de ilegalidade e de inconstitucionalidade na exigência da multa de ofício.

Afirma que no caso aconteceu violação a Princípios Constitucionais: da Capacidade Contributiva, da Isonomia e do Não-Confisco.

Alega ainda a inconstitucionalidade e ilegalidade da utilização da taxa SELIC como base para a exigência dos juros moratórios.

Apresenta planilhas indicando: 1) o cálculo correto do IRPJ e dos tributos lançados em reflexo, com a exclusão do IPI da base de cálculo daqueles; e 2) os lançamentos feitos em duplicidade nas contas correntes pela fiscalização.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 8.205/2005 julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da auditoria fiscal, não implicando nulidade do procedimento fiscal mesmo que haja eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

COMPETÊNCIA DO AFRF PARA A LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. O Auditor-Fiscal da Receita Federal detém competência outorgada por lei para realizar a fiscalização e efetuar o lançamento do crédito tributário, sendo incabível a argüição de que, por não ter feito prova de estar registrado no CRC, estaria impedido de lavrar o auto de infração.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. Nos casos de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo de decadência não é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, em face da ressalva contida ao final do seu texto.

DECADÊNCIA - OBSTÁCULO JUDICIAL. A existência de obstáculo judicial, que impeça a ação da autoridade fiscal para a formalização da exigência tributária, suspende o curso do prazo previsto para a prática do ato administrativo de lançamento.

DECADÊNCIA. PIS/COFINS/CSLL. O prazo de decadência do PIS, da COFINS e da CSLL é de 10 (dez) anos.

64

88

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. Evidencia omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, de direito ou de fato, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; a presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutar a presunção mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: MULTA QUALIFICADA. Cabe a aplicação da multa qualificada, quando restar comprovado que o envolvido na prática da infração tributária objetivou deixar de recolher, intencionalmente, os tributos devidos.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa SELIC por expressa previsão legal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

Ementa: PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Lançamento Procedente.

O referido acórdão concluiu por manter as exigências conforme formalizadas com base nos seguintes fatos e argumentos:

1. que são duas as causa suficientes para invalidar o lançamento: a incompetência do autuante e a inobservância dos pressupostos legais para a sua lavratura. Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

61

88

2. que no caso em exame os autos de infração foram lavrados por Auditor- Fiscal da Receita Federal – AFRF- no pleno exercício de suas funções e contêm todos os requisitos indispensáveis à sua validade, não havendo que se cogitar, assim, na sua nulidade.
3. Quanto à alegada incompetência do AFRF, por não estar registrado no Conselho dos Contabilistas, não procede a alegação tendo em vista que o AFRF retira sua competência da lei: Lei nº 4.502/1964, artigo 107.
4. que as informações acerca da prorrogação do prazo do MPF estavam disponíveis à impugnante na Internet, conforme consta do MPF inicial a que teve ciência no início da ação fiscal. Que a ciência do auto de infração se deu dentro do prazo da última prorrogação do MPF, conforme doc. de fls. 1.450.
5. quanto ao apontado vício de intimação, não existiu posto que:
  - a. foi a interessada intimada via postal conforme aviso de recebimento de fls 1337, onde consta do “conteúdo da correspondência: Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal - IRPJ e Auto de Infração – processo nº 13907.000273/2004-24”, devidamente recepcionado no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.
  - b. Além do mais, de acordo com o art. 69 da Lei nº 9.784/1999 “Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei”, sendo que o processo administrativo fiscal tem rito próprio e é regulado pelo Decreto nº 70.235/1972
6. Quanto à nulidade em relação ao período de fiscalização, mesmo constando do campo “Procedimento Fiscal” do MPF nº 09.1.02.00-2003-00229-3 – “VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos”, a empresa alegando divergências entre o que consta do citado MPF e o Termo de Início de Ação Fiscal, impetrou medida judicial, encontrando citada matéria sub judice, não cabendo sua apreciação na esfera administrativa conforme Ato Declaratório Normativo nº 03/1996.
7. Quanto à alegada decadência:
  - a. se houver pagamento e, na forma do § 1º do art. 150 do CTN, estiver extinto o crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação do lançamento, de acordo com § 4º desse dispositivo legal, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário do IRPJ pelo lançamento é de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do respectivo fato gerador, podendo, no caso de recolhimento relativo a cada fato gerador, ocorrer a homologação expressa, se houver a manifestação expressa do fisco, ou, na falta desta, no prazo mencionado, dar-se-á a homologação tácita. Num caso e no outro, extinto estará o crédito.
  - b. Entretanto, para se falar em aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, tendo como consequência a homologação do pagamento, que nada mais é do que a declaração de extinção do débito, é necessário que o pagamento antecipado

extinga o crédito tributário, sendo resolutória a condição de sua ulterior homologação (art. 150, § 1º). Ou seja, o pagamento a tal título efetuado é definitivo e não comporta opção.

