



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 16327.000106/2003-11
Recurso n° 160.718 Voluntário
Matéria IRPJ E CSLL - Ex(s): 1998 a 2000
Acórdão n° 103-23.566
Sessão de 17 de setembro de 2008
Recorrente BSA COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S.A. (SUCEDIDA POR INCORPORAÇÃO ITAUBANK COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES LTDA.)
Recorrida 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997

Ementa: 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 por força da Súmula nº 8 do STF. Acolhe-se a arguição de decadência em relação ao ano-calendário de 1997.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO - O agravamento da multa de ofício pelo atraso ou não atendimento de intimações e pedidos de esclarecimentos só tem aplicação quanto efetivamente demonstrada a recusa ou efetivo prejuízo ao procedimento fiscal.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. DESCABIMENTO - Por não se tratar da hipótese de penalidade aplicada na forma isolada, a multa de ofício não integra o principal e sobre ela não incidem os juros de mora.

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).


Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1997, 1998, 1999

Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE - Aplica-se ao lançamento formalizado como decorrência o resultado do julgamento proferido no processo que lhe deu origem, tendo em vista o liame fático que os une.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ITAUBANK COMERCIAL E PARTICIPAÇÕES S/A sucessora por incorporação de BSA COMERCIAL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência relativamente ao ano 1997, vencido o Conselheiro Luciano de Oliveira Valença que aplicava o art. 173, I, do CTN. No mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencida a Conselheira Ester Marques Lins de Sousa (Suplente Convocada), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Presidente



LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Relator

Formalizado em: **18 DEZ 2008**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Waldomiro Alves da Costa Júnior, Carlos Pelá e Antonio Carlos Guidoni Filho.



Relatório

Trata o presente de Autos de Infração (fls.484/497) para cobrança do IRPJ e da CSLL referentes aos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, no valor total de R\$ 3.850.130.22; consolidado em 30/12/2002, com inclusão de multa de ofício no percentual de 112.50% e juros de mora.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 458/483), o sujeito passivo contabilizou despesas com alugueis e manutenção de equipamentos mas, apesar de regularmente intimado, não demonstrou a necessidade dos gastos nem qualquer vinculação da despesa com a atividade empresarial e a manutenção das fontes de recursos.

Por esse motivo, ressaltando que os gastos na verdade se referem a custos e não despesas, a Fiscalização glosou os dispêndios e recompôs o resultado da pessoa jurídica com cobrança do imposto de renda e da CSLL daí resultante.

Devidamente cientificado o sujeito passivo impugna o feito (fls. 511/531, com documentos de fls. 532/826) afirmando que recolheu no prazo impugnatório o débito exigido correspondente aos anos-calendário de 1998 e 1999, com a ressalva de que não acatou o agravamento da multa de ofício e, portanto, efetuou o pagamento com multa de 37,50% (redução de 50% sobre o percentual de 75%).

Em preliminar sustenta a nulidade do feito em relação à CSLL, pois o MPF que autorizava o procedimento não fazia menção a essa contribuição. Aduz a ausência de liquidez, certeza e exigibilidade do IRPJ pela não dedução, na base de cálculo desse imposto, do valor exigido a título de CSLL. Nesse aspecto, defende que a vedação à dedução estabelecida pelo art. 1º da Lei nº 9.316/96 seria inconstitucional e ilegal.

Argúi a decadência em relação ao ano-calendário de 1997, tanto para o IRPJ com base no § 4º, do art. 150 do CTN; como para a CSLL, por entender inaplicável à contribuição o prazo estabelecido no art. 45, da Lei nº 8.212/91.

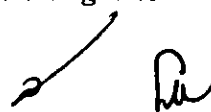
Questiona os motivos que levaram ao agravamento da multa de ofício por entender que essa penalização só se justificaria em caso de recusa ao cumprimento de intimações para prestar esclarecimentos sobre fatos que o Fisco não tenha conhecimento, o que não foi o caso. Por fim, contesta a utilização da taxa SELIC, como indexador dos juros de mora.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo prolatou o Acórdão 16-10.017/2006 (fls. 837/850) considerando o lançamento integralmente procedente em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: DECADÊNCIA. LUCRO REAL. APURAÇÃO ANUAL. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se



após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. DEDUÇÃO DA CSLL DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. VALIDADE DA AUTUAÇÃO. As alegações de inconstitucionalidade são de competência exclusiva do Poder Judiciário.

MAJORAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÕES NO PRAZO MARCADO. VALIDADE. Nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado em intimação para prestar esclarecimentos, cabível é a aplicação da multa majorada de 112,5%.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. O Código Tributário Nacional autoriza a fixação de percentual de juros de mora diverso daquele previsto no § 1º do art. 161.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: TRIBUTAÇÃO DECORRENTE DA MESMA AÇÃO FISCAL. O decidido no IRPJ repercute na exigência que decorre da mesma ação fiscal e dos mesmos elementos de prova.

DECADÊNCIA. CSLL. A decadência quanto à CSLL é de dez anos, nos termos da Lei nº 8.212/91.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DISPENSA. Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

Cientificado da decisão (fl. 866), o sujeito passivo recorre a este Colegiado (fls. 867/892, com documentos de fls. 893/1.002) ratificando as razões expedidas na peça impugnatória no que se refere à decadência, agravamento da multa e taxa SELIC. Acrescenta seu inconformismo quanto à cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício pois, sustenta em síntese, a multa não integra o principal.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

No que se refere 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 acrescentado)

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.

(.....)

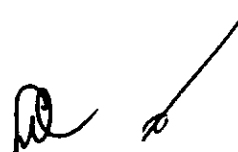
§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou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

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

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 n.º 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 n.º 8.034, de 12 de abril de 1990.

(.....).

Assim, a CSLL está elencada entre as contribuições submetidas às regras da Lei n.º 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Entretanto, com a recente edição da Súmula Vinculante n.º 8 o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o mencionado dispositivo legal. Assim, a CSLL submete-se ao prazo decadencial nas mesmas regras que os demais tributos sujeitos ao lançamento por homologação:

Súmula vinculante n.º 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 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.

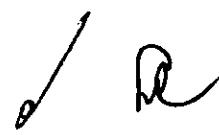
Legislação:

Decreto-Lei n.º 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único

Lei n.º 8.212/1991, artigos 45 e 46

CF, art. 146, III

Tendo em vista que a ciência da autuação ocorreu em 13/01/2003, são atingidos pelo prazo decadencial os fatos geradores ocorridos até 13/01/1998 alcançando destarte o ano-calendário de 1997 (fato gerador em 31/12/1997).



Relativamente à multa de ofício, a autoridade lançadora justifica o agravamento do percentual aplicado em função dos constantes atrasos no atendimento às intimações e, em alguns casos, no fato do atendimento ter sido incompleto ou insatisfatório.

Na jurisprudência deste Colegiado, o agravamento da multa só se justifica quando plenamente caracterizada a recusa no atendimento às solicitações ou ainda quando o atraso ou o não atendimento causa prejuízos à ação fiscal.

Não vislumbrei nenhuma dessas circunstâncias no presente caso. Ainda que com atraso, as intimações foram atendidas. Se não o foram satisfatoriamente, o prejuízo recaiu sobre o sujeito passivo que não logrou demonstrar a necessidade dos gastos, o que implicou na glosa das despesas. Portanto, descabido o agravamento devendo a multa ser reduzida ao percentual de 75%.

Com a redução da multa, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo concernente aos anos-calendário 1998 e 1999 (fls. 833/834) quitaria integralmente o débito desses períodos, desde que não contenha outra irregularidade. Considerando ainda que foi acolhida a decadência em relação ao ano-calendário de 1997, não restaria crédito tributário nos presentes autos.

Assim, a análise referente aos juros sobre a multa e à utilização da taxa SELIC como indexador dos juros de mora só é cabível para este Relator caso seja vencido pelos meus pares quanto a alguma das matérias supra apreciadas.

Nessa hipótese, a utilização da taxa SELIC como indexador dos juros de mora é questão já cristalizada neste Primeiro Conselho de Contribuintes, de acordo com Súmula 1º CC nº 4 que estabelece:

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

Quanto aos juros sobre a multa de ofício, assiste razão à recorrente. Parece-me correta a interpretação conjunta do art. 161 do CTN e dos arts. 43 e 61 da Lei nº 9.430/96 no sentido de que as multas não integram o principal do tributo, sendo inaplicável a incidência de juros de mora sobre elas. Como decorrência lógica dessa interpretação, a cobrança de juros de mora sobre a multa seria cabível no caso da penalidade aplicada isoladamente, pois aí sim a multa representa o principal.

O entendimento do Conselho de Contribuintes vai à mesma direção. Merece citação o Acórdão 202-16.397 onde o ilustre Conselheiro ANTONIO ZOMER sintetizou com precisão:

Restaria, por derradeiro, a possibilidade de aplicação, sobre as multas de ofício não pagas no vencimento, dos juros previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional, que assim determina:

(...)

Entretanto, nem aqui a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício encontra guarida. Isto porque a redação do art. 161 do CTN

permite inferir que o termo crédito nele referido não engloba o tributo e a multa de ofício, mas apenas o tributo, pois se assim não fosse, deixaria de ter sentido a expressão "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis" que aparece logo depois da previsão dos juros sobre o crédito. Se a multa de ofício está contida no termo crédito, de que penalidade estaria tratando a parte final do art. 161 do CTN?

A conclusão a que chego, mais uma vez, é que o CTN também não buscou regular a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

Em resumo do exposto, voto no sentido de :

- Acolher a decadência em relação ao IRPJ e à CSLL, para os fatos geradores concernentes ao ano-calendário de 1997; e;
- Reduzir a multa ao percentual de 75% e, caso seja vencido quanto a algum dos itens anteriores (*);
- Excluir os juros sobre a multa de ofício;
- Manter a utilização da taxa SELIC como indexador dos juros de mora.

(*) Admitindo que, à exceção do percentual da multa, os pagamentos de fls. 833/834 estejam regulares.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2008

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

