



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº: 14041.000297-2004-73

Recurso nº : 150.060

Matéria : IRPJ – Ex. 2000

Recorrente : PIRAN – SOCIEDADE DE FOMENTO MERCANTIL.

Recorrida : 2ª TURMA – DRJ – BRASÍLIA - DF

Sessão de :13 de Junho de 2007

Acórdão n.º :101-96.196

IRPJ – INÍCIO DO PRAZO DECADENCIAL – LUCRO REAL – SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO – SÓCIA OSTENSIVA – RESPONSABILIDADE – INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL – POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DE DÉBITOS NO PAES – AUSÊNCIA DE DENÚNCIA ESPÔNTANEA – CORRETO LANÇAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO.

1. Em se tratando da opção de lucro real anual com recolhimento por estimativas mensais, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do encerramento do balanço anual, 31 de dezembro de 1999.

2. A responsabilidade tributária da sociedade em conta de participação recai sobre a sócia ostensiva desta.

3. É perfeitamente cabível a inclusão de débitos no PAES no decorrer de fiscalização, dentro dos prazos legais para tanto persistindo, no entanto, a aplicação da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Recurso Voluntário interposto por PIRAN – SOCIEDADE DE FOMENTO MERCANTIL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

PROCESSO Nº 14041.000297-2004-73
ACÓRDÃO Nº 101-96.196


JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, VALMIR SANDRI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MARCOS VÍNICIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado).



Recurso n° : 150.060
Recorrente : PIRAN – SOCIEDADE DE FOMENTO MERCANTIL.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em face da recorrente no qual foi constituído crédito tributário a título de IRPJ no valor total de R\$ 489.926,75 (quatrocentos e oitenta e nove mil e novecentos e vinte e seis reais e setenta e cinco centavos) sendo R\$ 189.680,89 (cento e oitenta e nove mil e seiscentos e oitenta reais e oitenta e nove centavos) de principal, R\$ 157.926,75 (cento e cinqüenta e sete mil e novecentos e vinte e seis reais e setenta e cinco centavos) de juros de mora e R\$ 142.260,66 (cento e quarenta e dois mil e duzentos e sessenta reais e sessenta e seis centavos) de multa de ofício, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), fls. 103 a 110, decorrente de verificação fiscal que apurou diferenças entre valores declarados e não contabilizados, consistentes de resultados positivos de uma sociedade em conta de participação na qual a recorrente era sócia ostensiva.

A recorrente foi intimada a apresentar documentos fiscais, contábeis e financeiros, através do mandato de procedimento fiscal do qual tomou ciência aos 11 de Fevereiro de 2003, tendo atendido à solicitação.

No decorrer da fiscalização foi instituído o Parcelamento Especial de créditos tributários no âmbito federal – PAES -, através da Lei Especial nº 10.684 de 30 de Maio de 2003, regulada por Portarias e Resoluções correspondentes, para débitos constituídos ou não, inscritos ou não como Dívida Ativa.

Aos 29 de Julho de 2003, a recorrente protocolizou pedido de adesão ao PAES acompanhado da devida declaração de débitos, fls. 160 a 218, declarando e confessando débitos não declarados, inclusive aqueles objetos da ação fiscal que culminou no presente auto de infração, com base no artigo 1º, inciso IV, da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 3 de 1º de Setembro de 2003.

BL
212

Em 07 de Dezembro de 2004, após análise dos documentos fiscais, contábeis e financeiros acima mencionados, o Senhor Agente Fiscal concluiu pela existência de resultados positivos advindos da participação da recorrente em uma SCP – Sociedade em Conta de Participação na qual era sócia ostensiva, não adicionados ao resultado da recorrente e, consequentemente, não declarados ao Fisco.

Assim, o Agente Fiscal procedeu à apuração do Lucro Real Anual da Sociedade em Conta de Participação, mesma opção de regime de tributação da recorrente, oferecendo tal resultado à tributação e constituindo os créditos tributários devidos a título de IRPJ aplicando, ainda, multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) de acordo com artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430 de 1996, apesar destes mesmos débitos terem sido objeto de confissão pela recorrente em sede de PAES.

Afirmou, ainda, o Senhor Agente Fiscal que a confissão realizada pela recorrente não a eximia da multa de ofício devida, não podendo ser considerada tal confissão como espontânea para fins da aplicação do artigo 138 do CTN, vez que no momento da declaração PAES a recorrente se encontrava no meio de procedimento fiscalizatório, prevalecendo o disposto no artigo 7º, § 1º do Decreto 70.235/72.

Ciente do auto de infração lavrado a recorrente apresentou a sua impugnação, fls. 112 a 218, tempestivamente, alegando:

1) Decadência do direito da Fazenda constituir os créditos tributários ora cobrados relativos aos fatos geradores ocorridos até 30 de setembro de 1999, tendo em vista o alcance do lapso temporal previsto pela legislação aplicável ao caso, artigo 150, § 4º do CTN, considerando-se tratar de imposto sujeito a lançamento por homologação e ter a recorrente apurado lucro real trimestral, iniciando-se o prazo decadencial quando da ocorrência do fato gerador, ou seja, trimestralmente e não anualmente;

6/12/2004 *2/12/2004*

2) Duplicidade de exigências tributárias tendo em vista o auto de infração lavrado e a declaração PAES apresentada pela recorrente quando da sua opção pelo parcelamento especial, na qual a recorrente confessou os débitos objeto do presente auto de infração, tendo em vista a faculdade que lhe foi dada pela Lei Especial nº 10.684/03, regulada pela Portaria Conjunta expedida pela SRF e PGFN, nº 3 de 2003, que previa a possibilidade dos contribuintes confessarem débitos até então não confessados e objeto de ação fiscal em curso pela SRF;

3) O procedimento fiscalizatório se refere apenas à recorrente e não a SCP, não tendo ocorrido ação fiscal destinada a apuração dos resultados da SCP, razão pela qual qualquer débito relativo a SCP poderia ter sido declarado pela recorrente usufruindo esta do benefício da espontaneidade, esclarecendo, ainda, que embora a SCP seja representada pela sócia ostensiva, PIRAN, com ela não se confunde sendo pessoas jurídicas distintas;

4) Prevalência da declaração PAES sobre o auto de infração lavrado, fazendo a recorrente *jus* ao benefício da espontaneidade, devendo o Senhor Agente Fiscal verificar eventuais discrepâncias de valores entre os declarados e os lançados de ofício para fins de lançamentos de ofício apenas em caso de diferenças a maior;

5) Incabível a multa de ofício aplicada tendo em vista:

5.1) a confissão espontânea dos débitos efetuada pela recorrente, mesmo que durante procedimento fiscalizatório tendo em vista legislação especial que instituiu o PAES e previu a possibilidade do contribuinte assim agir, devendo ser aplicada tão somente multa de mora limitada ao percentual de 20% e

5.2) o fato de não haver ação fiscal em curso relacionada a SCP e sim a Recorrente, que em nada se confunde com aquela, mesmo ocupando a posição de sócia ostensiva da SCP, possibilita a declaração dos créditos tributários dotados de espontaneidade afastando, assim, a aplicação da multa de ofício;

6) Efeito confiscatório da multa de ofício aplicada, em afronta ao que dispõe o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal;

7) Aplicação da TJLP para cálculo dos juros de mora devido vez que a recorrente pretende a prevalência da Declaração PAES sobre o auto de infração lavrado, devendo ser aplicado os juros previstos para os débitos confessados ao PAES e não a taxa SELIC e

8) Illegalidade e inconstitucionalidade da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora.

Às fls. 220 a 232 foi proferida decisão da DRJ/BRASÍLIA – DF, julgando procedente o lançamento fiscal realizado determinando, entretanto, para evitar-se a duplicidade de cobrança, fosse alocado ou imputado o valor do imposto confessado ao PAES relativo ao ano calendário de 1999, nos seguintes termos:

1) Inocorrência do prazo decadencial da Fazenda lançar os créditos tributário em questão vez que se aplica ao presente caso as regras presentes no artigo 173, inciso I do CTN, por se tratar de lançamento de ofício e não de tributo sujeito ao lançamento por homologação;

2) O procedimento fiscalizatório que resultou no auto ora discutido referia-se tanto à recorrente como a SCP vez que a recorrente, sendo a sócia ostensiva da SCP era única e exclusivamente responsável pelos tributos e contribuições desta. A legislação aplicada à figura jurídica em questão, SCP, é clara no tocante a ausência de personalidade jurídica e, consequentemente, responsabilidade tributária da SCP, havendo previsão no artigo 254 do RIR, inclusive, que a contabilidade da SCP pode ser feita nos próprios livros da sócia ostensiva, utilizando-se o CNPJ desta;

3) Impossibilidade de a recorrente aproveitar o benefício da espontaneidade para os débitos confessados em sede de PAES vez que existente à época ação fiscal em curso, sendo o presente auto perfeitamente válido, aplicando-se a multa de ofício e os juros de mora com base na SELIC;

4) Necessidade da alocação dos valores principais lançados na declaração PAES aos lançados no presente auto a fim de impedir a duplicidade de cobrança, apesar de entender pela procedência do auto lavrado, conforme exposto no item 3;

5) Impossibilidade dos entes administrativos em analisar a ilegalidade e constitucionalidade de lei ou ato normativo, afastando as alegações atinentes à aplicação da taxa SELIC e efeito confiscatório da multa de ofício aplicada.

Inconformada com a r. decisão a recorrente interpõe Recurso Voluntário às fls. 238 a 288, ratificando todos os argumentos trazidos na impugnação.

Verificado o arrolamento de bens devidamente realizado, subiram os autos para a análise do Recurso Voluntário interposto e do Recurso de Ofício.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Relator

Tempestivo e presente o arrolamento de bens, admito o Recurso Voluntário e dele tomo conhecimento nos seguintes termos.

Em sede de preliminar, quanto à decadência alegada pela recorrente, esta afirma que se trata de imposto sujeito ao lançamento por homologação, IRPJ, aplicando-se a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN que prevê o prazo decadencial de 05 (cinco) anos para a Fazenda constituir seus créditos tributários, contados da ocorrência do fato gerador, tendo sido considerado pela recorrente a ocorrência trimestral do fato gerador do IRPJ em questão, afirmando ela que *"para as pessoas jurídicas que apuram lucro real efetivo, o fato gerador passou a ser trimestral"*, estando, portanto, decaídos os créditos tributários lançados relativos aos fatos geradores ocorridos até 31 de setembro de 1999.

Com razão a recorrente ao afirmar que o imposto ora lançado se sujeita ao lançamento por homologação aplicando-se o disposto no artigo 150, § 4º do CTN.

No entanto, merece reparo o raciocínio da mesma quanto ao termo inicial do prazo decadencial.

A opção tributária da recorrente para apuração do IRPJ, constante da declaração de IRPJ anexada aos autos, é apuração pelo lucro real anual com estimativas mensais, fls. 63, 1ª parte da DIPJ.

Este Conselho diversas vezes já se pronunciou sobre o assunto em questão de maneira diversa da que elucidada pela recorrente, no sentido de que em se tratando da opção de lucro real anual com recolhimento por estimativas mensais, o

termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do encerramento do balanço anual, 31 de dezembro de 1999, como no presente caso.

Assim sendo, não há que se falar em decadência dos valores ora lançados relativos aos fatos geradores ocorridos até 31 de setembro de 1999, vez que o termo inicial do prazo decadencial ocorreu dia 31 de dezembro de 1999 e findou-se dia 31 de Dezembro de 2004, tendo o presente auto sido lavrado aos 07 de dezembro de 2004.

Neste sentido as decisões abaixo transcritas:

"DECADÊNCIA- Segundo o entendimento deste Primeiro Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em se tratando de lucro real anual, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data do encerramento do balanço anual (31 de dezembro do ano-calendário)" (Conselho de Contribuintes / 1ª Câmara / ACÓRDÃO 101-95577 em 21.06.2006, Relatora Sandra Faroni).

"IRPJ – DECADÊNCIA – LUCRO REAL ANUAL – O prazo decadencial do direito do fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, para as pessoas jurídicas que optarem pela apuração do lucro real anual é de cinco anos, contados a partir da data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou seja, contar-se-á do final do ano-calendário respectivo, salvo se comprovada a ocorrência de fraude, dolo ou simulação". (Conselho de Contribuintes / 1ª Câmara / ACÓRDÃO 101-95107 em 10.08.2005, Relator Paulo Roberto Cortez).

Em relação à nulidade do presente auto pelo fato dos créditos tributários aqui constituídos terem sido auferidos pela Sociedade em Conta de Participação da qual a recorrente era sócia ostensiva, não merece acolhimento as alegações realizadas.

O procedimento fiscalizatório referiu-se expressamente a PIRAN – SOCIEDADE DE FOMENTO MERCANTIL LTDA, sendo desnecessária a menção a SCP.

É fato que a recorrente, sendo a sócia ostensiva da SCP na qual se originou os resultados positivos não oferecidos à tributação pela recorrente, é única e exclusivamente responsável no âmbito fiscal e civil pela SCP.

Vale ressaltar que a SCP não possui personalidade jurídica sendo representada pela sócia ostensiva, no caso em questão a recorrente.

Como exemplo desta representatividade da SCP através da sócia ostensiva, tem-se o disposto no artigo 254 do RIR/99 que prevê a possibilidade da contabilidade da SCP ser feita juntamente nos livros próprios da sócia ostensiva e, ainda, o item 5 da IN da SRF nº 179/87, determina que:

“O lucro real da SCP será informado e tributado na mesma declaração de rendimentos do sócio ostensivo (...)”

Portanto, verifica-se que a SCP utiliza o mesmo CNPJ do sócio ostensivo, os livros de escrituração do sócio ostensivo, não tem personalidade jurídica e, principalmente, não tem responsabilidade jurídica pelos seus tributos e contribuições, recaindo tal responsabilidade sobre o sócio ostensivo.

Portanto, não há que se falar em nulidade do presente auto por inexistir no mesmo indicação expressa relacionada a SCP como objeto da ação fiscal. Claro é que o procedimento fiscal iniciado contra o sócio ostensivo abrange a SCP da qual ele é responsável.

No mérito, há duas questões centrais a serem analisadas, sendo a segunda consequente à primeira, quais sejam:

1) possibilidade ou não da recorrente gozar da faculdade de confessar os débitos ora cobrados em sede de PAES durante procedimento fiscalizatório e

2) cabimento do lançamento da multa de ofício sobre os valores confessados pela recorrente em sede de PAES considerando-se o instituto da denúncia espontânea, artigo 138 do CTN, e pelo fato da Lei Especial nº 10.684/03 autorizar a conduta do contribuinte de confessar débito durante o procedimento fiscalizatório.

No tocante a possibilidade do recorrente efetuar tal denúncia nos moldes como realizada, isto é, no decorrer de ação fiscal, para fins de inclusão dos débitos em sede de PAES, a Lei Especial nº 10.684, que instituiu o PAES, regulamentado pela Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 3, claramente previa a possibilidade do contribuinte confessar seus débitos não declarados mesmo que estes fossem objeto de ação fiscal em curso por parte da SRF, conforme abaixo exposto:

“Art. 1º Fica instituído a declaração – Declaração PAES – a ser apresentada até o dia 31 de outubro de 2003 pelo optante do parcelamento especial de que trata a Lei 10.684/03, pessoa física ou, no caso de pessoa jurídica ou a ela equiparada, pelo estabelecimento matriz, com a finalidade de:

(...)

IV - confessar débitos, não declarados e ainda não confessados, relativos a tributos e contribuições correspondentes a períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da SRF, não concluída no prazo fixado no caput, independentemente de o devedor estar ou não obrigado à entrega de declaração específica.”

Da leitura do dispositivo acima citado conclui-se que a própria SRF previu a possibilidade do contribuinte interromper procedimento fiscalizatório confessando débitos objeto de ação fiscal.

Portanto, claro é que a Recorrente agiu perfeitamente de acordo com dispositivos legais ao confessar os débitos objeto do presente auto visando a inclusão destes no Parcelamento Especial – PAES no decorrer da ação fiscal.

Assim, não há como se afirmar a procedência do presente lançamento no tocante ao crédito tributário puro lançado.

Por outro lado, quanto à multa de ofício aplicada é de conhecimento jurídico que iniciado procedimento fiscalizatório e havendo a ocorrência de infração tributária é facultado ao contribuinte declarar débitos anteriormente não declarados, mas devendo ser somado aos valores principais do tributo declarado os valores devidos a título da multa de ofício, não sendo excluída do contribuinte, portanto, a responsabilidade pela infração cometida.

Tal fato encontra respaldo legal nos artigos 44 da Lei nº 9.430/96 c/c 138 do CTN, que assim prevêem:

"Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (...)"

"Art. 138 – A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração."

Parágrafo único – Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

E assim já se pronunciou este Egrégio Conselho diversas vezes, conforme decisão abaixo:

“DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração (art. 7º do Decreto nº 70.235/72).” (Conselho de Contribuintes / 2ª Câmara / ACÓRDÃO 302-35326 em 16.10.2002, Relator Maria Helena Cotta Cardozo).

Portanto, da leitura dos dispositivos conclui-se claramente que não é considerada espontânea a denúncia realizada pelo contribuinte já tendo sido iniciada ação fiscal.

Assim, entende-se que pelo texto normativo acima citado, artigo 138 do CTN, que a confissão (denúncia) realizada pelo contribuinte no curso de ação fiscal não o isenta da responsabilidade pela infração cometida, sendo imputado a este a penalidade advinda de tal ato, isto é a multa de ofício, como dito acima.

No presente caso a recorrente denunciou débitos no decorrer de ação fiscal devendo estes serem acrescidos da multa de ofício devida, por tudo o que acima exposto. Neste sentido:

“INCLUSÃO NO PAES. INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. O pedido de inclusão no Parcelamento Especial - Paes após o início do procedimento fiscal não caracteriza denúncia espontânea e tampouco torna improcedente a lavratura do auto de infração com a exigência de multa de ofício.” (Conselho de Contribuintes / 2ª Câmara / ACÓRDÃO 102-17157 em 28.06.2006)

“EXCLUSÃO DA MULTA DE OFÍCIO PARA CONSIDERAR A ESPONTANEIDADE NO E PEDIDO DE PARCELAMENTO ESPECIAL – PAES – INOCORRÊNCIA – Não houve espontaneidade no PAES interposto em 31/07/2003, quando a recorrente se encontrava sob ação fiscal, iniciada em 26/06/2003.” (Conselho de Contribuintes / 8ª Câmara / ACÓRDÃO 108-08900 em 22.06.2006)

“MULTA DE OFÍCIO - PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO ANTES, MAS CONCLUÍDO APÓS A ENTREGA DA DECLARAÇÃO PAES - É cabível o lançamento de multa de ofício, correspondente a créditos tributários objeto de procedimento fiscal relativo a sujeito passivo optante pelo parcelamento especial PAES, quando o procedimento se iniciou antes da entrega tempestiva da Declaração PAES.” (Conselho de Contribuintes / 8ª Câmara / ACÓRDÃO 108-08754 em 22.03.2006)

Necessário, ainda, esclarecer que a multa presente no Auto de Infração ora discutido também deveria ter sido incluída no Parcelamento Especial, pelo simples fato de que a multa refere-se ao tributo principal ali constante.

No entanto, quando da realização de declaração PAES, na qual a Recorrente confessou os débitos devidos, a multa de ofício ainda não havia sido constituída, o sendo após o encerramento da fiscalização com a lavratura do auto de infração.

Sendo assim, não era de responsabilidade da Recorrente incluir referida multa no PAES devendo ser informada a necessidade da inclusão à Receita Federal pelo Sr. Agente Fiscal quando da lavratura do auto.

Nestes termos, diante de todo o exposto conclui-se pela legalidade do procedimento adotado pela Recorrente quanto à declaração dos débitos objeto do presente auto em declaração PAES para fins de inclusão em referido parcelamento, devendo o presente auto ser cancelado em relação ao lançamento do crédito tributário principal.

No tocante à multa de ofício, correto o lançamento efetuado pelo Sr. Fiscal, devendo o mesmo ser incluído no PAES.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência argüida e, no mérito, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto para cancelar o auto de infração no tocante ao crédito principal, mantendo, contudo, os valores lançados a título de multa de ofício que deverão ser incluídos no PAES pelas autoridades competentes.

Brasília (DF), em 13 de Junho de 2007

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR