



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

Processo nº 15956.000228/2006-81
Recurso nº 163.380 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.023 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2001 e 2002
Recorrente POWER HELICÓPTEROS COMERCIAL LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001

DECADÊNCIA. PRAZO.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Essa regra aplica-se também à CSLL e à Cofins por força da Súmula nº 8 do STF.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CASO DE DOLO OU FRAUDE.

Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se à regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2001

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1º CC, nº 2).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

O artigo 42, da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento

a

[Assinatura]
1

torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO.

É aplicável na hipótese de lançamento de ofício, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não cabendo a este colegiado manifestar-se quanto a eventual natureza confiscatória de penalidade prevista em lei.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Para efeito de qualificação da multa de ofício, cada infração deve ser analisada isoladamente, como resultado de conduta específica. Mantém-se a exasperadora quando a irregularidade for originada de conduta fraudulenta e, *a contrario sensu*, reduz-se a multa ao percentual convencional quando não comprovada aquela circunstância

JUROS DE MORA. TAXA 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 1º CC nº 4).

Preliminar Acolhida.

Recuso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POWER HELICÓPTEROS COMERCIAL LTDA.

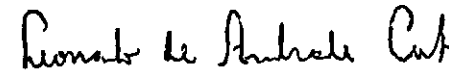
ACORDAM os Membros da 2ª câmara / 1ª turma ordinária da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores até o 3º trimestre de 2001, no caso do IRPJ e CSLL, e até 30/11/2001, para o PIS e a Cofins, em relação à infração de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício para o patamar de 75% (setenta e cinco por cento) em relação à infração de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada. Vencido o Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe, que reconhecia a decadência e reduzia a multa de ofício para as demais infrações, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.




2


ADRIANA GOMES REGO

Presidente


LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Relator

FORMALIZADO EM: 28 JUL 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANTONIO BEZERRA NETO, CARLOS PELÁ, REGIS MAGALHÃES SOARES QUEIROZ, GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.

Relatório

Trata o presente de Autos de Infração (fls. 04/46) para cobrança do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins referentes aos anos-calendário de 2000 e 2001 no montante de R\$ 895.268,31; R\$ 170.646,49; R\$ 103.935,65 e R\$ 479.705,46; respectivamente, incluindo multa de ofício e juros de mora com valores consolidados em 30/11/2006.

De acordo com o Termo de Verificação de Infrações e de Conclusão de Procedimento Fiscal (fls. 47/65) a interessada omitiu receitas de venda de helicópteros e prestação de serviços decorrentes da atividade de intermediação na compra e venda de aeronaves dessa natureza. Além disso, também omitiu receitas como decorrência de depósitos em conta corrente bancária sem documentação hábil e idônea que pudesse justificar a origem dos valores movimentados.

Em impugnação tempestivamente protocolizada (fls. 1.624/1.699), a autuada sustenta preliminarmente a ocorrência da decadência pelo decurso do prazo quinquenal entre os fatos geradores e a ciência da autuação.

No mérito, defende que apresentou toda a documentação solicitada pela Fiscalização que comprovaria a escrituração dos depósitos questionados. Em relação à omissão da receita de venda de helicópteros, questiona especificamente a tributação da operação realizada com a empresa Center Norte pois, do total recebido (R\$ 97.740,00), teria devolvido o montante de R\$ 16.701,12.

Apresenta arrazoado questionando a legalidade da quebra do sigilo bancário e afirma que o Fisco teria cometido erro na base de cálculo, pois a receita não poderia corresponder à integralidade da movimentação financeira, mas sim ao ganho líquido percebido pelo contribuinte.

Em relação ao PIS e à Cofins, traz questionamentos em relação à legalidade da Lei nº 9.718/98 inclusive no que se refere à violação de princípios constitucionais, seja pelo alargamento indevido da base de cálculo dessas contribuições através da distorção do conceito de faturamento, seja por ofender o princípio da capacidade contributiva, não confisco e direito de propriedade.

No que se refere à multa de ofício, alega que o percentual aplicado tem natureza confiscatória o que é vedado pela Constituição Federal. Por fim, defende a impossibilidade de utilização da taxa SELIC como indexador dos juros de mora por ser flagrantemente inconstitucional.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto prolatou o Acórdão 14-16.799/2007 (fls. 1.709/1.725) considerando o lançamento parcialmente procedente. Acolheu a arguição de decadência para o IRPJ correspondente aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2000, 30/06/2000 e 30/09/2000; e acatou a exclusão do valor de R\$

al

16.701,12 na base tributável concernente à omissão receita de revenda de mercadorias, tendo em vista que esse valor foi comprovadamente devolvido.

Devidamente cientificado (fl.1.730-v), o sujeito passivo recorre a este Colegiado (fls. 1.733/1.800), ratificando as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

Apesar das afirmativas em contrário do sujeito passivo, não vislumbrei nos autos os documentos que comprovariam a regular contabilização das operações que originaram a omissão de receita tributada. As irregularidades foram devidamente comprovadas pela Fiscalização, inclusive com diligências junto a terceiros o que deu mais respaldo ao procedimento fiscal. O mesmo se aplica aos depósitos bancários não comprovados.

A utilização de depósitos bancários como base de cálculo para apuração do tributo devido não se constitui em nenhuma ilegalidade. Ao contrário, tem matriz legal no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Esse dispositivo estabeleceu a presunção legal de que são caracterizados como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira em relação aos quais o sujeito passivo não demonstre a origem dos recursos utilizados nessas operações.

O sujeito passivo tece longo arrazoado para demonstrar o que seria a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 e os princípios da Carta Magna que teriam sido violados. Conforme entendimento já consolidado no Primeiro Conselho de Contribuintes, arguições de inconstitucionalidade contras dispositivos legais plenamente inseridos no ordenamento jurídico pátrio não podem ser analisados por este Colegiado por absoluta falta de competência quanto ao tema. A Súmula 1º CC nº 2 é cristalina em seu Enunciado:

"O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Registre-se ainda que a manifestação do STF quanto ao tema, ainda não definitiva, refere-se às situações nas quais as contribuições ao PIS e à Cofins incidem sobre receitas não operacionais. Não é o caso.

Em relação à taxa SELIC como indexador dos juros de mora, a questão foi definitivamente resolvida no âmbito deste Colegiado com a edição da Súmula 1º CC nº 4, com Enunciado nos seguintes termos:

"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais".

O suposto caráter confiscatório da multa é matéria de natureza constitucional que foge à apreciação desse Colegiado pela prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário quanto ao tema, nos termos da Súmula 1º CC nº 2 supra transcrita.

Para justificar a aplicação da multa no percentual qualificado, a autoridade lançadora registra o que seria fraude nos registros contábeis pela ocultação da negociação de



duas aeronaves, a omissão rotineira de receita de prestação de serviços e a omissão caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

Em relação à omissão de receita decorrente da venda de helicópteros e prestação de serviços, parece-me que assiste razão à Fiscalização. De fato, os registros contábeis dessas operações foram camuflados de forma a impedir o conhecimento, pelo Fisco, da ocorrência do fato gerador dos tributos decorrentes da venda de bens ou serviços.

Registre-se ainda quanto a esse ponto que as receitas auferidas pelo sujeito passivo só foram obtidas pela Fiscalização através de informações de terceiros. Daí não se pode sequer afirmar que os valores estavam escriturados e disponíveis às autoridades tributárias e apenas por um lapso não teriam sido declarados.

Ressalte-se, por outro lado, que a omissão apurada tem origens diversas, cada uma delas com sua descrição e respectivo enquadramento legal. Nesse prisma, a avaliação quanto à exasperação da multa deve seguir a mesma linha, examinando-se cada omissão como resultado de uma conduta autônoma.

Esse raciocínio aplica-se fundamentalmente à omissão de receita como resultado dos depósitos bancários de origem não comprovada. Diferentemente das demais situações apuradas, a irregularidade tem origem numa presunção legal. A lei autoriza a autoridade tributária presumir que o depósito bancário não comprovado tem origem numa omissão de receita. Entretanto, não há dispositivo legal que autorize o Fisco a presumir que tal omissão envolva uma conduta fraudulenta, pela simples razão de que a fraude não se presume.

Em outras palavras, as razões que levaram à convicção quanto à ocorrência da fraude nos casos de omissão de receita perfeitamente identificada, podem não ser suficientes para essa caracterização quando a irregularidade decorre de uma presunção legal. Caberia a apresentação de fatos complementares, o que não ocorreu no presente caso. A utilização da conta-corrente de terceiros, normalmente circunstância que induz à conclusão pela ocorrência da fraude, não é decisiva no presente caso pelo fato da conta ter sido escriturada como se fosse da recorrente.

Do exposto, entendo que a multa na forma qualificada deve ser reduzida ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento) para a exigência decorrente dos depósitos bancários de origem não comprovada (item 002 do auto de infração – IRPJ). Quanto ao item 001, o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) deve ser mantido. Esse mesmo raciocínio aplica-se aos lançamentos decorrentes.

Quanto à decadência, pauto minha linha de raciocínio no sentido de o prazo decadencial foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

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

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

(.....) (grifo acrescido)

De

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(.....)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação" (grifo acrescido)

Hodiernamente, a grande maioria dos tributos submete-se ao lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ e do IRRF. Assim, circunstancialmente, aquilo que representava uma regra específica tornou-se norma geral para efeitos de contagem do prazo decadencial.

Entretanto, o próprio texto do § 4º estabelece duas situações que excepcionariam o prazo ali previsto. Numa delas quando a lei fixar prazo distinto para homologação. Noutra, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No primeiro caso, sem embargo da discussão em relação à natureza da lei a que alude o dispositivo, não haveria dúvida quanto ao prazo decadencial aplicável. Porém, nas situações de dolo, fraude ou simulação, inexistente disposição literal normativa tratando daquele prazo. Não se pode conceber que esse fato implique na ausência de prazo decadencial para os casos em tela. Haveria uma perpetuação da relação jurídico-tributária absolutamente hostil ao princípio da segurança jurídica.

Sob esse prisma, o entendimento mais lógico para essa hipótese retorna ao prazo originalmente tido como geral, previsto no art. 173, inciso I, do CTN. Nessa linha caminhou a jurisprudência deste colegiado:

"PRAZO DECADENCIAL - FRAUDE. DOLO - CONLUIO - SIMULAÇÃO - O Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, simulação ou conluio, deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica (3ª Câmara do Primeiro CC - Acórdão 103-20.512)

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – CASO DE DOLO

OU FRAUDE – Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se à regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. (1ª Câmara do Primeiro CC – Acórdão 101-94.668)

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.” (grifo nosso)

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro e no faturamento:

“Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982,

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

(.....)”

O Decreto-Lei nº 1.940/82 regulamenta o Finsocial. Posteriormente, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 criou a Cofins e determinou que essa contribuição seria cobrada em substituição àquela. Assim dispõe o art. 9º da LC:

“Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída. (grifo nosso).

R

Vê-se, portanto, que sob a ótica da Lei 8.212/91 a contribuição para a Seguridade Social calculada sobre o faturamento é o Finsocial, posteriormente substituído pela Cofins e a contribuição calculada sobre o lucro é a CSLL. Não há menção ao PIS.

É certo que o CTN concedeu à lei ordinária a possibilidade de estabelecer prazo decadencial diferente daquele originariamente previsto no § 4º do art. 150 daquele diploma legal. No entanto, não se pode perder de vista que se trata de uma excepcionalidade.

Sob essa ótica, constatando-se que a Lei nº 8.212/91 em nenhum de seus dispositivos trata do PIS, considerar-se que o prazo decadencial previsto no art. 45 daquela norma aplicar-se-ia a essa contribuição seria um abuso interpretativo à concessão feita pelo CTN.

O tema do prazo decadencial tem grande importância na relação fisco-contribuinte, inclusive pelo impacto no princípio da segurança jurídica. Sendo assim, o tratamento da matéria é prerrogativa da norma positivada. Não havendo disposição expressa no texto legal, não se pode definir o prazo decadencial com base em interpretação do alcance da lei.

Entendo, destarte, que ao prazo decadencial do PIS 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. Nessa última hipótese, conforme já exposto, deve ser utilizada a regra do inciso I do art. 173 do CTN.

Por outro lado, a Cofins e a CSLL estão elencadas entre as contribuições submetidas às regras da Lei nº 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Entretanto, com a recente edição da Súmula vinculante nº 8 o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o mencionado dispositivo legal. Assim, a CSLL e a Cofins submetem-se ao prazo decadencial nas mesmas regras que os demais tributos sujeitos ao lançamento por homologação:

“Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único

Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46

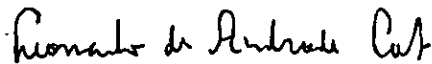
CF, art. 146, III”



Dessa forma, considerando a propositura de redução da multa de ofício ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento) em relação ao item 002 da autuação do IRPJ (omissão de receita decorrente de depósitos bancários não contabilizados), aplicar-se-ia nesse caso, bem como aos lançamentos decorrentes, o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150, do CTN.

Com ciência da autuação em 12/12/2006, para o IRPJ e CSLL foram atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos até o 3º trimestre de 2001 (vencimento 30/09/2001), inclusive. Para o PIS e a Cofins, a decadência atingiria os fatos geradores ocorridos até 30/11/2001, lembrando que tal circunstância refere-se exclusivamente à exigência decorrente dos depósitos bancários não comprovados.

Sala das Sessões - DF, em 12 de março de 2009.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO

