



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

Processo nº 16175.000108/2005-53
Recurso nº 166.205 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.227 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de abril de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS - EX: 2001
Recorrente HAMATEX TECIDOS E MALHAS LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001

DECADÊNCIA. Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. O fato de o lançamento decorrer de constatação de omissão de receita apurada com base em presunção legal não tem o condão de afastar a aplicação da regra em comento.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (súmula vinculante nº 8 - DOU de 20 de junho de 2008), cancela-se o lançamento que não observou o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

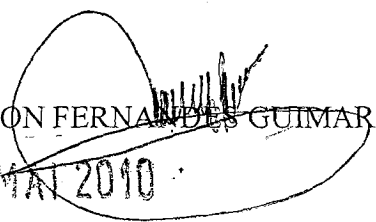
LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO, ERROS E OMISSÕES. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE. A simples alegação de que a autoridade autuante incluiu nas bases de cálculo das incidências valores que nelas não poderiam constar, não tem o condão de afastar a tributação sobre os valores indicados. No caso vertente, em que a tributação foi feita com base no montante de créditos bancários cuja origem não restou comprovada, seria necessário que a contribuinte tivesse aportado aos autos documentos capazes de infirmar o levantamento feito pela autoridade fiscal, bem como as incongruências apontadas pela Turma Julgadora de primeira instância.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir de tributação os fatos geradores ocorridos até 30 de setembro de 2000, por reconhecimento da decadência, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente


WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Relator

EDITADO EM: 28 MAI 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Guilherme Pallastri Gomes da Silva, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Eduardo de Andrade, Irineu Bianchi e Marcos Rodrigues de Mello.

Relatório

HAMATEX TECIDOS E MALHAS LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, São Paulo, que manteve, em parte, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Programa de Integração Social – PIS), relativas ao exercício de 2001, formalizadas em razão da imputação de omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 660/663), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que, em razão de divergências entre o Termo de Verificação e os autos de infração, os lançamentos deveriam ser retificados, reabrindo-se o prazo para nova impugnação, podendo ela optar pelo pagamento da multa com redução de 50%;

- que contestava a lavratura dos autos de infração, em 10/10/2005, dez dias antes da data de expiração do prazo de vinte dias, concedido em 30/09/2005, para a apresentação de documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores, comprobatória da origem dos recursos depositados nas contas correntes;

- que os autos de infração deveriam ser refeitos após a concessão de novo prazo para apresentação da documentação solicitada;

- que não teriam sido abatidos os valores referentes aos cheques depositados e devolvidos (não compensados), que totalizariam aproximadamente R\$ 250.000,00;

- que não teriam sido consideradas as transferências entre contas correntes do mesmo titular, em valor maior do que R\$ 11.000.000,00 (anexou um levantamento elaborado por seu representante legal);

- que não teriam sido considerados os resgates de aplicações financeiras.

A contribuinte requereu, ao final, o reconhecimento da improcedência dos lançamentos e perícia contábil.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 05-14.724, de 26 de setembro de 20067, pela procedência parcial dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

Omissão de Receitas. Depósitos Bancários.

Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Nulidade. Cerceamento ao Direito de Defesa.

A correta determinação, no termo de verificação, das bases de cálculo dos tributos exigidos supre o erro material porventura contido no lançamento, e capaz de ser suprimido pelo simples recálculo dos tributos devidos, não implicando nulidade da autuação por não haver se operado qualquer cerceamento ao direito de defesa.

Retificação de Erro Material.

Cumpra retificar o erro material do lançamento, em face da correta determinação das bases de cálculo dos tributos contida no termo de verificação.

Tributação Reflexa.

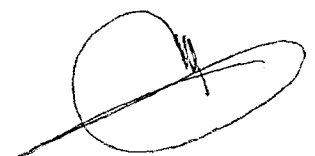
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS.

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudicado na decisão dos autos de infração decorrentes.

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 743/746, por meio do qual, renovando os argumentos expendidos na peça impugnatória, sustenta:

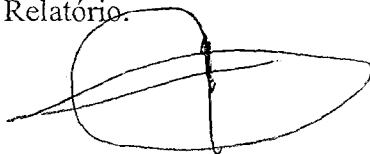


- que se socorre do voto divergente da relatora designada para protestar pela caducidade do direito de se efetivar o lançamento relativamente ao primeiro, segundo e terceiro trimestres do ano de 2000;

- que os erros e omissões da Fiscalização, ainda que de pequeno valor, têm de ser corrigidos, não podendo ser supridos pela decisão recorrida.

Ao final, repisando o argumento de que deveriam ser excluídos determinados valores do montante tributável (cheques devolvidos, transferências entre contas de mesma titularidade e resgates de aplicações financeiras), a contribuinte reitera o pedido de perícia.

 É o Relatório.



Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, relativas ao exercício de 2001, formalizadas em razão da imputação de omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários.

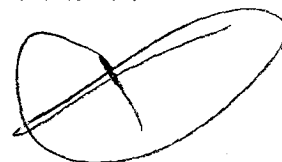
Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, que manteve, em parte, os lançamentos tributários efetivados, a contribuinte, em sede de recurso voluntário, protesta, com base no voto vencido da decisão de primeira instância, pela caducidade do direito de se efetivar o lançamento relativamente ao primeiro, segundo e terceiro trimestres do ano de 2000. Argumenta que os erros e omissões da Fiscalização, ainda que de pequeno valor, têm de ser corrigidos, não podendo ser supridos pela decisão recorrida, e, renovando alegações trazidas na peça impugnatória, argumenta que devem ser excluídos determinados valores do montante tributável (cheques devolvidos, transferências entre contas de mesma titularidade e resgates de aplicações financeiras), reiterando, ao final, o pedido de perícia.

DECADÊNCIA

O voto vencido a que faz referência a Recorrente assinalou:

Preliminarmente, adotam-se os ensinamentos de Luiz Henrique Barros de Arruda In Processo Administrativo Fiscal (2ª ed., Brasília, Esaf, 1994, pág. 85), no sentido de se considerar a decadência do direito de efetuar o lançamento, hipótese de extinção da obrigação tributária principal formalizada a destempo, que por força do princípio da moralidade administrativa, deve ser reconhecida de ofício, independentemente de pedido do interessado. Segundo Alberto Xavier In Do lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário (2ª ed., Rio de Janeiro, Editora Forense, 2001, pág. 333), a decadência do direito de lançar estaria incluída no rol dos fatos de conhecimento oficioso do órgão de julgamento.

*Apesar de IRPJ ser um tributo sujeito a lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, não basta que a legislação ordinária tenha atribuído ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o imposto devido, antes de qualquer procedimento de verificação pelo Fisco. É necessário que o sujeito passivo tenha efetuado a **apuração e o pagamento**, ainda que parcial do imposto para que a norma de contagem do prazo decadencial possa ser antecipada da regra geral prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN para a regra especial prevista no art. 150, § 4º do mesmo diploma legal.*



*Adota-se, assim, o entendimento de que a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, não sendo possível a incidência da norma do lançamento por homologação, quando o sujeito passivo **não apura ou não paga** qualquer valor a título de IRPJ devido. Nesse sentido, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário, configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.*

Dada a grande divergência doutrinária e jurisprudencial acerca do tema, esclareça-se, ainda, que a interpretação aqui adotada encontra respaldo em atos normativos internos da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, órgão regimentalmente responsável pela expedição de orientação normativa destinada a uniformizar a interpretação da legislação tributária. Há orientação expressa no sentido de que o prazo decadencial de o Fisco lançar o imposto de renda deve ser contado: (i) a partir do fato gerador, caso haja pagamento antecipado por parte de sujeito passivo (art. 150, § 4º, do CTN); ou (ii) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia fazer o lançamento, caso não haja pagamento antecipado por parte do sujeito passivo (art. 173, I, do CTN).

Cumpra-se destacar que tal posicionamento encontra eco, ainda, na mais recente jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, citando-se a título de exemplo a ementa do Recurso Especial nº 695.045 - RS (2004/0145619-0), julgado em 16 de fevereiro de 2006, no acórdão de relatado pelo Exmo. Ministro Teori Albino Zavascki, de seguinte teor:

“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual ‘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’.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, ‘ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’ e ‘opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa’ —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar

Wm



do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003.

3. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, mas ausente a antecipação do pagamento, ainda que parcial, há de se aplicar a norma prevista no art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo quinquenal a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador (1989). Portanto, a contagem do prazo teve início em 01.01.1991 e, em junho/96, já havia decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

4. Recurso especial a que se nega provimento "

In casu, verifica-se às fls. 621/630, que a contribuinte apresentou Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica – DIRPJ do Exercício de 2001 (ano-calendário 2000), em 19/06/2001, tendo optado pela tributação com base no Lucro Presumido e, conseqüentemente, apurado e pago IRPJ devido (fls. 708/714), nos quatro trimestres do ano-calendário, sujeitando-se portanto, à regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.

Desta forma, como o presente lançamento de IRPJ somente foi cientificado ao sujeito passivo em 21/10/2005, já estava decaído o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2000 (1º trimestre), 30/06/2000 (2º trimestre) e 30/09/2000 (3º trimestre), devendo remanescer a cobrança apenas em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/2000 (4º trimestre).

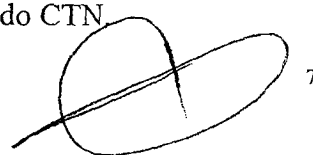
Todavia, relevante destacar que o mesmo raciocínio não se aplica às Contribuições para a Seguridade Social – CSLL, Cofins e PIS, na medida em que o prazo decadencial encontra-se definido em norma específica e vigente no atual ordenamento jurídico, qual seja, o art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que dispõe in verbis:

"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".

A tese vencedora no julgado, entretanto, divergente, única e exclusivamente, em relação à decadência, concluiu que, inobstante a existência de pagamento, no presente caso, em que a contribuinte não teria tido qualquer intenção de externar a atividade por ela exercida naqueles fatos posteriormente detectados pela fiscalização, não haveria que se falar em homologação tácita no prazo de cinco anos prevista no § 4º do art. 150 do CTN.



Com a devida permissão, penso diferente.

Os períodos de apuração em relação aos quais cogita-se ter havido caducidade do direito de se constituir o crédito tributário, quais sejam, primeiro, segundo e terceiro trimestres do ano-calendário de 2000, têm, como data da ocorrência de fato gerador, a luz do que dispõe o art. 1º da Lei nº 9.430, de 1996, os dias 31 de março, 30 de junho e 30 de setembro, de 2000; respectivamente, vez que a contribuinte apurou o imposto pelo regime do lucro presumido.

Considerado o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, o prazo fatal para efetivação do lançamento desapareceria: para o primeiro trimestre de 2000, em 31 de março de 2005; para o segundo trimestre de 2000, em 30 de junho de 2005, e, para o terceiro trimestre de 2000, em 30 de setembro de 2005.

Assim, o lançamento efetivado em 21 de outubro de 2005, é certo, não poderia ser efetuado em relação aos fatos ocorridos nos citados trimestres.

Na linha dos fundamentos esposados na tese vencida em primeira instância, não merece reparo o entendimento, hoje pacificado na esfera administrativa, de que o tributo objeto de lançamentos neste processo se submetem ao denominado lançamento por homologação disciplinado pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

A meu ver, para que se possa falar em lançamento por homologação, torna-se necessário investigar se o sujeito passivo adotou as providências exigidas pela legislação para, sem qualquer exame prévio da autoridade administrativa, apurar o montante devido do tributo e antecipar o seu pagamento. Com efeito, não é outra a exegese que se extrai do *caput* do comando legal referenciado ao estabelecer que o dito lançamento por homologação opera-se, isto é, produz efeitos, a partir do conhecimento, pela autoridade administrativa, da atividade (ação) exercida pelo obrigado. Inexistindo, portanto, providências do sujeito passivo no sentido de, antes de qualquer exame da administração tributária, apurar a base tributável, calcular o

montante do tributo devido e, se for o caso, antecipar o pagamento do tributo, não há que se falar em lançamento por homologação.

No caso submetido a este colegiado, temos que, a luz dos elementos trazidos aos autos, a empresa efetivamente adotou as providências necessárias à determinação da base de cálculo do imposto, visto que promoveu a escrituração de suas operações, entregou a declaração a que estava obrigado e manteve, em boa guarda, a documentação de suporte da sua escrituração, efetuando, inclusive, o pagamento do montante que apurou.

Diante desse quadro, não nos parece aceitável o argumento apresentado pela autoridade de primeira instância para rejeitar a preliminar de decadência, seja por entender que, não obstante não ser este o caso, o pagamento, por si só, não representa condição essencial para que ocorra a homologação, seja por não acolher a tese de que, tratando-se de omissão de receita, não se poderia falar em homologação tácita visto que a contribuinte não externou a atividade por ela exercida nos fatos detectados pela Fiscalização.

Relativamente à existência de pagamento, não me parece que seja essa a exegese que se deve emprestar ao artigo 150 do Código Tributário Nacional. A meu ver, a existência ou não do pagamento constitui mera decorrência da atividade exercida pelo sujeito passivo na apuração e determinação, antes de prévio exame da autoridade administrativa, da base de cálculo do tributo.

No que tange ao fundamento esposado no voto condutor da decisão de primeira instância, releva destacar de que estamos diante de omissão de receita apurada por meio de presunção legal, o que, a meu ver, fragiliza ainda mais a tese expendida. Não obstante, ainda que a omissão de receitas decorresse de prova direta, entendo que o prazo estampado no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional só não operaria na situação por ele excepcionada, isto é, na hipótese de comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

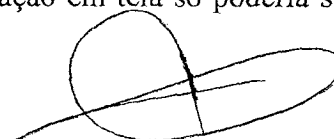
Discordo, também, do tratamento dispensado às contribuições sociais, eis que, diante da súmula vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal (DOU de 20 de junho de 2008), o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991 não pode ser aplicado.

Diante do exposto, sou pela procedência da preliminar de decadência em relação aos três primeiros trimestres do ano-calendário de 2000.

ERROS E OMISSÕES

A alegação da Recorrente de que existe contradição entre os valores consignados no Termo de Verificação Fiscal e os indicados no auto de infração resta prejudicada, visto que as divergências apontadas dizem respeito ao primeiro, segundo e terceiros trimestres, períodos alcançados pela decadência.

No que tange ao argumento de que não foi observado o prazo de vinte dias estabelecido em intimação formalizada pela Fiscalização, vez que o auto de infração foi lavrado antes da data do vencimento do Termo correspondente, não merece acolhimento o pedido da Recorrente para que, em razão disso, os autos lavrados sejam refeitos, concedendo-lhe novo prazo para que seja apresentada a documentação comprobatória da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, visto que tal providência (comprovação da origem dos depósitos) poderia ter sido adotada por ela em momento posterior, via impugnação ou recurso. Ainda que se pudesse argumentar que a comprovação em tela só poderia ser feita



via exame complementar no domicílio da Recorrente, esta deveria, ao menos, ter aportado aos autos elementos que autorizassem tal conclusão.

A alegação da Recorrente no sentido de que, do montante de depósitos não comprovado, não foram excluídos valores referentes a cheques devolvidos, as transferências entre contas correntes bancárias e os resgates de aplicações financeiras, também não merece guarida, vez que não foram carreados aos autos indicação precisa dos valores correspondentes, não se podendo admitir que apuração dos montantes em questão possa ser feito como pleiteado pela contribuinte, isto é, por meio de análise e cálculo aritmético nos extratos.

Ademais, releva destacar que a autoridade fiscal, ao determinar a base tributável, promoveu a exclusão dos resgates de aplicações financeiras e dos valores relacionados a operações que não apontavam para ingresso de novos recursos, conforme descrição contida no Termo de Verificação Fiscal. A autoridade julgadora de primeira instância, por sua vez, não obstante ter ressaltado que o levantamento apresentado pela contribuinte por meio da peça impugnatória encontrava-se desprovido de documentação de suporte, efetuou análise, por amostragem, dos valores indicados e, ao final, concluiu que, para maior parte das quantias apontadas, inexistia coincidência de valores e datas.

A Recorrente, apesar de cientificada da análise empreendida pela autoridade julgadora de primeiro grau, não a contraditou e não apresentou documentação complementar capaz de suprir as deficiências ali consignadas.

Nessas circunstâncias, não cabe reparo ao decidido na instância *a quo*, relativamente ao apreciado no presente item.

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para excluir de tributação os fatos geradores ocorridos até 30 de setembro de 2000.

WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Relator

