



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15586.000715/2007-81
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1202-000.909 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MBM - DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

RECURSO EX-OFFÍCIO. DECADÊNCIA.

Nega-se provimento ao recurso interposto pela autoridade julgadora “a quo”, quando a decisão recorrida identificou, corretamente, os fatos geradores dos tributos lançados que foram alcançados pela decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata-se de examinar recurso de ofício proposto no Acórdão nº 12-22.003, emitido pela DRJ/Rio de Janeiro I, de fls. 3382 a 3396, que cancelou em parte os Autos de Infração do IRPJ e da CSLL e cancelou integralmente os Autos de Infração do PIS e da Cofins, lançados originalmente com multa de ofício, nos percentuais de 150% e de 75%, e juros de mora, com base na taxa Selic, fls. 3009 e seguintes.

As infrações apuradas referem-se (fls. 3010/3011): i) diferença de tributação entre o lucro arbitrado e o lucro real das receitas declaradas; e ii) omissão de receitas, decorrente de movimentação bancária efetuada em nome de terceiros, não contabilizada, cujos extratos bancários foram entregues pelo próprio contribuinte, fls. 2976.

Por bem retratar os fatos ocorridos, passo a transcrever o relatório do Acórdão nº 12-22.003, emitido pela DRJ/Rio de Janeiro I, de fls. 3382 e ss.

“(…)

De acordo com o relatório de descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 3010, o lançamento se deveu a arbitramento do lucro em vista de a escrituração mantida pela interessada se mostrar imprestável para a determinação do lucro real, conforme detalhado no Termo de Encerramento de Ação Fiscal — TEAF de fls. 2972/3008.

Conforme consta do referido TEAF, foi levada a efeito ação fiscal anterior na interessada, conforme processo nº 15586.000190/2005-11, cujo lançamento foi julgado nulo, por maioria, pela 6ª Turma de Julgamento da DRJ/RJ1, em acórdão nº 8464, de 22/05/2005, com remessa do processo ao Sefis da DRF/Vitória para análise da possibilidade da aplicação do art. 173, II, do CTN (cópia às fls. 2935/2958).

A declaração de nulidade decorreu do fato de não terem sido corretamente observadas as disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional na constituição do crédito tributário pelo lançamento com relação à correta determinação da base tributável, tendo em vista contradição entre a natureza dos valores utilizados como redutores do lucro para a apuração do IRPJ e CSLL, que deveriam ser apenas aqueles informados no Lalur, como constou da demonstração no termo de verificação de então. Entretanto, no auto de infração, foram considerados os valores correspondentes a "ajustes receitas estimadas".

Em 28/05/2007, foi pedido e deferido o reexame do exercício, conforme relatório de fls. 05/07, e enviado Termo de Início de Ação Fiscal em 06/06/2007 (fls. 46/48), no qual foram exigidos os livros contábeis e fiscais e reiteradas as conclusões da fiscalização anterior, para que a interessada se pronunciasse. Em atendimento, a interessada juntou documentos de fls. 50/2333.

No Termo de Encerramento da Ação Fiscal procedida após o reexame (fls. 2972/3008), o autuante esclarece o desenvolvimento dos trabalhos:

- que a ação fiscal decorreu de programa associado à operação "Movimentação Financeira Incompatível com Receita Declarada — IRPJ";

- que foi verificada movimentação financeira de R\$ 11.231.149,52 em nome de Mauricio Barbosa Motta, nos anos-calendário de 1999 a 2002, que foi intimado a se justificar. Em resposta, o citado contribuinte informou que a movimentação financeira de 1999 a 2001, no total de R\$ 8.392.122,46, referia-se à interessada (MBM Distribuidora de Bebidas), de quem foi sócio até 2001. Tal informação foi confirmada pela própria interessada em resposta datada de 15/10/2004, que informou que os recursos depositados na conta do ex-sócio eram originários de sua atividade operacional;

- que a interessada, mesmo após a reaquisição da espontaneidade em razão da declaração de nulidade do lançamento anterior, não pagou nem parcelou nem apresentou declarações retificadoras relativas aos tributos anteriormente lançados;

- que a interessada foi novamente cientificada do resultado das diligências anteriores (cópias às fls. 2335/2587), bem como foi intimada a apresentar livros contábeis e fiscais dos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001 e a justificar a movimentação financeira em nome de interposta pessoa. Em resposta, apresentou parte dos livros solicitados, sendo que os livros Diário (fls. 50/971), Razão (fls. 972/2311) e Lalur (fls. 2312/2333) foram os mesmos apresentados na fiscalização anterior;

- que da análise dos livros Razão e das DIPJs apresentadas, foi apurado que a interessada não apresentou documentação hábil e idônea que comprovasse, de forma individualizada e coincidente em datas e valores, a origem dos recursos depositados nas contas correntes, o que deu ensejo à tributação prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996;

- do confronto entre os extratos das contas bancárias e os livros contábeis, foi verificado que os depósitos relacionados no relatório de Movimento Bancário nº 01 não foram contabilizados na empresa;

- que a interessada apresentou suas DIPJs (fls. 2612/2721) com opção pelo lucro real trimestral, sendo apurado prejuízo em todos os trimestres declarados, com exceção do 4º trimestre/2001, cujo IRPJ não foi pago nem foi informado em DCTF;

- que, desse modo, arbitrou-se o lucro com base no art. 530, II, do RIR/1999, em razão de a escrituração apresentada se mostrar imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e determinar o lucro real;

- que o critério utilizado para determinar o lucro arbitrado foi a forma estabelecida no art. 532 do RIR/1999, ou seja, a partir da receita bruta conhecida, a autoridade fiscal aplicou os percentuais e alíquotas fixados pela legislação tributária para a sistemática de lucro arbitrado, para apurar o tributo devido;

- que a receita bruta considerada foi extraída dos depósitos bancários nas contas correntes do antigo sócio, nos anos-calendário de 1999 a 2001, conforme extratos de fls. 2350/2445;

- que a tributação do PIS e Cofins deu-se com base no faturamento mensal. O PIS foi calculado à alíquota de 0,65%; a Cofins foi calculada à alíquota de 2% em 01/1999 e 3% a partir de 02/1999;

- que a multa de ofício foi qualificada pela intenção fraudulenta da interessada de omitir, modo contumaz, receitas que deveriam constar de suas DIPJ, sendo majorada para 150%, na forma do art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, bem como foi lavrada representação fiscal para fins penais.

Cientificada dos lançamentos em 26/10/2007, a interessada apresentou em 21/11/2007, na pessoa de seu representante legal, impugnação de fls. 3076/3150, em que alega o que se segue:

- nulidade absoluta do procedimento de fiscalização, uma vez que sua motivação não guarda relação com a determinação da Delegacia de Julgamento, que teria encaminhado o processo ao Sefis da DRF/Vitória para aplicação do art. 173, II, do CTN, e não da instauração de novo procedimento de fiscalização;

- inexistência de vício formal a autorizar a aplicação do art. 173, II, do CTN, posto que a anulação do lançamento anterior se deu por inobservância ao art. 142 do CTN na constituição do crédito tributário;

- impossibilidade de reabertura do prazo decadencial com fulcro no art. 173, II, do CTN para novo auto de infração com novos elementos e desvinculado do lançamento primitivo;

- que pela regra do art. 173, I, do CTN, ocorreu a decadência para lançamento dos períodos-base de 1999 a 2001, visto que para a data mais recente (01/01/2002) findar-se-ia o prazo em 31/12/2006;

- impossibilidade de representação fiscal para fins penais em virtude de apresentação de impugnação, de acordo com entendimento do STF e Portaria SRF nº 326/2005;

- inadmissibilidade de autuação com base apenas na movimentação financeira;

- inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001, que seria fundamento da presente autuação;

- violação ao princípio da irretroatividade das leis, pelo qual não pode a Lei Complementar nº 105/2001 retroagir para alcançar fatos anteriores a sua vigência;

- necessidade de autorização judicial para quebra do sigilo bancário;

- nulidade da prestação de informação sobre movimentação financeira em razão da falta de requisito formal, o que resulta em violação ao princípio da legalidade;

- inadmissibilidade de informações obtidas de forma ilegal para embasar a presente autuação ;

- impossibilidade de constituição do crédito tributário com base em mera movimentação bancária;

- impossibilidade de aplicação de multa de ofício na forma agravada;

- impossibilidade de cobrança de juros com base na taxa Selic;

- inconstitucionalidade do lançamento por arbitramento em razão de ausência de exame dos elementos aptos a demonstrar o valor do tributo devido; e

- ilegalidade quanto à majoração da alíquota da Cofins, conforme sumulado pelo STJ.”

