



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	14747.000416/2006-11
Recurso nº	154.817 De Ofício e Voluntário
Matéria	PIS e CSLL
Acórdão nº	103-23.136
Sessão de	08 de agosto de 2007
Recorrentes	5ª TURMA DA DRJ EM RECIFE/PE e NOVA OLINDA CORRETORA DE SEGUROS LTDA. S/C.

RECURSO *EX OFFICIO* - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - IRPJ - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - Consoante jurisprudência firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, após o advento da Lei nº 8.383/91, o Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas é lançado na modalidade de lançamento por homologação e a decadência do direito de constituir crédito tributário rege-se pelo artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

PIS/DECADÊNCIA – Por sua natureza tributária e entendimento de que sequer faz parte integrante da seguridade social, o prazo de lançamento fica subordinado ao dos lançamentos por homologação, de acordo com o estabelecido no CTN, art. 150, § 4º.

CSLL – DECADÊNCIA - Em se tratando de lançamento *ex officio* a contagem do lustro decadencial do direito de constituir o crédito tributário relativo às contribuições sociais rege-se pelas disposições do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RECEITAS - CUSTOS - Na tributação da omissão de receita não se cogita da dedução de custos ou despesas. Em princípio, estes devem ser considerados como já tendo sido computados pelo interessado, no cálculo do lucro líquido, assegurado àquele o direito de infirmar tal pressuposição por meio da apresentação de provas em contrário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL - O entendimento adotado para o lançamento de IRPJ estende aos lançamentos reflexos, dada a íntima relação de causa e efeitos entre eles.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa Selic.

Negado provimento aos recursos *ex officio* e voluntário.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos pela 5ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RECIFE/PE e NOVA OLINDA CORRETORESA DE SEGUROS LTDA. S/C.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que deu provimento; por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo à CSLL, vencidos os Conselheiros Márcio Machado Caldeira (Relator) e Aloysio José Percínio da Silva que a acolheram; por maioria de votos, ACOLHER a mesma preliminar em relação à contribuição ao PIS, vencidos os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Cândido Rodrigues Neuber que não a acolheram e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declararam-se impedidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho e Paulo Jacinto do Nascimento em face das disposições do art. 15, § 1º, inciso II do R.I. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente e Redator Designado

FORMALIZADO EM: 18 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Leonardo de Andrade Couto e Alexandre Barbosa Jaguaribe.



Relatório

NOVA OLINDA CORRETORA DE SEGUROS LTDA. S/C recorre a este colegiado da parte remanescente da decisão de primeiro grau, relativa a exigências de CSLL e PIS do ano-calendário de 1996.

O lançamento do IRPJ, cancelado pela ocorrência da decadência do direito de lançar, consta do processo originário de nº 10480.003929/2002-69, para exame do recurso de ofício.

Na decisão recorrida o processo mereceu o seguinte relato:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA - LANÇAMENTO - HOMOLOGAÇÃO TÁCITA - A homologação tácita da atividade, nos termos do artigo 250, § 4º, do Código Tributário Nacional, pressupõe a realização de pagamento prévio do crédito tributário apurado pelo contribuinte. Constatada a realização de pagamentos do imposto; seja na forma de antecipações mensais, seja a título de ajuste anual, cancela-se o lançamento efetivado após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador.

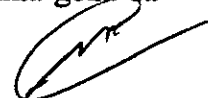
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DECADÊNCIA - O direito da Seguridade Social de apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. O arbitramento do lucro é medida extrema, que deve ser adotada quando não restar outro meio de aferição do lucro do contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS. CUSTOS. Na tributação da omissão de receita não se cogita da dedução de custos ou despesas. Em princípio, estes devem ser considerados como já tendo sido computados pelo interessado, no cálculo do lucro líquido, assegurado àquele o direito de infirmar tal pressuposição por meio da apresentação de provas em contrário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS/CSLL - O entendimento adotado para o lançamento de IRPJ estende aos lançamentos reflexos, dada a íntima relação de causa e efeitos entre eles.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI APRECIACAO - COMPETENCIA - Compete privativamente ao Poder Judiciário a apreciação de questões acerca de constitucionalidade de norma legal. Cabe ao Poder Executivo cumprir a lei, visto que esta última goza da presunção de validade e eficácia.



Lançamento Procedente em Parte.

O processo mereceu o seguinte relato na decisão recorrida:

“Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração a seguir especificados, para exigência de créditos tributários relativos a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição, Social sobre o Lucro Líquido (CSLL):

Natureza	Folhas	Valores em REAIS			
		Imp./Contrib.	Juros	Multa	Total
IRPJ	02 a 04	603.470,94	617.531,81	452.603,20	1.673.605,95
PIS	07 a 09	19.575,71	22.893,39	14.681,73	57.150,83
CSLL	12 a 14	602.331,12	616.365,43	451.748,34	1.670.444,89
TOTAL DO CREDITO TRIBUTARIO					3.401.201,67

Por meio do relatório DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL, às fls. 03 a 04, o autuante descreve os seguintes fatos:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITA NÃO DECLARADA

Omissão de receita de serviços, constatada através do confronto entre a receita declarada pela atuada em sua declaração de IRPJ e os valores de receita pagos por pessoas jurídicas, pelos serviços prestados pela empresa atuada, com base no sistema IRF/CONSULTA da Secretaria da Receita Federal, que contempla, igualmente, os valores de imposto de renda retido na fonte, pelas mesmas pessoas jurídicas.

Ainda, segundo o autuante, a empresa em tela foi retida em Malha Fazenda/97. Tendo sido intimada a se pronunciar quanto às divergências de valores acima reportados, referida empresa admitiu estarem corretos os valores de receitas auferidas obtidos através do sistema acima, tendo, inclusive, apresentado planilha, à fl. 22, onde informa, inclusive, os valores não declarados de faturamento, nos meses de janeiro a dezembro de 1996, tal como apontados pelo autuante à fl. 03.

Enquadramento legal: artigo 2º da Medida Provisória nº 374/1993 e reedições convalidadas pela Lei nº 8.846/1994; artigos 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 225, 226, 227, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/1994 (RIR/94); artigo 24 da Lei nº 9.249/1995.

O enquadramento legal para exigência das contribuições para PIS e CSLL se encontra informado às fls. 08/09 e 13, respectivamente.

Tempestivamente, a contribuinte apresentou peça impugnatória de fls. 93 a 102 (juntamente com documentação de fls. 103 a 127), onde formula as seguintes razões de defesa.

I - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Inicialmente, insurge-se contra a exigência de imposto e contribuições, em relação a fatos geradores ocorridos em 1996, por entender que está extinto pela decadência o crédito tributário lançado, considerando ter ocorrido homologação tácita em dezembro de 2001, na forma do artigo 150, § 4º, combinado com o artigo 156, incisos V e VII, todos do CTN, e que a empresa somente foi cientificada do auto de infração em 08/04/2002, isto é decorridos mais de cinco anos desde a ocorrência do fato gerador.

Adita que, sendo o IRPJ um tributo lançado por homologação, e decorrido o prazo de cinco anos sem que haja homologação expressa, fica extinta sua exigibilidade, consoante dispositivos do CTN acima mencionados.

Reporta-se ao artigo 38, § 1º, da Lei nº 8.383/1991 (transcrito à fl. 94), segundo o qual, a partir de janeiro de 1992, a apuração do imposto deve ser mensal.

Para fins de respaldar suas alegações nesse sentido, reproduz, às fls. 94/95, ementas de Acórdãos dos Conselhos de Contribuintes.

II - NO MÉRITO

I.II - ARBITRAMENTO

Segundo a impugnante, improcede totalmente a autuação, tendo em vista que o autuante não utilizou a tributação com base no lucro arbitrado, critério adotado pela legislação do IRPJ quando a empresa não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, fato que se verifica, considerando que não foram apresentados à fiscalização os livros Diário Razão, referentes ao ano-calendário 1996.

Argumenta a contribuinte que caberia à fiscalização proceder ao arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida, aditando que, no caso, o autuante foi informado da receita auferida pela empresa no ano de 1996. Entretanto, entendeu a fiscalização pela tributação com base no lucro real, contrariando o disposto nos artigos 539, inciso I do RIRJ/9 e 47 da Lei nº 8.981/1995 (transcrição às fls. 95/96).

Respalda-se, ainda, em acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes (reprodução à fl. 96).

Em seguida, cita o artigo 145, § 1º, da Constituição Federal, de cuja redação entende que a renda do sujeito passivo não pode transgredir sua capacidade contributiva, qualquer que seja a forma de tributação adotada, razão pela qual o arbitramento há de considerar todos os princípios que regem o sistema tributário, não podendo utilizar-se de formal sub-reptícia de por em prática o confisco.

Assim, prossegue a defesa, não dispondo a empresa dos livros fiscais, mas sendo conhecida a receita, caberia o arbitramento do lucro mediante a aplicação do percentual de 32% sobre a receita bruta conhecida, acrescido de 20%, consoante artigos 15, § 1º e 16 da Lei nº 9.249/1995, ambos reproduzidos à fl. 97.

Dessa forma, alega a impugnante, deveria o autuante ter aplicado o percentual de 38,4% (32% x 20%) sobre a receita bruta conhecida e, sobre o resultado (lucro

arbitrado), a alíquota de 15%, daí resultando o imposto no valor de R\$ 110.459,06. De outra forma, autuante aplicou a alíquota de 15%, acrescida de 10%, sobre o mesmo valor de receita, obtendo o imposto a pagar no valor de R\$ 603.470,94, configurando confisco.

Partindo do entendimento de que a receita omitida não constitui renda integral, a contribuinte afirma que, da receita omitida deveriam ser abatidos os custos, as despesas operacionais, financeiras, etc., para, a partir de então, ser calculado o imposto devido.

Quanto ao arbitramento do lucro, a contribuinte defende que, em casos de omissão de receita, o Superior Tribunal de Justiça já pacificou o entendimento de que o imposto deve incidir sobre 50% da receita omitida, conforme jurisprudência que reproduz à fls. 98.

A contribuinte alega, em resumo, que, " ... diante da impossibilidade de calcular o lucro proveniente da receita omitida, aplica-se o arbitramento nos termos do artigo 47 da Lei nº 8.981/95, combinado com os artigos 15 e 16 da Lei nº 9.249/95 e art. 539 do RIR/99, pois a Impugnante, além de não manter a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais e de não elaborar as demonstrações contábeis exigidas pela lei fiscal, não mantém as informações necessárias para determinar o lucro real e, se não dispõe dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, à autoridade tributária cumpre arbitrar o lucro, o que não ocorreu, razão porque cabe à Autoridade Julgadora declarar NULO o Auto de Infração tornando-o assim sem efeito, sendo o que ora se requer". I

II.II - AFRONTA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Segundo a contribuinte, sendo dever do fisco ater-se à descrição legal, em face da segurança jurídica, assegurada pelo princípio da legalidade (artigo 5º, inciso II e artigo 37, ambos da Constituição Federal de 1988), emerge do contido no artigo 539 do RIR/94 que, se a pessoa jurídica não mantém escrituração nos termos da legislação comercial e fiscal, e desde que conhecida mensalmente a receita bruta, a regra de tributação é o lucro arbitrado.

Reproduzindo manifestações doutrinárias e jurisprudenciais, entende a impugnante que, ao deixar de proceder ao arbitramento do lucro, em vista da não apresentação pela empresa, dos livros fiscais e comerciais, a autoridade administrativa afronta o princípio da legalidade.

II.III - JUROS DE MORA -INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC

Às fls. 100 a 102, a contribuinte discorre exaustivamente sobre a inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC nas relações tributárias, adotando, como principais razões de seu entendimento, a afronta a disposições da Constituição Federal e do Código Tributário Nacional, a utilização de taxa de juros instituída pelo Conselho Monetário Nacional sem qualquer conformação tributária, a majoração de tributo sem lei que o estabeleça e a ocorrência de anatocismo. Nesse sentido, cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e dos Tribunais Regionais Federais das 3ª e 5ª Regiões.

II.IV - TRIBUTAÇÃO REFLEXA

A contribuinte requer que seja aplicado aos autos de infração reflexos (PIS e CSLL), o mesmo entendimento adotado pela autoridade julgadora relativamente à exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Diante do que expõe, requer a contribuinte, ao final de sua peça impugnatória, seja declarada improcedente a exigência de IRPJ e reflexos, porquanto está extinto, por decadência, o crédito tributário lançado, ou ainda por outras razões acima apresentadas que demonstram a fragilidade dos autos de infração.

Requer, ainda que, em caso de dúvida, interprete-se a norma jurídica da forma mais favorável à defendente, nos termos do artigo 112 da Lei nº 5.172/1966 (CTN).

Por fim protesta por todos os meios de prova admitidas em direito, em especial a juntada posterior de provas, assim como a realização de diligência e perícia.”

Ao excluir a exigência de IRPJ e mantida as exigências de PIS e CSLL, a decisão recorrida teve a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

EMENTA: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA - LANÇAMENTO - HOMOLOGAÇÃO TÁCITA - A homologação tácita da atividade, no termos do artigo 250, § 4º, do Código Tributário Nacional, pressupõe a realização de pagamento prévio do crédito tributário apurado pelo contribuinte. Constatada a realização de pagamentos do imposto; seja na forma de antecipações mensais, seja a título de ajuste anual, cancela-se o lançamento efetivado após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DECADÊNCIA - O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. O arbitramento do lucro é medida extrema, que deve ser adotada quando não restar outro meio de aferição do lucro do contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITAS. CUSTOS. Na tributação da omissão de receita não se cogita da dedução de custos ou despesas. Em princípio, estes devem ser considerados como já tendo sido computados pelo interessado, no cálculo do lucro líquido, assegurado àquele o direito de infirmar tal pressuposição por meio da apresentação de provas em contrário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS/CSLL - O entendimento adotado para o lançamento de IRPJ se estende aos lançamentos reflexos, dada a íntima relação de causa e efeitos entre eles.

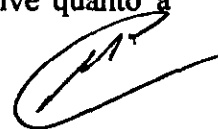
CONSTITUCIONALIDADE DE LEI APRECIACAO - COMPETENCIA - Compete privativamente ao Poder Judiciário a apreciação de questões acerca de constitucional idade de norma legal. Cabe ao Poder Executivo cumprir a lei, visto que esta última goza da presunção de validade e eficácia.

Lançamento Procedente em Parte”

O recurso do sujeito passivo, anexado às fls. 151/164, tem como preliminar a decadência do direito de se efetuar os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS, por se referirem ao ano-calendário de 1996, com ciência do auto de infração em 08/04/2002.

No mérito reafirma os pontos postos na inicial do litígio, inclusive quanto a inaplicabilidade da taxa SELIC, no cálculo dos juros de mora.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro MARCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso voluntário e de ofício atendem os pressupostos legais devendo ser conhecidos.

Conforme posto em relatório, trata-se de omissão de receita apurada a partir de informações colhidas no sistema IRF, em confronto com as receitas declaradas. O lançamento de IRPJ foi afastado pelo julgado recorrido, por ter sido efetivado após o transcurso do prazo decadencial.

Assim, o recurso voluntário refere-se aos lançamentos reflexos de CSLL e PIS, a despeito da recorrente mencionar lançamento de COFINS, que não foi objeto de autuação.

Em preliminar, suscita a contribuinte a decadência do direito de se efetuar o lançamento das tributações reflexas, em conformidade com o decidido para o IRPJ, porquanto trata-se igualmente de lançamentos por homologação e já decorridos cinco anos dos fatos geradores, na forma do artigo 150, parágrafo 4º. do CTN.

Esta Câmara e a Câmara Superior de Recursos Fiscais já firmaram o entendimento de que as contribuições em exame, como lançamentos por homologação que são, tem o prazo decadencial de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, na forma das disposições do artigo 150, parágrafo 4º. do CTN e não no prazo de dez anos, como posto na decisão recorrida.

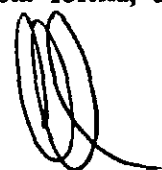
O acórdão CSRF/01-04.719 espelha a já firmada jurisprudência nesse sentido e tem a seguinte ementa:

Decadência – CSLL e COFINS – As referidas contribuições, por suas naturezas tributárias, ficam sujeitas ao prazo decadencial de 5 anos.

PIS/DECADÊNCIA – Por sua natureza tributária e entendimento de que sequer faz parte integrante da seguridade social, o prazo de lançamento fica subordinado ao dos lançamentos por homologação, de acordo com o estabelecido no CTN, art. 150, § 4º.

No mesmo sentido foi o acórdão No. CSRF/01-5.530, que negou provimento ao recurso da Fazenda Nacional e restou com a seguinte ementa:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – CSLL – SUA NATUREZA TRIBUTÁRIA – APLICAÇÃO DO ARTIGO 150 DO CTN: A Contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo



decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º.


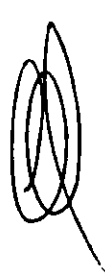
Recurso especial negado.

Assim, como os fatores geradores dos presentes lançamentos ocorreram de janeiro a dezembro de 1996 e a ciência do sujeito passivo ocorreu em 08/04/2002, precluiu o direito da Fazenda Nacional de efetuar as referidas exigências.

O afastamento da exigência de IRPJ pelo julgado recorrido, e objeto de recurso de ofício, foi devidamente apreciado e em consonância com as decisões deste colegiado e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo que deve ser mantida a decisão recorrida, neste particular.

Pelo exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência para dar provimento ao recurso voluntário e negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2007


MARCIO MACHADO CALDEIRA 

Voto Vencedor

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Redator Designado

Trata-se de recursos *ex officio* e voluntário de interesse da contribuinte NOVA OLINDA CORRETORA DE SEGUROS LDTA. S/C.

Designado para redigir o voto vencedor, adoto o relatório da lavra do ilustre Conselheiro Relator, por sorteio, Dr. Márcio Machado Caldeira, ao qual nada tenho a acrescentar.

A decisão deste acórdão foi exarada no sentido de: 1) – por maioria de votos, negar provimento ao recurso *ex officio*, matéria em que fiquei vencido; 2) – por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência em relação à CSLL, matéria objeto deste voto; 3) – por maioria de votos, acolhida a preliminar de decadência quanto à contribuição ao PIS, matéria em que restei vencido, e; 4) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, matéria também objeto deste voto.

Desse modo, este voto vencedor delimita-se à apreciação da questão preliminar da decadência do direito de constituir o crédito tributário da CSLL e quanto ao mérito da exigência. Em relação à decadência da contribuição ao PIS e ao recurso *ex officio* mérito restou prestigiado o voto proferido pelo ilustre Conselheiro Relator, por sorteio.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. – CSLL

A decisão de primeira instância excluiu a exigência do IRPJ sob o pálio de ter ocorrido a decadência, com fulcro nas disposições do § 4º, do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Entretanto considerou não decadentes os lançamentos da CSLL e do PIS sob o fundamento de que o prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais seria de 10 (dez) anos, previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, embora na decisão, equivocadamente, tenha se referido à Lei nº 8.218/1991, fls. 134.

As diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como a Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos seus julgados têm decidido que o prazo decadencial para lançamento das contribuições sociais é de 5 (cinco) anos.

Com efeito, esse entendimento deflui do fato de que a partir da Constituição Federal de 1988, a teor das disposições do art. 146, III, “b”, as contribuições sociais passaram a ter natureza tributária e de ter estabelecido que as normas gerais de direito tributário atinentes inclusive e especificamente à decadência seriam definidas por lei complementar, donde o Código Tributário Nacional foi recepcionado como lei complementar, o qual define, nos seus arts. 150, § 4º e 173, em cinco anos, os prazos decadenciais para constituição do crédito tributário.



Tenho esposado o entendimento de que o prazo decadencial para lançamento das contribuições sociais é de 5 (cinco) anos, porém contado pela regra do artigo 173 do CTN em se tratando de lançamento *ex officio*.

A forma de lançamento do imposto de renda e das contribuições sociais, se por *declaração* ou *homologação*, tem sido alvo de intensos debates nas diversas Câmaras deste Conselho de Contribuintes, bem como na Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF. Porém, abstraindo-se dessa discussão, o certo é que, no caso presente, estamos diante de um lançamento *ex officio*, portanto efetuado pela autoridade tributária, por constatação de irregularidade na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, efetuada pela contribuinte.

Em que pese as respeitáveis posições doutrinárias em contrário, formei meu convencimento sobre o tema em virtude de ainda não ter encontrado fundamentação substancial que considerasse a aplicação das disposições do artigo 149 Código Tributário Nacional, que entendo não ser excludente da aplicação das disposições dos artigos 150, § 4º e 173 do CTN.

Neste caso, em se tratando de lançamento *ex officio* comungo da tese de que a contagem do prazo decadencial deve ocorrer pela regra contida no artigo 173, inciso I, do CTN.

No Acórdão n.º. CSRF/01-01.563, do qual fui relator, expressei esse entendimento e, por pertinente, transcrevo trecho do voto:

“(…)

Há tributos, como o imposto de renda na fonte (IRF), cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente (CTN - art. 150, caput) ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

A homologação, quer expressa, quer tácita, na modalidade de lançamento de que se ocupa o artigo 150, não implica decadência do direito de lançar, mas, ao contrário, traduz o exercício mesmo desse direito. A homologação, sob qualquer de suas duas formas (expressa ou tácita), representa a afirmação administrativa de que o pagamento antecipado condiz com o tributo devido. E que nada mais há para ser exigido. Vê-se, pois, que a homologação é o exercício do direito de lançar e não sua preclusão.

Mas a homologação, expressa ou tácita, para que se dê, pressupõe uma atividade do contribuinte: o pagamento prévio determinado em lei. Sem ele não há fato homologável.

Dai estabelecer o art. 149, V, do CTN que ‘quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte’ o lançamento é efetivado de ofício.

Nada mais lógico: Se inexato o pagamento antecipado, nega-se a homologação e opera-se o lançamento de ofício (CTN - 149, V); se



omisso na antecipação do pagamento, nada há passível de homologação e a exigência se formalizará por ato de ofício da administração (CTN - 149, V).

Como se vê, não tendo havido pagamento antecipado, não há que se falar em homologação do artigo 150 do CTN prolatável no prazo de 5 anos contados do fato gerador. Ao contrário, sob o amparo do artigo 149, V, a Administração poderá exercer o direito de lançar de ofício, enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública na forma do artigo 173 do CTN.

(...)"

Naquela assentada, ponderei ser esse o entendimento prevalente no Poder Judiciário, como se pode ver do n.º 2 (dois) da ementa do acórdão do extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR que, de modo exemplar, abordou a questão em profundidade, nos Embargos Infringentes na Apelação Cível n.º 75.165-SP, onde se lê:

"2 - Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a exemplo das contribuições previdenciárias, é obrigação do sujeito passivo antecipar o pagamento. A falta deste - que é a hipótese dos autos - ou a sua realização em desacordo com os critérios legais, no que concerne ao montante e a época do recolhimento, configura conduta omissiva, autorizando o lançamento ex officio; neste caso, o prazo de cinco anos para o fisco 'constituir o crédito' de ofício começa a contar 'do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' (Código Tributário Nacional, art. 173, I)." (Destaquei).

Embora o Acórdão n.º. CSR/01-1.563 trate de imposto de renda na fonte e o Acórdão do TFR trate de contribuições previdenciárias, o entendimento exposto aplica-se, em sua plenitude, ao caso dos autos, relativos a CSSL, pois a tese levantada considera que a falta de pagamento antecipado, ou o recolhimento em desacordo com a legislação aplicada, autoriza o lançamento *ex officio*, sendo o direito de lançar regido pelo artigo 173 do CTN, já que, neste caso, não há fato passível de homologação, ou seja, o não pago não se homologa, seja a falta de pagamento integral do tributo (omissão), seja a parcela ou diferença não recolhida (inexatidão).

A questão do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, especialmente em se tratando da modalidade denominada lançamento por homologação, embora o Código Tributário Nacional tenha sido editado em 1966, hodiernamente, tem sido alvo de intensos debates não só no seio deste Colegiado Administrativo, mas também no âmbito do Poder Judiciário, traduzindo-se em um convite à maior reflexão a respeito.

Evoco entendimento expresso pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 24/05/1995, no julgamento do Recurso Especial n.º. 58.918-5/RJ (95/0001216-2), D. J. de 19/06/1995, por unanimidade de votos, exarou decisão encimada pela seguinte ementa:

**"TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA -
CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA -
PRAZO (CTN ART. 173).**

I - O Art. 173, I do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu Art. 150, § 4º.



II - O termo inicial da decadência prevista no Art. 173, I do CTN não é a data em que ocorreu o fato gerador.

III - A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, Art. 150, § 4º).

IV - Se o fato gerador ocorreu em outubro de 1974, a decadência opera-se em 1º de janeiro de 1985.

O Relator, Ministro Humberto Gomes de Barros, no seu voto assim fundamentou:

"O V. Acórdão recorrido declarou extinta a execução, porque verbis:

'Assim, correspondendo o último alegado débito ao mês de dezembro de 1975, o prazo decadencial começou a fluir em 1º de janeiro de 1976 e se extinguiu em 1º de janeiro de 1981. Quando inscrita assim, em 17 de maio de 1983, data da inscrição da dívida, a decadência já se consumara.' (fl. 36)

Como se percebe, a lide remanescente envolve o confronto de duas teses:

a) de um lado, o Aresto adota como termo inicial da decadência, a data a partir da qual, seria possível consumir-se o lançamento;

b) de outra parte, a Autarquia afirma que o prazo decadencial inicia-se quando se escoar o prazo deferido ao credor, para consumir o lançamento. Valo dizer, desde quando já não é mais possível o lançamento.

O Art. 173 do CTN expressa-se nestas palavras:

'O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

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

Examinado isoladamente, o texto legal deixa margem a duas interpretações.

Com efeito, a utilização do verbo poder, em seu modo condicional, autoriza o entendimento de que o prazo começa a partir do momento em seria lícito à administração fazer o lançamento. Por igual, o termo 'poderia', permite dizer que o prazo somente começa, depois que já não é mais lícita a prática do lançamento.

A dificuldade desaparece, quando se examina o Art. 173, em conjunto com o preceito contido no Art. 150, § 4º do CTN.

O Art. 150 trata do lançamento por homologação.

Seu Parágrafo 4º estabelece o prazo para a prática deste ato.



Tal prazo é de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

O Parágrafo 4.º adverte para a circunstância de que, expirado este prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se definitivo o lançamento.

Vale dizer que o lançamento apenas se pode considerar definitivo, em duas situações:

a) depois de expressamente homologado;

b) cinco anos depois de ocorrido o fato gerador, sem homologação expressa.

Na hipótese de que agora cuidamos, o lançamento poderia ter sido efetuado durante cinco anos, a contar do vencimento de cada uma das contribuições.

Se não houve homologação expressa, a faculdade de rever o lançamento correspondente a mais antiga das contribuições (outubro/74) estaria extinta em outubro de 1979.

Já decadência ocorreria cinco anos depois 'do primeiro dia do exercício seguinte' à extinção do direito potestativo de homologar (1.º de janeiro de 1980). Ou seja: em primeiro de janeiro de 1985.

Ora, a inscrição da dívida verificou-se em maio de 1983 (Cf. fl. 47).

Não houve decadência.

Provejo o recurso, para que a execução retome seu curso."

Na Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça predominava copiosa jurisprudência em sentido diverso, contando o prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário em apenas cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, consistente na interpretação e aplicação dos dispositivos do § 4.º do artigo 150 do CTN, sem combinação com os dispositivos do artigo 173, inciso I, do CTN. Contudo essa jurisprudência, recentemente, mudou no sentido da interpretação integrada dos referidos dispositivos, artigo 150, § 4.º, e artigo 173, inciso I, do CTN, na esteira do entendimento expresso pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, ao pacificar divergência existente entre as duas Turmas.

A seguir, transcrevo algumas ementas de acórdãos oriundos da Segunda Turma do STJ, expressivas do seu atual entendimento:

"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. DECADÊNCIA. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 142, 150, § 4º, E 173, i, DO CTN.

[..]

2. Nas hipóteses em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa o pagamento, o crédito se constitui mediante o lançamento por homologação, que deve ocorrer dentro de cinco anos, contados do primeiro dia do ano subsequente ao do fato gerador. (RESP 175.363/SP; Recurso Especial (1998/0038514-2), D. J. de 19/06/2000. Relator Ministro Francisco Peçanha Martins)."



"TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 150, § 4º E 173, INCISO I DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. CONTAGEM DO PRAZO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. PRECEDENTES.

1. O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento firmado que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem início com a ocorrência do fato gerador, mas, sim, depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que foi extinto o direito potestativo da Administração de rever e homologar o lançamento. (RESP 198.631/SP; Recurso Especial (1998/0093273-9).D. J. de 22/05/2000, Relator Ministro Franciulli Netto)."

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS. FINSOCIAL X COFINS: AFRONTA AO ART. 535, I, DO CPC. PRESCRIÇÃO. PRECEDENTES. RECURSO NÃO CONHECIDO.

[...]

II - Nos tributos sujeitos a homologação, não havendo homologação expressa, o prazo decadencial ocorrerá depois de transcorrido cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos depois que ocorreu a homologação tácita. Precedentes. (RESP 172.008/RS; Recurso Especial (1998/0029872-0), D. J. de 21/09/1998, Relator Ministro Adhemar Maciel)."

A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em 28/04/1999, no julgamento dos Embargos de Divergência no Recurso Especial nº. 132.329/SP (99/0001926-1), D. J. de 07/06/1999, por unanimidade de votos, prolatou decisão assim ementada:

"TRIBUTÁRIO - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - PRAZO.

Estabelece o artigo 173, inciso I do CTN que o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado.

Se não houve pagamento, inexistente homologação tácita.

Com o encerramento do prazo para homologação (05 anos), inicia-se prazo para a constituição do crédito tributário.

Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, inexistindo pagamento, tem o fisco o prazo de 10 anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário.

Embargos recebidos."

O voto do Relator, Ministro Garcia Vieira, está assim motivado:



"Tanto v. acórdão embargado (fls. 157/164), quanto o v. acórdão apontado como paradigma (fls. 182/188) tratam de decadência de contribuição previdenciária, mas divergiram ao apreciar o tema.

O lançamento ocorreu no dia 27.09.95 (fls. 24).

Entendeu o v. acórdão embargado (fls. 161/162) que quando o sujeito passivo da obrigação autorizar o pagamento do tributo, sem prévio exame da administração, o crédito se constitui pelo lançamento por homologação (art. 150 do CTN) que se deve concretizar dentro de cinco anos, contados do fato gerador, sob pena de decadência (fls. 161). Entendeu ainda que ressalvados os casos de dolo, fraude ou simulação, o crédito tributário integra-se definitivamente nas circunstâncias previstas no § 4º do artigo 159 do CTN e conclui ter ocorrido a decadência das contribuições previdenciárias do período de outubro de 1975 a outubro de 1979, porque o direito de homologação do lançamento da mais recente delas (outubro de 1979) extinguiu-se em outubro de 1984.

Ora, este posicionamento diverge do que decidiu a Egrégia Primeira Turma, no Recurso Especial n.º 58.918-5-RJ, DJ de 19.06.95, relator, Ministro Gomes de Barros, de cuja ementa se extrai que:

I - O art. 173, I do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu art. 150, par. 4.

II - O termo inicial da decadência prevista no art. 173, I do CTN não é a data em que ocorreu o fato gerador.

III - A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorre depois de cinco anos, contados do exercício seguinte aquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, art. 150, par. 4.).

IV - Se o fato gerador ocorreu em outubro de 1974, a decadência opera-se em 1º de janeiro de 1985.'

Caracterizada a divergência, conheço destes embargos.

No mérito, eu me filio à corrente adotada pelo v. acórdão apresentado como paradigma. Estabelece o artigo 173, I do CTN que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento por homologação poderia ter sido efetuado. No caso de lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que referia autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa (art. 150, caput do CTN),. Mas, se a lei não fixar prazo para a 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 (§ 4º). Este prazo é para homologação e não para constituir o crédito tributário. Se houver pagamento antecipado, ocorrerá a extinção do crédito tributário (art. 150, § 1º do CTN). Se não houver pagamento,

não existiu homologação tácita. Com o encerramento deste prazo de cinco anos sem a homologação tácita, inicia-se o prazo para a constituição do crédito tributário (art. 173, I do CTN) no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e se encerra no último dia após o decurso de cinco anos, contados do fato gerador. Conclui-se que, quando se tratar de tributos a serem constituídos por lançamento por homologação, não tendo havido pagamento, tem o Fisco o prazo de 10 (dez) anos, após a ocorrência do fato gerador, para constituir o crédito tributário. Esta Egrégia Seção, nos Embargos de Divergência no Recurso Especial n.º 151.163-SP. DJ de 22.02.99, relator Ministro Demócrito Reinaldo, firmou entendimento de que:

‘De acordo com o art. 173 do CTN, o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário extingue-se em 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado,. Tendo sido, na espécie, o lançamento realizado em 1984, os créditos relativos ao período de 1978 não se encontravam abrangidos pela decadência.

2. Embargos de divergência.’

No mesmo sentido o Recurso Especial n.º 165.045-SP, DJ de 03.08.98, relator Ministro José Delgado.

Conclui-se que o v. acórdão apresentado como divergente, proferido no Recurso Especial n.º 58.918-RJ, DJ de 19.06.95, relator, Ministro Gomes de Barros, está em harmonia com o entendimento predominante do STJ.

Recebo os embargos.”.

No mesmo sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em 16/04/2002, no julgamento do Agravo Regimental no Agravo de Instrumento n.º 427.133/MG (2001/0190443-0), D. J. de 13/05/2002, que teve por Relator o Ministro José Delgado por unanimidade de votos, prolatou decisão coroada pela seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. COMPENSAÇÃO. LEI Nº. 8.383/91. PRESCRIÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL DO PRAZO.

[..]

2. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que, em se tratando de lançamento tributário por homologação, seu prazo decadencial só se inicia quando decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais um quinquênio, a contar-se da homologação tácita do lançamento. O prazo prescricional se inicia a partir da data em que foi declarado inconstitucional o diploma legal em que se fundou a citada exação. Estando o tributo em apreço sujeito a lançamento por homologação, há que serem aplicadas a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados.

[..].”



Aqui, deixo de transcrever os fundamentos do voto deste acórdão na medida em que vão se tornando repetitivos face aos fundamentos dos acórdãos mais acima já transcritos.

No caso presente, a decadência evocada refere-se ao ano-calendário de 1996, com apuração do IRPJ e da CSLL pelo regime do Lucro Real anual. Logo, em consonância com as disposições do art. 173, I, do CTN, o direito de lançar extingui-se-ia com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O lançamento tributário poderia ser efetuado no exercício de 1997. Assim, a contagem do prazo decadencial inicia-se em 1.º de janeiro de 1998, com termo final em 31 de dezembro de 2002. A contribuinte foi cientificada da autuação em 08/04/2002, fls. 04, 09 e 14, portanto, antes de esgotado o prazo decadencial.

Mesmo se evocadas as disposições do parágrafo único do artigo 173 do CTN, ainda assim, não teria operado a decadência, pois a contribuinte apresentou sua Declaração de Rendimentos em 29/04/1997, fls. 54 dos autos, e, por esta regra, o termo final para o lançamento tributário seria 29/04/2002.

Assim, rejeito a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo à CSLL e ao PIS.

Enfrento o mérito.

OMISSÃO DE RECEITAS – RECEITAS NÃO DECLARADAS

Embora excluída a exigência do IRPJ em primeira instância importa análise do mérito em virtude do não acolhimento da decadência em relação à CSLL, na medida em que ambas as exigências possuem suporte fático comum: a acusação fiscal de ocorrência de “omissão de receitas – receitas não declaradas”, conforme descrito nos autos de infração, fls. 05 e 15.

Em sede de recurso voluntário a contribuinte declinou idênticas razões da impugnação, adequadamente apreciadas pela autoridade julgadora *a quo*, às fls. 135 a 137, cujas razões de decidir, no particular, devem ser integralmente prestigiadas.

A contribuinte não questionou a ocorrência de omissão de receita, mas o critério de tributação adotado pelo Fisco: ao invés do regime do lucro real pretende a aplicação do regime do lucro arbitrado.

A razão não lhe assiste, pois o trabalho fiscal considerou os valores declarados pela contribuinte, pela sistemática do lucro real, mais a omissão de receita apurada, não havendo que se falar em reconhecimento de custos ou despesas, os quais já se encontram contabilizados, além de que a base de cálculo num eventual arbitramento não seria apenas a receita omitida como voga a autuada, mas a soma da receita declarada mais a omitida, não se

revelando adequada a evocação do arbitramento para elidir a tributação da receita omitida se o Fisco confiou no lucro real apurado e declarado pela contribuinte. Nem o Fisco e nem a contribuinte apontaram irregularidades quanto ao lucro real declarado exceto, é claro, a omissão de receitas, que eventualmente pudesse inquirir de imprestável a escrituração comercial da recorrente e autorizasse a sua desconsideração para efeitos tributários com vistas justificar eventual adoção do regime de tributação com base no lucro arbitrado.

Não se evidenciou nos autos nenhuma dúvida quanto à natureza da infração ou aplicação de penalidades de modo que se pudesse evocar interpretação mais favorável à contribuinte em face das disposições do artigo 112 do CTN, até porque os fatos revelaram-se incontrovertidos e não foram contraditados.

Também não se faz necessária a realização de diligências ou perícias em virtude de o Fisco ter instruído os autos com os elementos de provas da irregularidade imputada, que propiciaram à contribuinte pleno conhecimento dos fatos e exercer o seu direito de defesa, como de fato o fez. O mesmo ocorre com os julgadores que encontram nos autos dados suficientes à formação de suas convicções e sereno decidir.

Voto por manter a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido --
CSLL.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC.

O cálculo dos juros de mora com base na taxa Selic é matéria que não mais suscita dissídio jurisprudencial tratada em súmula deste Conselho:

"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."

As Súmulas de nº 1 a 15, do Primeiro Conselho de Contribuintes/MF, foram publicadas no Diário Oficial da União, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006.



CONCLUSÃO

Na esteira destas considerações, oriento o meu voto no sentido de: 1) - rejeitar a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo à CSLL e da contribuição ao PIS, e, no mérito; 2) - dar provimento ao recurso *ex officio* e; 3) - negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2007


CANDIDO RODRIGUES NEUBER