



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 15586.000707/2005-72
Recurso nº 155.693 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.764 – 1ª Turma
Sessão de 13 de dezembro de 2010
Matéria NORMAS GERAIS - DECADÊNCIA E ARBITRAMENTO
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E IRMÃOS MILANESE EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.

Ementa: RECURSO ESPECIAL. DECADÊNCIA. ARTIGO 45 DA LEI Nº. 8.212/91.

Em vista da edição da Súmula Vinculante n. 08 pelo C. Supremo Tribunal Federal, não merece ser conhecido recurso especial interposto pela Fazenda Nacional que suscita exclusivamente violação do acórdão recorrido ao disposto no art. 45 da Lei n. 8.212/91.

DECADÊNCIA.

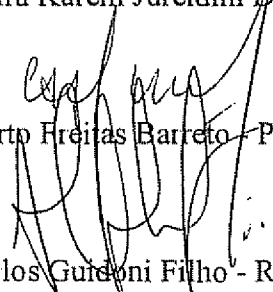
Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º do CTN, salvo nos casos em que restar comprovada a ocorrência de fraude, dolo ou simulação em relação as infrações praticadas pelo contribuinte.

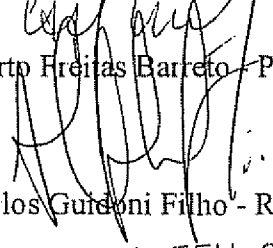
IRPJ E CSLL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. OMISSÃO DE PARTE SUBSTANCIAL DAS RECEITAS TRIBUTÁVEIS. DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL/FISCAL.

Constatada pela Fiscalização a omissão de parte bastante significativa de receitas tributáveis vis a vis os valores declarados, incumbe-lhe desclassificar a escrita contábil/fiscal eventualmente apresentada pelo contribuinte por ser esta evidentemente inservível para apuração do lucro real (RIR/99, art. 530, II, "b"). Nesses casos, deve a Autoridade arbitrar o lucro da pessoa jurídica, sob pena de fazer incidir os citados tributos sobre valores que sabidamente não caracterizam renda (lucro) do contribuinte. O arbitramento considera, por ficção legal, as despesas incorridas pelo contribuinte para a geração da receita omitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional, conhecer em parte do recurso interposto pelo sujeito passivo. Na parte conhecida, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto. Os Conselheiros Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri e Susy Gomes Hoffmann acompanharam pelas conclusões. A Conselheira Karem Jureidini Dias, fará declaração de voto.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.

EDITADO EM: 21 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base no permissivo do art. 15, §§ 1º e 2º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n. 147/2007, a Fazenda Nacional e a Contribuinte interpõem recurso especial em face de acórdão proferido pela extinta 5ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes assim ementado:

“PERÍCIA - A perícia se revela prescindível se as alegações do contribuinte são passíveis de demonstração nos autos e o simples exame do processo pelo julgador é suficiente para formar convicção acerca da matéria, que não exige o pronunciamento de técnico especializado.

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - INOCORRÊNCIA - O atendimento aos preceitos estabelecidos no CTN e na legislação de processo administrativo tributário, especialmente a observância do amplo direito de defesa do contribuinte e do contraditório, afastam a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento.

IRPJ - DECADÊNCIA - Configurada a conduta dolosa do sujeito passivo, a contagem do prazo decadencial segue a regra do art. 173, I, do C.T.N.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DECADÊNCIA - As contribuições sociais, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, “b” e 149 da



CF/88, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade, previstas no Código Tributário Nacional. Aplicação do art. 1º do Decreto nº 2 346/97, face à jurisprudência do STF.

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS - Salvo prova em contrário, consideram-se receitas omitidas os valores creditados em contas mantidas junto a instituição financeira cuja origem não seja comprovada, mediante documentação hábil e idônea. Provado que os valores depositados nas contas bancárias dos sócios correspondiam a receitas auferidas pela empresa, o lançamento é efetuado em face da pessoa jurídica, na condição de efetiva titular da conta de depósito.

ARBITRAMENTO - Cabe o arbitramento do lucro da pessoa jurídica se a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte se revela imprecisa para identificar a sua efetiva movimentação financeira.

APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - LEI Nº 10.174/2001 - RETROATIVIDADE - A norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por ter natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando inclusive fatos pretéritos.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - Subsistindo o lançamento principal, igual sorte colhem os lançamentos que tenham sido formalizados por mera decorrência de parcela daquele, na medida em que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

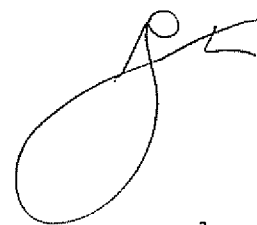
MULTA QUALIFICADA - É cabível a aplicação da multa qualificada nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA - PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DO NÃO-CONFISCO - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula nº 2, 1º CC).

JUROS DE MORA - SELIC - 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 (Súmula nº 4, do 1º CC)."

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, *verbis*:

"IRMÃOS MILANEZE EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA., CNPJ Nº 27.176.510/0001-70, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado contra a decisão da P Turma



de Julgamento da DRJ/RJOI, que manteve integralmente a exigência de IRPJ e reflexos.

A acusação fiscal, segundo o Termo de Verificação (fls. 2667/2694), decorre da constatação pelo Fisco, que os valores movimentados nas contas bancárias dos sócios, cuja origem não restou justificada, provinham das atividades mercantis da interessada, sem a correspondente escrituração.

Ainda, segundo o Fisco, o fato de o sujeito passivo ter recebido valores em conta bancária mantida à margem da contabilidade, de forma reiterada — revelando controle contábil paralelo — caracteriza a intenção fraudulenta de suprimir os tributos devidos, impedindo o conhecimento por parte do Fisco do fato gerador da obrigação principal, restando caracterizada a sonegação fiscal.

Cientificada do lançamento, a interessada apresentou as impugnações de fls. 2750/2778, 2779/2810, 2811/2839 e 2840/2868, acompanhadas dos documentos de fls. 2869/2969, instaurando o contencioso administrativo, alegando em síntese:

Que a movimentação financeira diz respeito à intermediação levada a efeito pelos seus sócios, entre os produtores rurais e outras empresas, sempre o café apresentava baixa qualidade, posto que só comercializa produtos de qualidade superior;

Que os créditos tributários acham-se extintos em face da decadência;

Que apesar de as contas serem mantidas em conjunto pelas pessoas físicas, o Fisco não deu cumprimento ao disposto no art. 42, § 6º, da Lei nº 9.430/96, o que enseja a nulidade dos autos de infração;

Que o procedimento fiscal também é nulo, uma vez que foi baseado na utilização de dados da movimentação financeira ocorrida antes da edição da Lei nº 10.174, de 09/01/2001, não podendo retroagir para alcançar fatos dos anos-calandário de 1999 e 2000;

Que os valores dos depósitos decorrentes das operações referentes efetivamente à empresa, que haviam sido tributados na pessoa jurídica, também foram utilizados como base de cálculo para autuação, gerando nova imposição de tributos sobre a mesma receita;

Que os autos de infração são nulos, pois lavrados em desobediência ao art. 142 do CTN, uma vez que grande parte dos valores depositados já integraria as receitas declaradas;

Que o fato de a sua escrituração não ter permitido identificar a sua efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, não é motivo suficiente para a desconsideração da escrituração com o arbitramento do lucro;

Que os mesmos fatos que ensejaram a lavratura dos autos de infração contestados serviram para autuar a empresa Café Sabor de Minas Indústria e Comércio Ltda., com a exigência



de IRRF, (devido, em tese, pela prestação de serviço), tendo o Fisco agido contraditoriamente em relação à presente autuação, pois, em assim fazendo, reconheceu que as operações não correspondem à comercialização; operações não correspondem à comercialização;

Que são ilegais, por sua onerosidade, as cobranças da multa de ofício qualificada e dos juros de mora;

Que não ficou comprovado que a interessada agiu de má-fé, não se configurando a presunção de omissão de receitas;

Que o Fisco não logrou comprovar o evidente intuito de fraude para a aplicação da multa qualificada;

Que a multa tal como exigida é confiscatória, em ofensa ao art. 150, inc. V, da Constituição, enquanto que a aplicação da taxa selic para o cálculo dos juros de mora viola os princípios constitucionais da legalidade e da indelegabilidade da competência tributária, por ser fixada por resolução do Banco Central;

Ao final, a interessada requereu provar o alegado por meio da juntada de novos documentos, e solicitou a realização de perícia, tendo indicado perito e elaborado quesitos.

Através do acórdão nº 12-12.003 (fls. 2972/2990), a Primeira Turma Julgadora da DRJ/RJOI, julgou procedente a ação fiscal, mantendo os lançamentos em sua integralidade

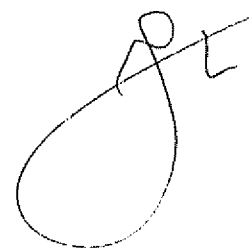
Cientificada da decisão (fls. 2.999), a interessada, tempestivamente, interpôs o recurso voluntário de fls. 3004/3035, tornando a suscitar os argumentos da impugnação."

No que interessa a esta instância recursal, o acórdão recorrido deu provimento parcial ao recurso voluntário da Contribuinte apenas para reconhecer a decadência do direito do Fisco de lançar créditos de IRPJ e CSLL relativos aos 3 primeiros trimestres de 1999 e créditos de PIS e COFINS até a competência outubro de 1999, em vista do fato de a ciência do lançamento pela Recorrida ter se dado em 17.11.2005 e ter ficado demonstrado nos autos o evidente intuito de fraude na alegada omissão de receitas pela Contribuinte.

Quanto à regularidade do arbitramento no caso, entendeu o Colegiado *a quo* que:

"Como afirmado anteriormente, o arbitramento deu-se pelo fato de a contabilidade mostrar-se imprestável para a determinação do lucro real, em razão da falta de contabilização dos recursos movimentados nas contas bancárias mantidas em nome de seu sócio, nos termos do art. 47, inc. II, da Lei nº 8.981/1995:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrando quando:



II — a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;

ou

b) determinar o lucro real;

Demonstrado à sociedade que os valores depositados nas contas do sócio se referiam a receitas de atividade da interessada, justificado está o arbitramento levado a efeito, atendido o comando legal, posto que a contabilidade da recorrente não se prestava para identificar a sua efetiva movimentação financeira/bancária.”

Contra referido acórdão foram apresentados embargos de declaração pela Contribuinte, sob o fundamento de que o acórdão seria contraditório, *“uma vez que embora tenha reconhecido a existência de elemento doloso somente em relação a parte do valor autuado referente aos depósitos não contabilizados (multa de 150%), aplicou a contagem decadencial nos termos do artigo 173, I do CTN para todo o débito apurado”*.

Referidos embargos foram conhecidos e rejeitados pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo*. Segundo o Despacho PRESI S1-C3-TO1 n. 254/2009 (fls. 3.120/3.121), *“analisando a decisão verifico que não existe a contradição apontada pela recorrente, pois a tese consolidada na câmara é de que havendo infração qualificada em determinado período mantida no julgamento, ainda que em parte do crédito tributário lançado não esteja sujeito a qualificação da penalidade, não se aplica o disposto no § 4º do artigo 150 do CTN em relação ao período, ou seja o prazo é estendido para o exame do tributo em relação ao período em que houve a infração qualificada para o todo e não parte do crédito”*.

Em sede de recurso especial, a Fazenda Nacional sustenta, em síntese: (i) que não caberia ao Conselho de Contribuintes negar vigência ao art. 45 da Lei n. 8.212, de 1991, ante os limites de competência deste órgão administrativo para conhecer de questões de índole constitucional; e (ii) que o citado dispositivo seria constitucional e legal, conforme doutrina e precedentes jurisprudenciais que colaciona; (iii) a divergência entre o acórdão recorrido e arestos proferidos pelos Conselhos de Contribuintes, os quais assentam o entendimento de que o art. 45 da Lei n. 8.212, de 1991, seria também aplicável para delimitar o prazo decadencial para constituição de créditos relativos à CSLL, PIS e COFINS. Pede, ao final, a reforma do acórdão recorrido para que seja afastada a decadência sobre parte dos lançamentos de CSLL objeto do processo.

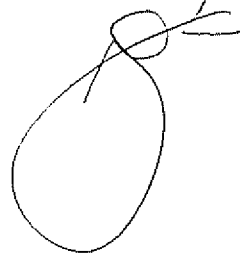
Em sede recursal, argüi a Contribuinte, em síntese, divergência entre o acórdão recorrido e o (i) Ac. n. 103-23.548, o qual assenta o entendimento de que deve ser aplicada a regra geral quinquenal estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN, com exceção das situações em que esteja tipificada a conduta fraudulenta do contribuinte, para as quais deve ser utilizada a regra do inciso I, do art. 173 do CTN; (ii) Ac. n. 101-96.160, o qual sustenta que *“reiterada e incontroversa é a jurisprudência administrativa no sentido de que o arbitramento do lucro, em razão das consequências tributáveis a que conduz, é medida excepcional, somente aplicável quando no exame de escrita a Fiscalização comprova que as falhas apontadas se constituem em fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício. A falta de escrituração de depósitos bancários ou*

mesmo de contas correntes bancárias não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento de lucros”.

Ambos recursos foram admitidos pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho Pres n. 105-0190/2008 (fls. 3107/3108) e Despacho n. 288/2009 (fls. 3193/3.194), ante a sua tempestividade e a demonstração da potencial contrariedade à lei e da alegada divergência jurisprudencial.

Foram apresentadas contra-razões.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, loopy 'O' shape with a horizontal line extending from the top right.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Peço vênia para não conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Cinge-se a controvérsia ao acolhimento pelo acórdão recolhido da preliminar de decadência para a constituição de créditos de contribuições previdenciárias, cujos fatos geradores ocorreram em data posterior ao decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data do primeiro dia útil do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I), em alegada inobservância ao disposto no art. 45 da Lei n. 8.212/91.

Ocorre que o citado dispositivo foi suprimido do ordenamento jurídico por conta da edição da Súmula Vinculante de n. 08, pelo C. Supremo Tribunal Federal, que estabelece, com efeitos *erga omnes*, a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91. Tal fato esvazia por completo o objeto da insurgência da Fazenda Nacional, em vista da absoluta impossibilidade jurídica de se examinar a violação do acórdão recorrido à lei federal alegada pela Recorrente.

Por tais fundamentos, e considerando-se as datas dos fatos geradores das exigências lançadas e de ciência pelo contribuinte do auto de infração (citadas no relatório), voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

Recurso Especial da Contribuinte

Peço vênia para divergir do r. despacho de admissibilidade de fls. 3193/3194 na parte relativa ao conhecimento do recurso especial sobre o arbitramento de lucros.

Premissa fundamental para análise do recurso especial de divergência é a perfeita similitude fática entre acórdãos paradigma e recorrido, de modo a, verificada a discrepância entre eles, firmar-se a jurisprudência desta Corte a respeito da específica questão de direito posta a desate. Veja-se, nesse sentido, iterativa jurisprudência do E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, *verbis*:

Processo civil. Agravo nos embargos de divergência no recurso especial. Cotejo entre acórdãos paradigma e embargado. Inexistência de similitude fática e jurídica entre os arestos confrontados. Ausência de argumentos capazes de ilidir os fundamentos da decisão agravada - Em tema de divergência jurisprudencial, mostra-se imprescindível para a caracterização do dissídio que os julgados confrontados tenham decidido as mesmas teses jurídicas com bases fáticas semelhantes. Agravo não provido. (AgRg nos EREsp 972590, Relatora Nancy Andrichi, DJe 16/02/2009 – grifos nossos)

No mesmo sentido:



'PROCESSUAL CIVIL EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA INEXISTÊNCIA DE SIMILITUDE ENTRE OS CASOS EM CONFRONTO NÃO CONHECIMENTO. 1. Os embargos de divergência têm por escopo a uniformização da jurisprudência desta Corte, eliminando as dissidências internas quanto à interpretação do direito em tese, e, para tanto, pressupõem a identidade fática e solução divergente entre os acórdãos confrontados, o que não é o caso dos autos (...)' (AgRg nos EREsp 510.299/TO, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 03.12.2007 – grifos nossos)

No mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL – LEILÃO – AVALIAÇÃO DO BEM – IMPUGNAÇÃO – DECISÃO NÃO AGRAVADA - PRECLUSÃO – INTIMAÇÃO DO EXEQUENTE E DE POSSÍVEIS CREDORES PRECEDENTES OU PREFERENCIAIS - DESNECESSIDADE - PREÇO VIL - ARREMATAÇÃO POR MAIS DA METADE DO VALOR DA AVALIAÇÃO - NÃO-OCORRÊNCIA - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL - SEMELHANÇA FÁTICA - INEXISTÊNCIA. 1. Não se conheceu da alegação de inobservância do procedimento de impugnação à avaliação do bem penhorado porque precluso o direito de atacar a decisão que a indeferiu liminarmente. Este fundamento restou inatado no recurso especial. 2. Ausente qualquer prejuízo ao exequente ou aos demais possíveis credores da parte executada na inexistência de intimação prévia à arrematação, reputa-se válida a arrematação. 3. Arrematação de bem penhorado por mais da metade do valor da avaliação não é considerado preço vil para a jurisprudência desta Corte. 4. Inviável o conhecimento do recurso especial pelo dissídio jurisprudencial se o acórdão paradigma não possui semelhança fática com o acórdão recorrido. 5. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido. (REsp 1052691 / SC, Rel.: Min. Eliana Calmon, DJE – 26/11/2008 – grifos nossos).

Do exame do acórdão recorrido depreende-se que o contexto fático verificado na lavratura do lançamento é distinto daquele constante do aresto paradigma. Neste, o arbitramento de lucros foi afastado pelo fato de que este apenas se justificaria em casos em que inexistente a possibilidade de a autoridade fiscal, o que não se verificaria em regra nas hipóteses de deficiência de escrituração de movimentação financeira (depósitos bancários). Naquele caso estabeleceu-se expressamente que “a jurisprudência deste Conselho tem admitido o arbitramento dos lucros somente quanto a escrituração contábil mantida pelo sujeito passivo contiver erros ou deficiências **que a tornem imprestável para determinação do lucro real**” (grifos nossos).

Na hipótese dos autos, por sua vez, **o acórdão recorrido atesta expressamente que o arbitramento está justificado pelo fato de a contabilidade mostrar-se imprestável para a determinação do lucro real**, em razão da falta de contabilização dos recursos movimentados nas contas bancárias mantidas em nome dos sócios da Contribuinte. Em outros termos, ainda que os fundamentos mediatos para o arbitramento seja semelhante em ambos os casos (qual seja: a ausência de escrituração de parte da movimentação financeira), é

certo que no acórdão paradigma não se questiona a respeito da imprestabilidade da escrita para fins de apuração do lucro no regime escolhido pelo contribuinte, enquanto que no acórdão recorrido tal imprestabilidade é expressamente atestada no voto condutor respectivo. Por sua relevância, peço vênica para transcrever trecho condutor do acórdão recorrido nessa parte, *verbis*:

"ARBITRAMENTO

Insurge-se, ainda a recorrente, contra o arbitramento levado a efeito, dizendo que por ser medida extrema, tal modalidade de tributação só pode ocorrer quando ficar demonstrada a impossibilidade de apurar-se a base imponible mediante a utilização da escrituração.

Como afirmado anteriormente, o arbitramento deu-se pelo fato de a contabilidade mostrar-se imprestável para a determinação do lucro real, em razão da falta de contabilização dos recursos movimentados nas contas bancárias mantidas em nome de seu sócio, nos termos do art. 47, inc. II, da Lei nº 8.981/1995:

Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrando quando:

II — a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;

ou

b) determinar o lucro real;

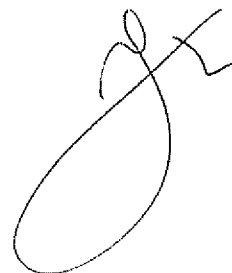
Demonstrado à sociedade que os valores depositados nas contas do sócio se referiam a receitas de atividade da interessada, justificado está o arbitramento levado a efeito, atendido o comando legal, posto que a contabilidade da ecorrente não se prestava para identificar a sua efetiva movimentação financeira/bancária." (grifos nossos)

Para a revisão do entendimento do acórdão recorrido sobre a imprestabilidade (ou não) da escrita (por conta da deficiente escrituração da movimentação financeira) seria imprescindível novo exame da base fática (probatória), o que não é admitido em sede de recurso especial nos termos da legislação vigente.

Por tais fundamentos, ausente a indispensável divergência jurisprudencial, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Contribuinte nessa parte.

Passo ao exame das demais questões de mérito.

Da Decadência



Conforme salientado em sede de relatório, cinge-se a questão em saber se a prática de infração qualificada em determinado período faz com que o prazo decadencial respectivo seja contado apenas na forma do art. 173, I do CTN, ainda que parte do crédito lançado no mesmo período não seja decorrente da prática de ato de sonegação, fraude ou conluio pelo contribuinte (e, portanto, em tese, sujeito ao prazo decadencial de que trata o art. 150, § 4º do CTN).

Conforme já me manifestei em julgamentos realizados pela extinta Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (inclusive no acórdão paradigma), entendia que a decadência para lançar créditos de tributos sujeitos a lançamento por homologação decorrentes de infrações não-qualificadas (à legislação) deveria sempre observar o disposto no art. 150, § 4º do CTN, enquanto que a decadência para lançamento de créditos provenientes de infrações qualificadas seria regida sempre pelo art. 173, I do CTN. Para tal conclusão era absolutamente indiferente o fato de os períodos (competências) de tais infrações serem idênticos.

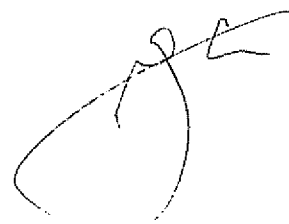
Revisitando o tema, contudo, parece-me ter razão a Fazenda Nacional ao sustentar que o prazo decadencial deve ser sempre regido pelo art. 173, I do CTN nas hipóteses em que há a prática contemporânea de infrações qualificadas e de infrações não-qualificadas, as quais sujeitam o contribuinte a penalidades de ofício distintas.

De fato, conforme assente na iterativa jurisprudência desta Corte Administrativa, o objeto da homologação de que trata o art. 150, caput e § 4º do CTN, é a atividade praticada pelo contribuinte para determinação do tributo devido ou, em outros termos, todos os atos por este praticados na apuração da base de cálculo, independentemente da apuração de prejuízos e conseqüente inexistência de pagamento. O fato gerador do IRPJ e da CSLL é complexo, porquanto abrange todo um período de apuração. Daí porque me parece obrigatório concluir que, havendo fraude ainda que apenas em uma ou duas parcelas da autuação, o prazo para lançamento será sempre ditado pelo art. 173 do CTN e não mais pelo citado art. 150, § 4º.

Tal assertiva parece ser ainda mais evidente nas hipóteses em que há desclassificação da escrita do contribuinte e, por conseguinte, alteração de regime de apuração do lucro respectivo. Isso porque parece-me não ser possível sustentar que parte da atividade praticada pelo contribuinte à luz do regime de apuração do lucro real estaria homologada quando o Fisco expressamente rejeita tal forma de apuração do lucro (para o mesmo período) em tempo hábil para tanto. Em outros termos, não há como ser reconhecida eventual homologação de parte da apuração do contribuinte segundo as regras do lucro real em determinado período e, para o mesmo período, constituir crédito sob outra forma de apuração (no caso, o lucro arbitrado).

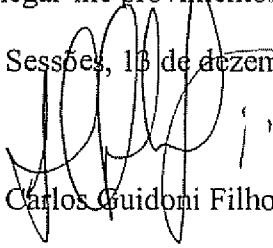
Por tais fundamentos, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Contribuinte nessa parte.

(iii) Conclusão



Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional e no sentido de conhecer parcialmente do recurso especial do Contribuinte, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, 13 de dezembro de 2010.


Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator

Declaração de Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias

Conforme consta do relatório, o acórdão recorrido deu provimento parcial ao recurso voluntário da Contribuinte para reconhecer a decadência do direito do Fisco de lançar créditos de IRPJ e CSLL relativos aos 3 primeiros trimestres de 1999 e créditos de PIS e COFINS até a competência outubro de 1999. Cumpre esclarecer que restou aplicado o artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional, uma vez demonstrado nos autos o evidente intuito de fraude na alegada omissão de receitas pelo Contribuinte. A ciência do lançamento ocorreu em 17.11.2005.

Extraio do relatório que, em seu Recurso Especial, alega a Contribuinte, em síntese, divergência entre o acórdão recorrido e o (i) Ac. n. 103-23.548, o qual assenta o entendimento de que deve ser aplicada a regra geral estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN, com exceção das situações em que esteja tipificada a conduta fraudulenta do contribuinte, para as quais deve ser utilizada a regra do inciso I, do art. 173 do CTN; e (ii) Ac. n. 101-96.160, o qual sustenta que *“reiterada e incontroversa é a jurisprudência administrativa no sentido de que o arbitramento do lucro, em razão das consequências tributáveis a que conduz, é medida excepcional, somente aplicável quando no exame de escrita a Fiscalização comprova que as falhas apontadas se constituem em fatos que, camuflando expressivos fatos tributáveis, indiscutivelmente, impedem a quantificação do resultado do exercício. A falta de escrituração de depósitos bancários ou mesmo de contas correntes bancárias não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento de lucros”*.

Entendo necessária a Declaração de Voto apenas quanto à questão da decadência, porquanto os motivos que me levaram a acompanhar o relator são apenas parciais, no que fui acompanhada por alguns de meus pares. O voto condutor do presente acórdão entendeu que se há imposição de multa qualificada, mesmo que em relação à apenas parte dos lançamentos (alguns períodos), o prazo decadencial deve ser o previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional para todo os períodos, uma vez que a imposição da multa qualificada “contamina” todo o lançamento, relativamente ao período em que é aplicado. Conclui o relator que *“o fato gerador do IRPJ e da CSLL é complexo, porquanto abrange todo um período de apuração. Daí porque me parece obrigatório concluir que, havendo fraude ainda que apenas em uma ou duas parcelas da autuação, o prazo para lançamento será sempre ditado pelo art. 173 do CTN e não mais pelo citado art. 150, § 4º”*.

Embora concorde com o relator em suas conclusões, qual seja, de que deve ser aplicado o artigo 173 do Código Tributário Nacional para todo o período em comento, discordo quanto a esta parte dos fundamentos.

A meu ver, é possível a aplicação do prazo previsto no artigo 173 para apenas parte dos itens do lançamento, em que imputada a fraude, ainda que outros itens refiram-se ao mesmo período. Assim, para os outros itens (sem imputação da multa qualificada), é aplicável o prazo previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Ou seja, a multa qualificada em regra, a meu ver, não pode contaminar todos os lançamentos, para os quais não foi comprovada a fraude.



Ocorre que, no presente caso, em razão de a metodologia adotada pela fiscalização ter sido o arbitramento, entendo que a aplicação dos prazos previstos no artigo 173 e 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional, não se faz possível.

Isto porque, com a desclassificação da escrita do contribuinte, alterou-se o regime de apuração do lucro, o qual foi todo recalculado por meio do arbitramento. Assim sendo, deve-se aplicar apenas um prazo decadencial, sob pena de se permitir que haja, para um mesmo período, duas formas de apuração distintas, ou seja, estar-se-ia homologando parcialmente a apuração do contribuinte, no regime de apuração do lucro na forma presumida ou real, e constituindo para o mesmo período, apuração parcial por arbitramento.

Sobre a impossibilidade de duas formas de apuração para o mesmo período, entendo que, uma vez identificadas as situações que podem levar ao arbitramento, é dessa forma que deve ser apurado o imposto relativamente a todo o ano-calendário, sendo impossível a convivência de dois regimes. Nesse sentido a seguinte ementa (Acórdão nº 105-16.483, sessão de 23/05/2007):

IRPJ - CSLL - LUCRO ARBITRADO - LUCRO REAL - Não pode coexistir lançamentos com base no lucro arbitrado e lucro real, no mesmo período de apuração e no mesmo sujeito passivo, porque a base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica é o lucro real, o presumido ou arbitrado e cada uma das modalidades de apuração está estabelecida, de forma específica, em subtítulos distintos do Regulamento do Imposto sobre a Renda.

Por estas razões é que acompanhei o relator no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Contribuinte.



Kareem Jureidini Dias