- c. Na situação em análise, trata-se de lucro presumido com apuração trimestral em 1998, sendo que a legislação de regência – Lei nº 9.430/1996, art. 26, §§ 1º, 3º e 4º, IN SRF nº 93/1997, art. 39 – expressamente admitiam a mudança de opção para a tributação com base no lucro real, na declaração de rendimentos, o que, para os períodos de apuração trimestrais de 1998 foi ratificado pelo ADN Cosit nº 3/1998. Dessa forma, não se pode afirmar taxativamente que o recolhimento efetuado com base no lucro presumido nos 4 trimestres de 1998 extinguiu o crédito tributário correspondente na data em que efetuado, tal como exigido pelo art. 150, § 1º do CTN, uma vez que havendo a possibilidade de opção pelo lucro real e de apuração de direito creditório em relação ao valor recolhido a título de imposto com base no lucro presumido, não poderia ser adotada qualquer medida de fiscalização relativa a esse período enquanto não expirado o prazo para a entrega da declaração, sob pena de prejudicar o direito à opção a ser exercido ou não pelo sujeito passivo. Em face da opção prevista na legislação, o recolhimento perde seu caráter de definitivo e passível de homologação, a teor do art. 150, § 1º do CTN.
- d. Aplica-se, assim, o art. 173, I do CTN, que é de clareza solar ao estabelecer, como marco inicial do prazo de decadência, o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, ou seja, para se iniciar o prazo de decadência é necessário caracterizar o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado – observadas as peculiaridades de cada situação, no caso, após expirado o prazo de opção, mediante a entrega de declaração.
- e. Havendo fraude, dolo ou simulação não cabe a aplicação do prazo decadencial do artigo 150, parágrafo 4º, mas sim a regra do 173, II, ambos do CTN.
- f. Ainda, “não ocorreu a decadência em face do obstáculo judicial interposto pela liminar em mandado de segurança que, além de tornar incerta a existência da própria obrigação tributária, obstruiu, também, a possibilidade de tornar o crédito exigível pelo lançamento, ou seja, as determinações trazidas pelo deferimento da liminar, nos termos pleiteados pela própria interessada, impossibilitaram a ação do fisco para o exercício do seu direito. Essa inexcitabilidade superveniente de formular a pretensão, por meio do procedimento administrativo de lançamento, obviamente suspende o curso do prazo decadencial, porque não se pode atribuir negligência ao titular, quando a sua inércia é motivada por uma causa que impossibilita o exercício da ação”, na forma do artigo 23 da lei nº 3.470/1958.
- g. Em relação à decadência do PIS, COFINS e à CSLL o prazo decadencial é de dez anos na forma do artigo 45 da Lei nº 8.212/1991.

No mérito.

Quanto ao lançamento efetuado com base em depósitos bancários mantidos à margem da contabilidade (artigo 42 da Lei nº 9.430/1996):

1. que é a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário.
2. que a lei determina que, ocorrida a situação fática (créditos em conta de depósito ou de investimentos sem comprovação de origem ou se comprovada não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos), presume-se, até prova em contrário (esta a cargo do contribuinte), a ocorrência do fato a ser provado (omissão de receita).
3. que, se o impugnante não apresenta documentos que comprovem inequivocamente possuir os depósitos em questionamentos origem já submetida à tributação ou isenta, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas, por não ter sido elidida.
4. que no caso em análise, tratando-se de presunção *juris tantum*, ou seja, está prevista em lei, mas admite prova em contrário, fica invertido o ônus da prova, cabendo à fiscalizada comprovar a sua improcedência, mediante prova da contabilização e da comprovação de valores creditados/depositados em contas correntes bancárias foram oferecidos a tributação.
5. que não se vislumbra qualquer irregularidade no ato administrativo adotado, conforme alegado, mas em um procedimento legal que objetivou viabilizar o ato fiscalizatório, estando devidamente amparado pela legislação em vigor.
6. quanto à alegação de que os depósitos bancários foram relacionados e tributados em duplicidade, entretanto, os valores apontados constam de duas intimações e respectivas relações, para prestar esclarecimentos, fls. 1114/1171 e 1172/1187, tendo sido listados e somados apenas uma vez na planilha que indicam os valores que fazem parte da base de cálculo, fls. 1215/1254.
7. que não procedem, também, os argumentos da autuada, de que valores que foram tributados no processo nº 13907.000413/2003-83, estão novamente aqui sendo exigidos, pois, conforme planilha de fls. 1255, que resume os valores tributados no ano-calendário de 1998, consta a coluna “Exclusão dos Valores já Tributados como Omissão”, onde demonstram claramente que tais montantes estão sendo excluídos.
8. Quanto à fiscalização ter desconsiderado que, por vezes, os valores eram apenas transferidos de uma conta para outra, gerando tal operação créditos dos mesmos valores em duas contas correntes diversas, portanto, tributados em duplicidade, caberia a interessada identificar tais operações e comprovar documentalmente, e para tanto foi intimada, mas preferiu ficar em meras alegações, desacompanhadas de provas, deixando de apontar os valores que seria a inconsistência no levantamento fiscal.
9. A impugnante alega, também, que os impostos não cumulativos devem ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

10. Para que os impostos não cumulativos possam ser dedutíveis das bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, é necessário que os valores constem da escrituração contábil e fiscal e que tenham sido devidamente declarados pela contribuinte, o que não se adequa, portanto, às situações de lançamento decorrente de ação fiscal.
11. Além do mais, para ser admitida a sua dedutibilidade precisa estar revestido dos atributos da liquidez e certeza. Antes do trânsito em julgado dos autos de infração, não se pode concluir que estejam presentes tais atributos.
12. Portanto, em se tratando de lançamento de ofício, não cabe a dedução em análise, que só é admissível na apuração normal do resultado, sendo uma opção da própria contribuinte.
13. que a multa de ofício aplicada encontra respaldo no artigo 44, II do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, posto que “considerando que a não contabilização da movimentação financeira das contas questionadas, e as justificativas constantes do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, configura-se, sem sombras de dúvidas, em evidente intuito de fraude”.
14. que falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da constitucionalidade ou legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário. Por esse mesmo motivo, também não cabe, no julgamento realizado no âmbito do processo administrativo, a análise de argüições relativas ao não-confisco e à capacidade contributiva.
15. quanto aos juros de mora: em conformidade com o § 1º do art. 161 do CTN, os retrocitados dispositivos legais dispuseram de forma diversa e específica, elegendo a taxa referencial SELIC para títulos federais para o cálculo dos juros moratórios decorrentes da impontualidade do sujeito passivo no adimplemento da obrigação fiscal, não podem ser acolhidas, em âmbito administrativo, as teses de irregularidades argüidas – ilegalidades e inconstitucionalidades – posto que, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN, a atividade fiscal é plenamente vinculada, sendo devida a obediência à lei, inclusive sob pena de responsabilidade funcional.
16. Após indeferir o pedido de perícia e a suspensão da representação fiscal para fins penais concluiu por não acolher as preliminares de nulidade e, no mérito, julgar procedentes os lançamentos, mantendo as exigências acrescidas de multa de lançamento de ofício, qualificada, no percentual de 150%, e dos juros de mora com base na taxa SELIC.

Cientificado da decisão de primeira instância em 27 de abril de 2005, irresignado pela manutenção do lançamento, o sujeito passivo apresentou em 24 de maio de 2005 o recurso voluntário de fls. 1.490/1.573, em que repisa os argumentos de sua impugnação, inovando no que se segue:

Requer a suspensão da tramitação do presente feito administrativo em função da determinação nos autos de Agravo de Instrumento nº 2004.04.01.054382, exarado pelo TRF 4ª Região, tendo em vista que na medida cautelar que deu origem ao agravo citado, havia sido deferida a medida liminar com o fim de “suspender o procedimento fiscal inaugurado pelo

68  
S

MPF nº (...), os atos da administração dele decorrentes e todos os seus efeitos, até o julgamento final da ação principal”.

Requer o cancelamento da representação fiscal para fins penais, por não haver crédito tributário definitivamente constituído, pelo quê não pode haver “ato tendente à responsabilização por cometimento de crime contra a ordem tributária”.

Em sede preliminar aponta a nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa pela negativa de realização da perícia requerida.

Que a recorrente requereu expressamente a perícia indicando perito e quesitos, juntando planilhas para subsidiar a perícia. Que as provas requeridas foram indeferidas “ao singelo argumento de que tão somente podem ser deferidas se consideradas imprescindíveis à autoridade julgadora”.

Afirma a recorrente que os autos de infração foram lavrados a partir de documentos formados unilateralmente pela fiscalização, nos quais não constam informações acerca do IPI e constam valores em duplicidade.

Às fls. 1.577 encontra-se arrolamento de bens previsto no artigo 33 do decreto nº 70.235/1972, alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522/2002.

É o relatório. Passo a seguir ao voto.

68

28

28

## Voto

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

Presente o arrolamento de bens para garantia de instância de julgamento. O recurso voluntário é tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente cabe afirmar em relação a todas as alegações de ilegalidade ou de inconstitucionalidade presentes no recurso voluntário interposto, inclusive aquelas referentes a possíveis transgressões das regras legais apresentadas aos Princípios Constitucionais, de que o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento do Ministério da Fazenda, não detém competência para o afastamento de dispositivo legal, regularmente inserido no ordenamento jurídico brasileiro, sob a alegação de inconstitucionalidade. Tal competência é privativa do Poder Judiciário, conforme determina a Constituição da República em seu artigo 102, I, "a".

Tal matéria encontra-se simulada pelo Primeiro Conselho de contribuintes, por meio da Súmula nº 02:

*Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Antes de passarmos ao mérito da *questio* proposta, analisaremos as preliminares suscitadas.

Primeira preliminar: nulidade do auto de infração por extinção do MPF, tendo em vista que não houve prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, que se extinguiu antes da data do lançamento.

Afirma a recorrente que teve a ciência do MPF se deu em momento em que não havia MPF válido, posto que o MPF inicial de que teve ciência não foi prorrogado.

A decisão de primeira instância administrativa afirmou que a recorrente poderia tomar ciência das prorrogações na *internet*, pois lá constava o demonstrativo de tais prorrogações, que foi juntado às fls. 1.450, que dá conta da prorrogação do MPF nº 0910200 2003 00229, por seis vezes consecutivas até o dia 26 de novembro de 2004. Tendo sido dada ciência do lançamento em 04 de novembro de 2004, dentro, portanto, do prazo constante do MPF.

A prorrogação dos MPF é tratada pelo artigo 13 da Portaria SRF nº 3.007/2002, nos seguintes termos:

*Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias.*

*para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.*

*§ 1º A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.*

*§ 2º Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.*

A despeito da previsão contida no parágrafo 2º pela qual o AFRF deveria dar ciência da prorrogação ao sujeito passivo em conjunto com o primeiro ato de ofício praticado, seu descumprimento não tem o condão de invalidar o procedimento fiscal e de tornar nulo o lançamento dele decorrente.

Em que pesem os argumentos expendidos pela recorrente, em relação à falta de ciência da prorrogação dos MPF, eventuais incorreções e/ou omissões em sua expedição, não são causa para invalidar ato praticado por Auditor Fiscal da Receita Federal, cuja competência é derivada diretamente da lei, cabendo a ele, independentemente de observância de normas administrativas, cumprir as determinações contidas no art. 142 do CTN, ou seja, sempre que apurar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, deverá determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo da obrigação tributária e, sendo a hipótese, impor a respectiva penalidade caso se verifique a ocorrência de infração à lei, sob pena de responsabilidade funcional, haja vista ser ato vinculado e obrigatório.

O fato é que o MPF foi prorrogado conforme consta do demonstrativo colocado à disposição do recorrente na internet. Na ciência do lançamento havia MPF válido para execução da ação fiscal.

Ressalte-se que a recorrente conhecia o conteúdo da fiscalização que estava se desenvolvendo, bem como conhecia os AFRF responsáveis por ela, não tendo lhe causado qualquer prejuízo a ausência da ciência pessoal da prorrogação.

O MPF consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes das unidades da Secretaria da Receita Federal, servindo, por um lado, como instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais em relação a tributos administradas pela Secretaria da Receita Federal, e por outro lado, como requisito de validade da realização de procedimento fiscal, na medida em que confere ao sujeito passivo da obrigação tributária um instrumento hábil para certificar-se da regularidade da ação fiscalizadora.

Rejeito, pois, esta preliminar.

Segunda Preliminar: nulidade do auto de infração por vício de intimação por que não teria sido respeitada a ordem prevista no Decreto nº 70.235/1972 das espécies de

intimação: pessoal, via postal e edital. Afirma a impugnante que “sem que tenha sido realizada a intimação pessoal o ato é inexistente, senão inválido (...”).

Quanto a esta preliminar adoto as razões de decidir da autoridade julgadora de primeira instância, por não haver reparo a fazer naquela, rejeitando-a.

Terceira preliminar: nulidade do auto de infração por incapacidade dos agentes da Receita Federal, por serem estas tarefas privativas de “contadores legalmente habilitados no respectivo Conselho (...”).

Tal matéria encontra-se simulada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio da Súmula nº 08:

*Súmula 1ºCC nº 8: O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.*

Pelo exposto, há que ser rejeitada a preliminar suscitada.

Quarta preliminar: nulidade em relação ao período de fiscalização, posto que o MPF autorizava a fiscalização dos anos-calendário de 1998 a 2000 e lhe foram exigidos documentos de outros anos, 2001 e 2002, além daqueles.

Conforme visto, a nulidade suscitada teria por base a informação de que a autoridade tributária teria solicitado documentos de anos-calendário que não estavam acobertados pelo Mandado de Procedimento Fiscal de fiscalização.

O MPF foi emitido para que fosse procedida a fiscalização dos anos-calendário de 1998 a 2000. A autuação se deu em relação aos fatos geradores destes períodos.

A solicitação de documentos referente a outros anos-calendário não teve qualquer consequência no lançamento ora vergastado, portanto não tem o condão de causar nulidade ao mesmo.

Quinta preliminar: duplicidade de lançamento em relação à mesma matéria.

Alega a recorrente que os fatos geradores objeto do presente auto de infração deram causa ao lançamento que tramita no processo administrativo fiscal nº 13907.000409/2003-15. Ocorre que, apesar de ambos os lançamentos se referirem a fatos geradores ocorridos entre 1998 e 2001, nos lançamentos que tramitam neste processo dão conta de omissão de receitas por manutenção de depósitos bancários à margem da contabilidade e naquele dá conta das “Verificações Obrigatórias” que tem por base a correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração fiscal e contábil.

O recurso voluntário interposto contra os lançamentos que tramitam no PAF nº 13907.000409/2003-15 foram objeto de julgamento na mesma sessão de julgamento deste processo, restando fartamente discutidos seus méritos e comprovado tratarem-se de matérias diversas, pelo quê não deve ser acolhida esta preliminar.

Sexta preliminar: nulidade da decisão de primeira instância pelo cerceamento do direito de defesa em virtude da negativa de realização de perícia.

Às fls. 1.416/1.417 encontram-se indicados os quesitos que a, ainda impugnante, apresentou para a realização da perícia. Da análise dos mesmos vemos que tais quesitos visavam:

1. verificar a existência de duplicidade da matéria tributada no presente feito e no PAF nº 13907.000413/2003-83.
2. Se o IPI estava incluído na base de cálculo do IRPJ e dos tributos lançados de forma reflexa.
3. Identificar os valores dos depósitos bancários objeto de transferência entre contas correntes.
4. Identificar valores tributados em duplicidade nas relações apresentadas pela autoridade fiscal.
5. elaborar demonstrativo do valor total dos depósitos após excluídos os em duplicidade e as transferências.
6. identificar o valor devido ao final das providências apontadas.

A recorrente acusa a autoridade julgadora de primeira instância de cerceamento do direito de defesa, por ter sido indeferido o seu pedido de perícia.

Não vislumbro a nulidade apontada pela recorrente. A realização de perícia se presta para a produção de prova que não podia ser produzida por quem a requer. No caso presente claro está que a própria recorrente poderia elaborar cada uma das provas representadas pelos quesitos que elencou.

A fiscalização disponibilizou a relação dos depósitos bancários constantes das contas-correntes que foram mantidas à margem da contabilidade da recorrente. Seria até mesmo fácil para a recorrente apontar os valores que alega estarem em duplicidade e aqueles que alega representariam transferências entre contas.

Quanto ao lançamento em duplicidade com aquele do PAF nº 13907.000413/2003-83, já restou analisados neste voto.

Em relação à exclusão do IPI da base de cálculo do lançamento, por se tratar de lançamento com base em omissão de receitas por falta de comprovação de origem dos depósitos bancários mantidos à margem da contabilidade, não é possível tal exclusão, posto que caberia à própria recorrente apresentar os elementos possíveis para tanto.

O mesmo se daria em relação à elaboração dos demonstrativos requeridos.

Pelo quê, não está configurado o cerceamento do direito de defesa, não devendo ser acolhida a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

Sétima preliminar: decadência do direito de constituir o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a novembro de 1999, tendo em vista que a ciência do lançamento se deu em 04 de novembro de 2004. Por se tratar de tributos sujeitos ao

GD

AS

lançamento por homologação, o prazo decadencial de cinco anos se conta a partir da data do fato gerador, na forma do artigo 150, parágrafo 4º do CTN.

Aos fatos:

1. Os autos de infração são relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1993 e aos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.
2. A multa de ofício aplicada é a de 150, havendo acusação de que o agente teria agido com evidente intuito de fraude.
3. A apuração do IRPJ foi trimestral.
4. A ciência dos autos de infração foi em 04 de novembro de 2004.
5. A autoridade fiscal esteve impedida de realizar os procedimentos necessários ao lançamento, em razão de ordem judicial expressa para tanto.

A autoridade julgadora de primeira instância afastou a ocorrência da decadência em função de dois argumentos principais: a imputação de fraude e a existência de obstáculo judicial que impediou a ação de formalização da exigência pela autoridade fiscal, “suspendendo o curso do prazo previsto para a prática do ato administrativo do lançamento”.

Da análise da jurisprudência administrativa deste E. Conselho não resta dúvida de que a partir do ano-calendário de 1991 o Imposto de Renda Pessoa Jurídica é tributo lançado na modalidade de homologação, conforme se pode verificar da ementa do Acórdão 107 - 07.606:

*IRPJ - EXERCÍCIO DE 1992 - ANO BASE 1991 - DECADÊNCIA - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.381, de 30.12.91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. (Acórdão CSRF 01- 02.620, de 30.04.99).*

O lançamento por homologação encontra-se definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in 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.*

O parágrafo 4º do citado artigo 150 do CTN determina que, se comprovada na ocorrência de dolo, fraude ou simulação a regra decadencial prevista no caput não deve ser a aplicada ao caso, deslocando-se para aquela prevista no artigo 173, I do mesmo diploma.

*§ 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.*

Vejamos o artigo 173, I do CTN:

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

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*

Neste ponto faz-se necessária à análise quanto à veracidade da imputação de que no caso estaria caracterizada a ocorrência do evidente intuito de fraude, que deu causa à exasperação da multa de ofício aplicada.

A acusação de evidente intuito de fraude tem por base o fato de que a recorrente mantinha a margem de sua escrituração contábil e fiscal, os valores movimentados em duas contas correntes de sua titularidade, que, nos anos-calendário objeto dos lançamentos (1998 a 2000) movimentaram recursos na ordem de R\$ 9.744.000,00 e R\$ 6.323.000,00.

O evidente intuito de fraude estará presente toda vez que restar configurada situação que se subsuma ao disposto nos artigos 71 a 73 da lei nº 4.502/1964. No presente caso, os fatos coincidem com aqueles previstos nos artigos 71 e 72 da lei nº 4.502/1964, que caracterizam sonegação e a fraude, espécies do gênero fraude:

*Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;*

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

Pelo quê, restou provada a existência do evidente intuito de fraude, circunstância esta necessária para a qualificação da multa de ofício aplicada e bastante para provocar o deslocamento da regra decadencial para aquela prevista no artigo 173, I do CTN.

Conforme vimos tal regra decadencial estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No presente caso o lançamento dá conta de fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998 a 2001, com tributos apurados em períodos trimestrais (IRPJ e CSLL) e mensais (PIS e COFINS).

O primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado o lançamento foi o dia 01 de janeiro de 1999, em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 1998, portanto o prazo decadencial se esgotou em 31 de dezembro de 2003. Para os fatos geradores de dezembro de 1998, o primeiro dia do exercício seguinte seria 01 de janeiro de 2000, esgotando-se o prazo decadencial em 31 de dezembro de 2004.

Deste modo, com base apenas nesta regra decadencial e tendo em vista que a recorrente tomou ciência do lançamento em 04 de novembro de 2004, haveria de ser acolhida a preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos até novembro de 1998.

Ocorre que a lei nº 8.212/1991 excepciona as Contribuições Sociais da regra do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, ao definir em seu artigo 45 que no caso destas exações o prazo para homologação será de dez anos.

A CSLL e a COFINS integram o rol das contribuições para a seguridade social, e tem como supedâneo o artigo 195, I, letras "b" e "c", da Constituição da República Federativa do Brasil (com redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998):

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (...)*

*b) a receita ou o faturamento*

*c) o lucro;*

A lei nº 8.212/1991 tratou da Organização da Seguridade Social e de suas formas de custeio. Em seu artigo 45, estabeleceu como prazo decadencial para a contagem da decadência do direito da Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos às Contribuições Sociais, dentre elas, aquelas que tenham por base o faturamento e o lucro das pessoas jurídicas, em perfeita identificação da COFINS e da CSLL.

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

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.*

Outro aspecto a ser destacado é que a referida lei não foi afastada do ordenamento jurídico pátrio estando, portanto, em pleno vigor, não podendo o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento de litígios tributários, afastar a aplicabilidade de lei plenamente vigente.

A contrapor-se ao argumento de que a lei nº 8.212/1991 trata exclusivamente das contribuições administradas pelo Instituto Nacional de Seguro Social – INSS – estão inúmeros dispositivos nela contidos e que estabelecem referências a outras fontes de financiamento que não aquelas, por exemplo, pode-se citar o conteúdo do artigo 11:

*Art. 11 - No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:*

*I - receitas da União;*

*II - receitas das contribuições sociais;*

*III - receitas de outras fontes.*

*Parágrafo único - Constituem contribuições sociais:*

- a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;*
- b) as dos empregadores domésticos;*
- c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário de contribuição;*
- d) as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;*
- e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.*

Outrossim, a referida lei em seu artigo 6º cria o Conselho Nacional de Previdência Social, que tem entre suas competências acompanhar e avaliar a gestão econômica, financeira e social dos recursos e o desempenho dos programas realizados, exigindo prestação de contas e aprovar e submeter ao Órgão Central do Sistema de Planejamento Federal e de Orçamentos a proposta orçamentária anual da Seguridade Social.

Analisando a atuação do referido Conselho, por exemplo, no teor da Ata de sua octogésima oitava reunião ordinária realizada em 24 de março de 2003, verificamos a discussão em torno de recursos provenientes de contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Federal, conforme se verifica do excerto do referido documento:

*"Ministro de Estado da Previdência Social e Presidente do Conselho, Ricardo Berzoini. Verificada a existência de quorum o Presidente apresentou e deu posse aos seguintes membros: Marcos de Barros Lisboa, membro titular, representante do Ministério da Fazenda e Lúcia Regina dos Santos Reis, membro titular, representante da Central Única dos Trabalhadores - CUT. Informou (...) Por último, falou sobre a proposta apresentada na reunião dos governadores, pelo Ministro Antônio Palocci, em acordo com o MPAS que, mesmo não sendo ainda uma proposta ainda acabada, trata-se de uma perspectiva de alcançar um sistema de sustentação da Previdência Social mais adequado à atual situação da economia e do mercado de trabalho. Ressaltou que hoje existe um forte peso da contribuição sobre a folha na sustentação da Previdência Social e acredita-se que, na atual situação da economia - não só brasileira, mas na evolução da economia mundial -, da tecnologia, da mudança nas formas de gerenciamento da mão-de-obra nas empresas, é adequado que se busque uma forma de sustentação que seja menos vinculada à folha de pagamento e que reconheça outros fenômenos econômicos como base tributável para a sustentação da Previdência Social, como é o caso do financiamento da seguridade, em que já se tem a COFINS e a Contribuição Social sobre o Lucro como fontes de financiamento."*

Da análise do conteúdo da discussão do CNPS, vê-se a fragilidade da argumentação de que a lei nº 8.212/1991 trata apenas daquelas contribuições sociais administradas pelo INSS, não se sustentando numa interpretação sistêmica daquela norma, posto que, a referida lei criou um Conselho que tem por competência tratar do orçamento geral da Seguridade Social (entre outras) e a mesma lei restringiria seu próprio campo de

6  
8

abrangência, em relação ao custeio da Seguridade Social, a algumas contribuições e não a outras, pelo simples fato de que o órgão administrativo encarregado da administração da contribuição social é a Secretaria da Receita Federal e não o INSS.

O próprio CNPS criado pela lei nº 8.212/1991 trata em suas discussões das contribuições sociais administradas pela SRF por comporem, estas contribuições, fontes de custeio da Seguridade Social, independentemente do órgão administrativo que tenha competência legal sobre a administração das mesmas.

Reforçando tal entendimento reproduzo trecho do voto de lavra do Conselheiro Mario Junqueira Franco Junior, em recente julgamento nesta E. Câmara (acórdão 101 - 94.617):

*"Ademais, para aqueles que defendem a aplicação restrita do artigo 45 à Previdência Social, contesto no sentido de que a Lei 8.212/91 cuida da Seguridade Social, conceito maior que compreende inclusive a Previdência Social, esta de alcance restrito. Dai o porquê de sua aplicação também para contribuições que não somente as previdenciárias. Outrossim, seria inconcebível, permissa venia, considerar o prazo decadencial em função do órgão arrecadador, haja vista que, independentemente de quem as cobre, o interesse da arrecadação - Seguridade Social - é absolutamente o mesmo."*

À Contribuição Social para o Programa de Integração Social, por não se enquadrar no conceito de Contribuição para a Seguridade Social, não se aplica regra de exceção do artigo 45 da lei nº 8.212/1991, aplicando-se assim a regra geral do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

Pelo exposto, acolho parcialmente a preliminar de decadência em relação ao IRPJ e à Contribuição para o PIS para os fatos geradores ocorridos até novembro de 1998.

No mérito, resta analisar a imputação de omissão de receitas com base em depósitos bancários mantidos a margem da contabilidade e dos quais a recorrente não logrou comprovar a origem.

Afirma a recorrente que os depósitos bancários isoladamente considerados não são sinônimos de receitas não comprovadas, sendo necessário para que a presunção legal ocorra que "entre o fato verificado e a consequência da tributação haja o nexo da evidência de auferimento de rendimentos omitidos na declaração e sujeitos ao imposto ainda não recolhido". Que o Fisco não apresentou provas da alegada venda de produtos industrializados sem nota fiscal e sem o pagamento de tributos.

Afirma ainda que os depósitos bancários foram relacionados e tributados em duplicidade, isto porque desconsiderou que, por vezes, os valores eram apenas transferidos de uma conta para outra. Que a fiscalização teria relacionado em duplicidade valores iguais depositados nas mesmas contas correntes, citando um exemplo, com tais erros comprometendo a liquidez e certeza do auto de infração.

Que o lançamento se baseou em meras presunções, não tendo o Fisco produzido as provas necessárias para embasar os lançamentos.

*fd*

*BB*

Que se a administração tributária alega o fato deve prová-lo, não havendo prova nos autos a presunção é ilegal.

A autuação teve supedâneo na presunção legal de que os valores depositados em conta corrente de titularidade da pessoa jurídica, mantidos a margem da contabilidade da recorrente e dos quais o titular não comprove sua origem, devam ser considerados receita omitida foi incorporada ao ordenamento jurídico pátrio com a edição do artigo 42 da lei nº 9.430/1996.

Tal presunção legal é relativa, o que implica dizer que, ocorre neste caso a inversão do ônus da prova. A Fazenda Pública pode constituir o crédito tributário com base nos depósitos cuja origem não foi comprovada, mas o sujeito passivo pode desconstituir tal crédito, apresentando documentos comprobatórios da origem daqueles recursos financeiros, comprovando, por exemplo, que os mesmos não são de sua propriedade, são isentos de tributação ou já foram tributados.

Intimada a apresentar a origem dos recursos mantidos nas contas correntes de sua titularidade e que mantinha ao largo de sua escrituração comercial e fiscal, a recorrente não logrou êxito em fazê-lo, não desconstituindo o crédito tributário lançado.

Ao contrário do afirmado pela recorrente, a atual legislação tributária não exige que a administração tributária estabeleça o nexo causal entre o fato verificado e a consequência da tributação, pelo estabelecimento da presunção legal supra referida.

Quanto à alegação de duplicidade de tributação dos depósitos bancários e da desconsideração da ocorrência de transferências bancárias, caberia à recorrente a produção de prova do alegado. A única indicação neste sentido existente nos autos encontra-se nas fls. 1.443 a 1.446 e comprovam a duplicidade de dois valores, computados nos meses de janeiro e março de 1998. Ocorre que tais períodos encontram-se naquele em que restou julgado decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Qualquer outra prova da alegada duplicidade de depósitos e das transferências entre contas foram apresentadas.

Conforme visto restou comprovado o evidente intuito de fraude, pelo quê deve ser mantida a multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

Quanto à alegação de que nem o Fisco afirma a existência de crime por sempre se referir que os mesmos constituem “em tese” crime contra a ordem tributária, e se é em tese não há nada provado, e, se não há prova, não há fato gerador de tributos e da fraude, deve-se ao fato de que a competência para a imputação de crime é do Ministério Público na forma do artigo 129, I da Constituição Federal de 1988, por isso o uso da expressão “em tese” pela autoridade fiscal.

Quanto às alegações de ilegalidade e de constitucionalidade do uso da taxa SELIC como base para a aplicação dos juros moratórios, tal matéria encontra-se sumulada no âmbito do primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, por meio da Súmula 1CC nº 04:

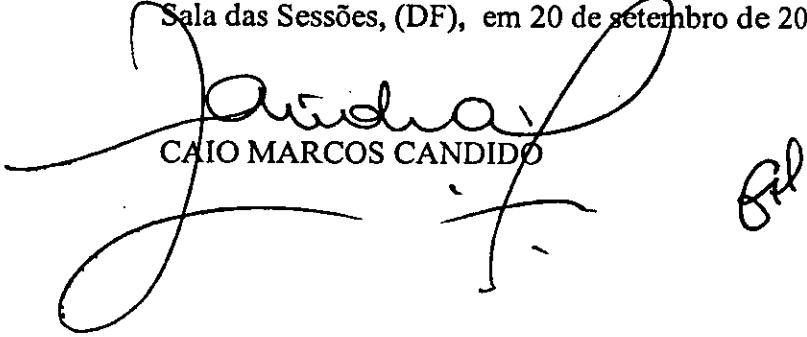
*Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa*

*referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC  
para títulos federais.*

O decidido em relação ao lançamento principal se aplica aos lançamentos decorrentes, em função da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Pelo exposto, ACOLHO EM PARTE a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 1999, para os lançamentos relativos ao IRPJ e ao PIS e, no mérito, NEGO provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, (DF), em 20 de setembro de 2006

  
CAIO MARCOS CANDIDO

fl

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Valmir Sandri, Redator Designado.

Com a devida *vénia* ao voto proferido pelo Ilustre Relator que nega acolhimento da preliminar de decadência relativo à CSLL e à COFINS, por entender plenamente aplicável o disposto no art. 45 da Lei Ordinária n. 8.212/91, em detrimento da aplicação do disposto no art. 146, III “b” da Constituição Federal e dos arts. 150, § 4º. e 173 do Código Tributário Nacional, tenho para mim, com a devida *vénia*, opinião divergente do que ali ficou assentado.

E a razão que me leva a discordar do entendimento ali esposado é muito simples, pois, trata-se, no caso, de aplicação de lei ordinária que tenta alongar o prazo decadencial de 5 (cinco) para 10 (dez) anos para o fisco constituir o crédito tributário, em detrimento de mandamento constitucional que fixa as exigências para o respectivo exercício de competência típicas de legislador ordinário, em especial, quando se tratar de matérias com reserva de lei complementar, como é o caso da decadência.

Para evitar conflitos de competência, em matéria tributária, entre os entes tributantes, e garantir um mínimo de segurança jurídica, a Constituição Federal no seu art. 146, dispôs:

*“Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*I – (...);*

*II – (...);*

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

*a) (...);*

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

*...”.*

*GS*

*SS*

É sabido e o próprio “Voto Vencido” reconhece quando traz a colação entendimento doutrinário no sentido de que as contribuições sociais são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária.

De fato, as contribuições sociais, espécies tributárias, por constituírem receitas derivadas, compulsórias e consubstanciarem princípios peculiares ao regime jurídico dos tributos, sujeitam-se às normas gerais estabelecidas por lei complementar, razão pela qual, por força da remissão do art. 149 da Carta Magna, estão adstritas ao Código Tributário Nacional, não podendo, portanto, lei ordinária fixar prazo decadencial diferente dos estabelecidos nos arts. 150, § 4º, e 173 do CTN.

Neste sentido, a Lei n. 5.172/66 (CTN), com status de lei complementar, recepcionada que foi pela Constituição Federal/88 como norma geral de direito tributário, dispõem nos seus arts. 150, § 4º, e 173, *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. (...).*

*§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.”*

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

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”*

Portanto, tendo a Constituição determinada que cabe a lei complementar a função de determinar os prazos de decadência e prescrição, e tendo o Código Tributário

*GD*  
*BB*

Nacional, com status de lei complementar, estipulado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º.), ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), e por outro lado, tendo o art. 45, da Lei 8.212/91, estipulado o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a Seguridade Social constituir seus créditos, a questão que se coloca é: qual das normas deve ser aplicada no presente caso?

A esta indagação não tenho a menor dúvida em apontar o Código Tributário Nacional; a uma porque em consonância com a Lei Maior; a duas porque hierarquicamente superior a Lei n. 8.212/91; a três porque falta a referida lei ordinária competência para tratar da matéria relativo a decadência e prescrição.

Neste diapasão, a jurisprudência do Poder Judiciário vem declarando a inconstitucionalidade do “caput” do art. 45, da Lei 8.212/91, por invadir área reservada à lei complementar, conforme se pode verificar da Arguição de Inconstitucionalidade n. 63.912, incidente no AI n. 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa restou assim vazada:

*“Arguição de Inconstitucionalidade. CAPUT do art. 45 da Lei n. 8.212/91.*

*É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei n. 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal”.*

Mais recentemente (14/06/2005), a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o Resp n. 694.678-PR, proposto pela Fazenda Nacional, por unanimidade de votos sepultou a pretensão da Fazenda Nacional em ver alongado o prazo para a constituição de créditos relativos as contribuições sociais, conforme se depreende parcialmente da ementa abaixo, vejamos:

“.....

*6. in casu, considerando-se que os débitos relativos à COFINS, objeto da presente irresignação, referem-se à maio de 1992, e que o respectivo auto de infração foi lavrado somente em novembro de 1999, consoante assentado pelas instâncias ordinárias, não merece acolhida a pretensão da recorrente, porquanto efetivado o lançamento após o prazo*

61

82

*decadencial de 05 (cinco) anos, previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional."*

Portanto, considerando que se encontra configurada nos presentes nos autos à ocorrência do evidente intuito de fraude, conforme muito bem demonstrada no voto-vencido, deixa-se de aplicar a regra disposta no artigo 150, §4, do CTN, para aplicar o disposto no art. 173, I, do mesmo diploma legal, e sendo assim, por ter a Recorrente tomado ciência do lançamento na data de 04 de novembro de 2004, já havia decaído o direito do Fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício com fatos geradores ocorridos até novembro de 1998.

Por último, deve ficar aqui consignado que não se trata de análise da constitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, matéria esta sabida de reserva absoluta do Supremo Tribunal Federal, mas sim da aplicação de dispositivo do Código Tributário Nacional que se sobrepõe a qualquer outra prevista em lei ordinária, principalmente a que trata das hipóteses de prescrição e decadência, por ser de reserva absoluta de lei complementar (CF, art. 146, inciso III, alínea b) conforme já acima explicitado, independentemente tenha a referida lei sido expungida ou não do nosso ordenamento jurídico, porquanto inadmissível a autoridade administrativa aplicá-la em detrimento de normas superiores plenamente em vigor.

A vista do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência em relação à Contribuição Social sobre o Lucro e a COFINS.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 20 de setembro de 2006.

  
VALMIR SANDRI

*Gal*