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 12-22.003, emitido pela DRJ/Rio de Janeiro I, de fls. 3382 a 3396, julgando parcialmente procedente o lançamento, com o seguinte ementário:

REEXAME. LANÇAMENTO ANTERIOR DECLARADO NULO. INDEPENDÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO DE FAZER REVISÃO DE OFÍCIO E FORMULAR NOVA EXIGÊNCIA.

A revisão de ofício prevista no art. 149 do CTN tem como limitação o prazo decadencial do lançamento primitivo para se fazer novo lançamento. O fato de constar no acórdão que anulou o lançamento anterior a indicação da possibilidade de aplicação do art. 173, II, do CTN, não restringe a autoridade lançadora em seu mister de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

DECADÊNCIA.

Excluem-se da exigência as parcelas alcançadas pela decadência prevista no art. 173, I, do CTN, considerando a ocorrência de evidente intuito de fraude na manutenção de receita da atividade em conta corrente de interposta pessoa.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS EM CONTA DE INTERPOSTA PESSOA ASSUMIDOS PELO CONTRIBUINTE. OMISSÃO DE RECEITA COMPROVADA. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL PARA APURAR O LUCRO REAL.

Uma vez presentes os requisitos para o arbitramento do lucro, é dever da autoridade fiscal proceder ao lançamento do IRPJ e da CSLL por essa modalidade de apuração do lucro.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE.

Ao julgador administrativo cabe apenas zelar pela correta aplicabilidade das leis, sendo-lhe vedado se pronunciar quanto à legalidade e à constitucionalidade de normas regularmente inseridas no ordenamento jurídico e que não foram objeto de revogação ou de declaração direta de • inconstitucionalidade ou de Resolução do Senado Federal. '

Lançamento Procedente em Parte

Por ter ultrapassado o limite de exoneração do crédito tributário previsto na Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008, o Presidente da 9ª Turma de Julgamento da DRJ/Rio de Janeiro I recorreu de ofício a este CARF.

A empresa autuada não apresentou recurso voluntário.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator

O recurso atende aos requisitos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, combinado com o estabelecido na Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008, portanto dele conheço.

Conforme já relatado neste acórdão, a fiscalização procedeu a um segundo lançamento tributário em razão do primeiro lançamento, formalizado no processo nº 15586.000190/2005-11, ter sido julgado nulo, pela 6ª Turma de Julgamento da DRJ/RJ1, ao proferir o Acórdão nº 8464, de 22/05/2005 (cópia às fls. 2935/2959), com o seguinte ementário:

Ementa: NULIDADE. INOBSERVÂNCIA AO ART. 142 DO CTN — Incorre em nulidade o lançamento se não foi corretamente observada a natureza fiscal das parcelas utilizadas no cálculo do tributo, por desatender às disposições do art. 142 quanto à precisa demonstração do montante devido, na constituição do crédito tributário.

Lançamento Nulo

A declaração de nulidade decorreu em razão da não observância das disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional na constituição do crédito tributário, com relação à correta determinação da base tributável. Foi identificada contradição entre a natureza dos valores utilizados como redutores do lucro para a apuração do IRPJ e da CSLL.

Por oportuno, transcrevo trechos do voto vencedor sobre os motivos que levaram à nulidade das autuações, fls. 2958/2959:

“Nesse sentido, verifico que nos cálculos de fls. 415/419, em que o autuante demonstra a base de cálculo do IRPJ apurada, foram considerados como redutores das receitas omitidas (depósitos bancários não justificados) os valores relativos ao prejuízo fiscal do período ("lucro real apurado na escrituração do contribuinte") e à diferença entre os valores contabilizados no Razão e aqueles declarados ("ajuste receitas estimadas), conforme demonstrativo de fls. 405.

Ao esclarecer os valores considerados no demonstrativo de fls. 415/419, o autuante diz que "O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no Lalur." (fls. 414), Mais adiante, informa que "O contribuinte ... apresentou o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

Nessa linha, o prejuízo a ser considerado nos cálculos deveria ser aquele informado no Lalur pela interessada, como de fato o foi nos demonstrativos de fls. 415/419 (Lalur às fls. 252/263). Entretanto, nos cálculos do auto de infração de fls. 432/433, verifica-se que o autuante considerou como prejuízo do período, além do lucro real negativo apurado, o valor da diferença entre os valores declarados e escriturados no Razão ("ajuste receitas estimadas").

Em que pese que o resultado obtido do IRPJ é o mesmo, entendo que tal procedimento viola o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, no que se refere à apuração do montante do tributo devido.

[...]

O cálculo do tributo implica não só a determinação do exato valor do crédito tributário como também o emprego correto das parcelas a adicionar e/ou a excluir da base tributável, para efeito da apuração do imposto devido. Atribuir a eventual dedução da base tributável a categoria de prejuízo fiscal afronta a correta aplicação do art. 142 quanto ao cálculo do tributo, uma vez que tais parcelas tem natureza fiscal diversa e, assim sendo, acarretam consequências distintas nos cálculos do imposto.

Nesse esteio, o desatendimento ao art. 142 do CTN acarreta vício na forma em que foi procedido o lançamento, motivo pelo qual deve ser declarado nulo.”

Como se verifica da transcrição acima, teria ocorrido no lançamento original incorreção na denominação das parcelas a adicionar e/ou excluir da base tributável do IRPJ, o que violaria hipótese contida no art. 142 do CTN, “*calcular o montante do tributo devido*”, acarretando vício formal no lançamento.

Na sequência o processo foi encaminhado ao Serviço de Fiscalização da DRF/Vitória para análise da possibilidade da aplicação do art. 173, II, do CTN, conforme dispositivo do referido acórdão, fls. 2936.

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. (destaquei)

A análise da questão se mostra importante para fins de apurar a forma da contagem do prazo decadencial: se o lançamento foi considerado nulo, por vício formal, aplicar-se-ia a contagem prevista no inciso II do art. 173, caso contrário, restaria a aplicação do inciso I do mesmo artigo.

Vejamos a abordagem dessa questão no acórdão recorrido (fls. 3390):

“De acordo com o referido acórdão, o processo foi encaminhado ao Sefis da DRF/Vitória para análise da possibilidade da aplicação do art. 173, II, do CTN.

Entretanto, tal encaminhamento não constitui nenhuma determinação, como afirma a interessada, da DRJ/RJI à Fiscalização da DRF/Vitória, em virtude da independência e da inexistência de hierarquia entre os dois sistemas da Receita Federal.

Depois, o referido encaminhamento teve por objetivo apenas ressaltar a possibilidade de determinado procedimento, qual seja, o de relançar com base no art. 173, II, do CTN, caso fosse se verificado que o equívoco apontado se tratava de mera troca, por ocasião da descrição dos fatos, na denominação das parcelas redutoras do lucro real e da base de cálculo da CSLL ou se, efetivamente, ocorrera erro material.

Ao final, a DRF/Vitória, em seu dever de constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificou da necessidade do reexame dos anos-calendário de 1999 a 2001, como autorizado pelo art. 149 do CTN, desconsiderou o lançamento anterior e efetuou novo lançamento de ofício, tudo dentro das disposições legais pertinentes ao procedimento constituição do crédito tributário pela autoridade fiscal, a saber, o art. 142 do CTN e art. 10 Decreto nº 70.235/1972, que dispõe sobre a forma do auto de infração.

Certo é, no entanto, que a revisão de ofício tem a limitação do prazo decadencial, na forma do parágrafo único do art. 149 do CTN, que deve ser a mesma do lançamento primitivo, o que será analisado mais adiante, com a exclusão de eventuais parcelas alcançadas pela decadência. Contudo, repita-se, não acarreta irregularidade o fato de o procedimento adotado pela Fiscalização da DRF/Vitória não ter acatado a sugestão contida no acórdão da DRJ/RJ.”

Parece claro que o lançamento fiscal ora examinado foi efetuado com base no reexame do período fiscalizado, procedendo a um novo lançamento e não saneando o pretenso “vício formal” aventado pelo acórdão emitido por ocasião do primeiro lançamento. Assim, correta a contagem do prazo decadência com base no art. 173, I do CTN ao invés de considerar o inciso II do referido artigo.

Em seguida, o Acórdão da DRJ/RJ I entendeu que, face a ocorrência do dolo e fraude na omissão de receitas pela movimentação financeira da autuada em conta bancária de interposta pessoa, a contagem do prazo decadencial deveria ser efetuado com base no art. 173, I do CTN, afastando a contagem do prazo nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, concluindo por considerar decaído parcialmente o direito de lançar o IRPJ e a CSLL e considerar decaído, integralmente, o direito de lançamento do PIS e da Cofins.

Em relação ao IRPJ e a CSLL verifico que o segundo lançamento tributário ocorreu com base no lucro arbitrado (fls. 3009 e ss.), diferentemente do primeiro lançamento, que ocorreu com base no lucro real (fls. 2767 e ss.). Assim certo que se está diante de nova fundamentação jurídica, e não vício formal, incidindo na hipótese o art. 173, I do CTN como bem decidiu o Acórdão nº 12-22.003 da DRJ/RJ I, ora examinado.

Assim, considerando que o fato gerador mais recente lançado ocorreu em 31/12/2001, relativo ao 4º trimestre de 2001, o lançamento somente poderia ser efetuado após a ocorrência do fato gerador, em 01/01/2002. De acordo com a regra do art. 173, I do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado, inicia-se em 01/01/2003, encerrando-se 5 anos após, em 31/12/2007. Como a ciência dos lançamentos do IRPJ e da CSLL ocorreram em 26/10/2007, AR de fls. 3067/3068, verifica-se que esses ocorreram dentro do prazo de 5 anos previstos em lei, não havendo, portanto, que se falar em decadência nesse caso.

Quanto aos fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos em momentos anteriores, o fisco não teve melhor sorte. Considerando, inicialmente, o fato gerador encerrado em 30/09/2001, o lançamento somente poderia ser efetuado após a ocorrência do fato gerador, em 01/10/2001. De acordo com a regra do art. 173, I do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado, inicia-se em 01/01/2002, encerrando-se 5 anos após, em 31/12/2006. Como a ciência dos lançamentos do IRPJ e da CSLL ocorreram em 26/10/2007, AR de fls. 3067/3068, verifica-se que ocorreu fora do prazo de 5 anos previstos em lei, devendo, portanto, considerar-se decaído o direito do fisco em proceder aos lançamentos tributários. Para os fatos geradores anteriores a 30/09/2001 o raciocínio é idêntico.

Dessa forma, correto o entendimento do Acórdão da DRJ/RJ I que manteve o lançamento tributário do IRPJ e da CSLL apenas em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/2001, relativo ao 4º trimestre de 2001, considerando os demais trimestres decaídos.

Já no que se refere se refere aos lançamentos do PIS e da Cofins, as autuações decorreram dos mesmos fatos do lançamento do tributo principal IRPJ, face a apuração da omissão de receitas. Assim, a contagem do prazo decadencial também deve seguir a mesma fundamentação legal, ou seja, a do art. 173, I do CTN.

Por se tratar de apuração mensal dessas duas contribuições, o lançamento fiscal somente poderia ocorrer no dia seguinte ao final de cada mês de apuração. Assim, no presente caso, para o período de apuração mais recente, outubro de 2001, o início da contagem do prazo decadencial é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, em 01/01/2002, esgotando-se em 31/12/2006. Como a ciência dos lançamentos ocorreu em 26/10/2007, AR de fls. 3067/3068, verifica-se que a mesma ocorreu após o prazo de 5 anos, devendo, portanto, considerar-se decaído o direito do fisco em proceder aos lançamentos tributários. Para os fatos geradores anteriores a outubro de 2001 o raciocínio é idêntico.

Dessa forma, correto o entendimento do Acórdão da DRJ/RJ I que cancelou os lançamentos tributários do PIS e da Cofins, na sua integralidade, em razão do transcurso do prazo decadencial.

Em face do exposto, voto para que seja negado provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo