



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

Processo nº 13808.002884/97-81
Recurso nº 135.909 Embargos
Acórdão nº 1103-00.123 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2010
Matéria IRPJ
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado 1ª TURMA ORDINÁRIA DA 4ª CÂMARA DA 1ª SEÇÃO DO CARF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1992

Ementa:

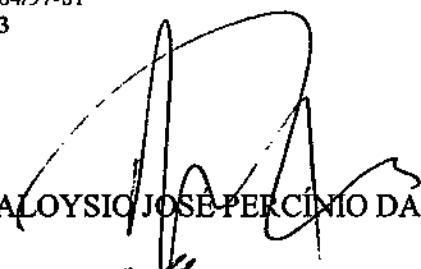
IRPJ – DECADÊNCIA – CONTAGEM DE PRAZO

Como se versa sobre IRPJ do ano-calendário de 1991, seu lançamento ainda é por declaração, e, como a DIRPJ/92 fora entregue em 19/06/92, este seria o termo *a quo* do prazo decadencial, conforme o art. 173, parágrafo único, do CTN, que preconiza “contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário”. Todavia, este preceito deve-se conciliar com o do art. 210, *caput*, do CTN, pelo qual a contagem do prazo exclui de a data de início e inclui a data de vencimento.

Outrossim, tendo-se aperfeiçoado o lançamento em 19/06/97, impende se conhecerem e se acolherem os embargos para reconhecer não haver operado a decadência do lançamento de IRPJ decorrente da variação monetária ativa de mútuo entre 16/12/1991 e 31/12/1991, o qual subsiste, por extensão, conforme decidido no acórdão recorrido sobre a variação monetária ativa do mesmo mútuo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos para reconhecer que não se operou a decadência do direito de constituir o crédito tributário de IRPJ decorrente da variação monetária ativa de mútuo entre 16/12/1991 e 31/12/1991, o qual subsiste, por extensão, conforme decidido no acórdão recorrido sobre a variação monetária ativa do mesmo mútuo no ano-calendário de 1992, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente



MARCOS TAKATA - Relator

Editado em: 12 MAR 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva (Presidente), Hugo Correia Sotero, Decio Lima Jardim, Marcos Shigueo Takata (Relator), José Sérgio Gomes. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eric Moraes de Castro e Silva.

Relatório

DO LANÇAMENTO

A recorrente foi autuada em 19.06.1997 em razão das seguintes infrações apuradas pela fiscalização:

a) Omissão de Receitas, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização. apurada em 1992. Enquadramento legal: arts. 157 e parágrafo 1º, 175, 178, 179 e 387, do RIR/80. (aplicação da multa qualificada, tendo em vista o que dispõe o inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96)

b) Omissão de variações monetárias ativas. Enquadramento legal. art. 157 e §1º, 175, 254, I e parágrafo único e 387, do RIR/80.

DA IMPUGNAÇÃO

Em sua impugnação, a recorrente postulou o cancelamento dos lançamentos, com os seguintes argumentos:

a) Em referência às duplicatas, esclarece o quanto segue:

1. Emissão de duplicatas, seu desconto, e repasse, para devolução em poucos dias, do valor correspondente ao Sr. Martinez;

2. Contrato de prestação de serviços a ser formalizado imediatamente ao acima, sendo que o valor dos serviços corresponderia ao das duas primeiras duplicatas (2610/92 e 29/07/92);

3. Pagamentos pelo Sr. Martinez aos Bancos, na data de vencimento, e pelas obras, conforme a ser definido nas cláusulas contratuais.

b) O contrato acima, só se realizou inteiramente o item 1, eis que os pagamentos aos Bancos pelo Sr. Martinez só ocorreram muito após as datas de vencimento, o que provocou a renovação dos títulos pelos valores corrigidos e acrescidos de encargos, gerando assim a duplicidade das duplicatas. Quanto à contratação dos serviços, que ficara previamente acordada, no valor de Cr\$ 3.767.641.485,00, nunca veio a ocorrer. (fls. 85-86). Não se pode, portanto, exigir imposto sobre fato que não aconteceu;

c) Quanto à exigência constante do item 2 - Variações Monetárias, alegou a recorrente que a mesma, também, não procede, pois "...os valores que inicialmente seriam destinados a mútuo, tiveram imediatamente após a sua entrega, orientados para destinação diversa, ou seja, como sinal e adiantamento de parte do valor relativo a aquisição de imóvel. Desta forma, não há como estabelecer incidência sobre a variação monetária de tais valores" (fl. 91);

- e) Quanto à multa agravada, alegou que fraude não se presume, devendo ser provada pela Fiscalização para legitimar aquela.

DA DECISÃO DA DRJ E DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Entretanto, apesar do argumentado acima, a DRJ negou procedência à impugnação desafiada pela recorrente, com base nos fundamentos abaixo sintetizados:

a) Em relação à omissão de receitas, entendeu que, apesar da venda cancelada não integrar o resultado da entidade, é "...necessária a comprovação do cancelamento e escrituração adequada de cada fato, observando-se a ordem cronológica" (fl. 246), nos termos dos arts. 157, § 1º e 167, do RIR/80. Porém, "Afora a peça impugnatória, procuração e contrato social, a contribuinte não trouxe aos autos nenhum outro documento de modo a comprovar suas alegações, quanto ao cancelamento do contrato de prestação de serviços" (fls. 246);

b) Apesar de a recorrente ter informado que não houve liquidação da duplicata no seu vencimento, não foram apresentados os documentos correspondentes, ao longo da ação fiscal. "Portanto, constatada a emissão de duplicatas não contabilizadas e descontadas junto a instituições financeiras, e não tendo a interessada comprovado suas alegações, correta a exigência a título de omissão de receitas" (fl. 247);

c) Quanto às variações monetárias ativas, a variação monetária ativa calculada pela fiscalização abrange apenas o período de 16/12/91 a 10/01/92, sendo esta data final coincidente com o contrato de compromisso de compra e venda de imóvel (fls. 19 a 21). Correto, portanto, o procedimento fiscal, que levou em consideração as cláusulas contratuais do contrato de mútuo, no período em que era válido entre as partes" (fl. 247), nos termos do art. 254 do RIR/80;

d) O pleito relativo, especificamente, ao PIS/Repique foi rejeitado, pois, com a declaração de inconstitucionalidade dos decretos-lei supracitados, por certo que voltou à tona a Lei Complementar 07/70.

e) Merece, também, ser mantida a exigência do IRF, pois, nos termos do contrato social, não se descarta a imediata disponibilidade dos lucros aos sócios, de modo que, na falta da comprovação de que não havia disponibilidade imediata dos lucros aos sócios, mantém-se a exigência (fl. 250); equivocou-se a Recorrente, pois a polêmica acerca da tributação acima de 0,5% (meio por cento) diz com o Finsocial e não com a CSL.

f) Quanto aos juros de mora, porque previstos em lei, não há a possibilidade de apreciação de inconstitucionalidade de legislação em sede de processo administrativo.

g) Enfim, deve, também, ser mantida a multa agravada em relação à omissão de receitas, pois não se trata de presunção de fraude, já que a própria recorrente não conseguiu demonstrar que não realizou as infrações em questão.

Ainda inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, sob os argumentos abaixo aduzidos:

a) Em sede de preliminar, reiterou basicamente os argumentos apresentados em sua impugnação, alegando adicionalmente a ocorrência de decadência/prescrição

intercorrente, pois entre a data do auto de infração e a data da ciência da r. decisão da DRJ passaram-se mais de 5 (cinco) anos. (cita jurisprudência);

b) Quanto ao argumento da DRJ de que a contabilidade deve registrar todos os fatos e que seria necessária à comprovação do cancelamento do contrato de prestação de serviços, a Recorrente alegou que sua contabilidade registra absolutamente todos os fatos. Todavia, não haveria motivo para efetuar registros se não foi assinado nenhum contrato, se não foi prestado nenhum serviço e se não foi feito qualquer pagamento (fl. 297);

c) Quanto à Omissão de Variações Monetárias Ativas, argumentou a recorrente que a mesma está atingida pela decadência, já que o "fato gerador" ocorreu em 1991 e a autuação somente foi levada a efeito em 1997;

d) Quanto à tributação reflexa, também, foram renovados os argumentos, sendo que, especificamente, em relação ao PIS, a recorrente colaciona novas razões, como a alteração da destinação, proibitiva de que a sua receita seja destinada à Receita Federal e o fato de ter a mesma base de cálculo da COFINS, o que violaria os arts. 195, § 4º e 194, parágrafo único, VI, da Constituição Federal (fls. 300 a 313);

DA DILIGÊNCIA

Acordaram os Conselheiros da 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes em baixar o processo em diligência, no sentido de se verificar, junto à escrituração e documentação da recorrente, bem como junto à empresa REDE OM DE RÁDIO E TELEVISÃO LTDA., empresa do Sr. José Carlos de Castro Martinez, informações, documentos e provas sobre as negociações envolvendo a contratação das duplicatas nº 2591/91; 2567/92; 2678/92; 2912/92 e 2913/92, bem como fatos e acontecimentos das operações decorrentes.

Foi solicitado verificar junto às empresas envolvidas:

a) Indicações de negociações que motivariam a emissão das duas primeiras duplicatas mencionadas (26/06/92 e 29/07/92), bem como a contratação dos serviços que totalizariam Cr\$ 3.767.641.485,00, sua realização ou não;

b) Verificação da alegação da recorrente, de que o produto do desconto das primeiras duplicatas teria sido repassado para a empresa do Sr. Martinez, identificando a forma de transferência dos valores, bem como sua devolução ou liquidação;

c) Verificação junto à empresa do Sr. Martinez a escrituração, ou não, das duplicatas de nº 2678/92, 2712/92 e 2913/92, que teriam sido emitidas em substituição as primeiras, não resgatadas no prazo;

d) Considerando a "carta" de fls. 42, verificação junto a Rede OM de Rádio e Televisão Ltda. da contrapartida da escrituração da obrigação referida;

e) Elaboração relatório e parecer conclusivo, dando ciência à recorrente para, querendo, se manifeste, num prazo de trinta (30) dias.

Em resposta ao termo de diligência encaminhada à Radio e Televisão OM Ltda em 07/07/2006, a empresa afirma que a recorrente não prestou serviço na data de emissão

das duplicatas, mas realizou transferência de valores obtidos junto à instituições financeiras, juntando cópia dos Instrumentos Particulares de Contrato de Mútuo e Instrumentos Particulares de Contrato de Confissão de Dívida.

Em resposta ao termo de diligência fiscal encaminhada à recorrente, foi informado no Termo de encerramento de diligência fiscal, em síntese, que a recorrente, ao atender as solicitações do Conselho de Contribuintes, não apresentou novos documentos que comprovassem suas alegações.

Foi acostado aos autos a manifestação da recorrente em face da diligência efetuada, na qual contesta com veemência o relatório da autoridade fiscal relativa à diligência efetuada na recorrente.

Alega-se na manifestação que o relatório emite opinião pessoal, em ofensa à regra legal, com densa carga de subjetividade e parcialidade, com a preocupação centrada em demonstrar a correção da pretensão fiscal. Ainda, que ao se concluir o relatório com a afirmação de que a recorrente não comprovara a inoccorrência de prestação de serviços, o que a autoridade diligenciadora pretende é produção de prova negativa pela recorrente, a qual é impossível de ser concretizada.

DA DECISÃO DO CARF E DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Em 13/05/2009, decidiu a 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos dar provimento parcial ao recurso voluntário, sob as alegações abaixo sintetizadas:

a) Decadência do ano base de 1991

- Acolheu a decadência no ano-calendário de 1991, o IRPJ ainda se submetia ao lançamento por declaração, conforme jurisprudência pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. Tendo sido entregue a DIRPJ/92 em 19/06/92, termo inicial do prazo decadencial, e aperfeiçoado o lançamento em 19/06/97, consumou-se a decadência para o lançamento de IRPJ quanto ao período-base de 1991.

b) Prescrição Intercorrente

- O prazo prescricional só começa a escoar a partir do momento em que nasce a exigibilidade do crédito tributário, isto é, a partir do esgotamento do processo administrativo. Incabível a prescrição intercorrente.

c) Omissão de Receitas – Duplicatas Emitidas Não Contabilizadas

- Conforme a Lei de Duplicatas, a duplicata só cabe ser emitida após a prestação dos serviços. Com sua emissão presume-se que houve a prestação de serviços. Para se refutar a presunção legal, além de o ônus para ilidi-la ser do contribuinte, a contraprova deve se apoiar em elementos robustos e contundentes, nomeadamente por ser a duplicata título de crédito que inspira seriedade, circulável por endosso, aplicando-se a ela as regras de direito cambialiforme.

d) Omissão de Receitas – Duplicatas Emitidas – Duplicidade se Exigências

- Dos elementos carreados aos autos, ainda que irregularmente à vista da Lei de Duplicatas, é possível se concluir que as posteriores duplicatas emitidas contra o mesmo sacado se prestaram à cobertura das dívidas não solvidas junto aos bancos (derivadas das duplicatas anteriormente emitidas e descontadas), e não por serviços prestados. Exigências fiscais afastadas.

e) PIS – Repique – Repristinação – Inconstitucionalidade

- O reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-lei 2.445/88 e 2.449/88 significa que eles não revogaram validamente as regras da Lei Complementar 7/70. Fenômeno absolutamente diverso ao da repristinação.

f) Variação Monetária Ativa em 1992 – Mútuo

- Variação monetária referente a valores de mútuo e que foram considerados, depois, como sinal e adiantamento em compromisso de compra e venda de imóvel. Exigência fiscal que recaiu somente quanto ao não reconhecimento de receita de variação monetária até o mútuo se convolar em sinal e adiantamento do referido compromisso. Manutenção da pretensão fiscal.

g) Multa Qualificada

- Na omissão de receitas não resultou a comprovação incontestável da inocorrência da prestação dos serviços, mas não há elementos suficientes que autorizem concluir a concorrência de evidente intuito de fraude. Inexistem elementos que permitam afirmar a existência de dolo na conduta do contribuinte. Multa qualificada afastada.

h) Juros à Taxa Selic

- Seu cabimento é matéria já sumulada pelo 1º Conselho de Contribuintes, por sua Súmula nº 4.

Devidamente notificada, inconformada com a r. decisão, a embargante opôs embargos de declaração, alegando que a decisão é obscura na parte em que definiu como termo *ad quem* para a consumação da decadência o dia 18 de junho de 1997.

Considerando que a DIRPJ/92 foi entregue pelo contribuinte em 19 de junho de 1992 (fls. 436), à luz do art. 210 do CTN, requer a embargante seja sanada a obscuridade apontada, para que se reconheça que a decadência consumou-se em 19 de junho de 1997, data na qual os lançamentos foram efetuados (fls. 49, 56, 62, 67, 72, 78 e 81).

É o relatório.



Voto

Conselheiro MARCOS TAKATA, Relator

Na conformidade do art. 3º, § 4º, da Portaria MF 256/09, os presentes embargos me foram distribuídos, não obstante tenha sido relator do julgamento do recurso embargado na 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF.

O recurso é tempestivo.

Sobre o requisito de admissibilidade dos embargos por omissão, obscuridade ou contradição entre a decisão e seus fundamentos, reconheço a presença de obscuridade em relação ao termo final do prazo decadencial relativa à questão enfrentada no acórdão ora recorrido.

Os embargos passam, pois, pelo teste de admissibilidade, e deles conheço, nos termos do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 256/09. Isso, ainda que o juízo de cognição dos embargos resulte em eventual caráter infringente.

A obscuridade reside no seguinte.

No voto do acórdão recorrido, digo que, como se versa sobre IRPJ do ano-calendário de 1991, seu lançamento ainda é por declaração, e, como a DIRPJ/92 fora entregue em 19/06/92, este é o termo *a quo* do prazo decadencial, conforme o art. 173, parágrafo único, do 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;

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

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Ou seja, no voto digo que se inclui na contagem do prazo decadencial de cinco anos o dia da entrega da declaração. Dessa forma, o termo *ad quem* para a consumação da decadência teria sido 18/06/97, e que, como a ciência do lançamento se dera em 19/06/97, ter-se-ia operado a decadência.

Entretanto, o art. 210, *caput*, do CTN dispõe que os prazos fixados nesse diploma e os da legislação tributária são contínuos, excluindo-se o dia de início e se incluindo o do vencimento:



Art. 210. Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributária serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Daí a obscuridade em questão.

Como articulado pela embargante, com a subordinação do prazo decadencial em comentário ao art. 210 do CTN, o termo final para conecção da decadência seria 19/06/97.

Em que pese o art. 173, parágrafo único, do CTN falar em “contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário”, esse ditame deve-se conciliar com o preceito do art. 210, *caput*, do CTN, pelo qual a contagem do prazo exclui a data de início e inclui a data de vencimento.

Outrossim, o termo inicial do prazo decadencial em discussão é 20/09/92, de modo que o termo final se dá em 19/06/97 – data do aperfeiçoamento do lançamento.

Ademais, se não fosse aplicável o art. 210, *caput*, do CTN, teria incidência o art. 66, § 3º, da Lei 9.784/99, lei geral do processo administrativo, que se aplicaria supletivamente ao processo administrativo federal:

Art. 66. Os prazos começam a correr a partir da data da cientificação oficial, excluindo-se da contagem o dia do começo e incluindo-se o do vencimento.

§ 1º. Considera-se prorrogado o prazo até o primeiro dia útil seguinte se o vencimento cair em dia em que não houver expediente ou este for encerrado antes da hora normal.

§ 2º. Os prazos expressos em dias contam-se de modo contínuo.

§ 3º. Os prazos fixados em meses ou anos contam-se de data a data. Se no mês do vencimento não houver o dia equivalente àquele do início do prazo, tem-se como termo o último dia do mês.

Quer dizer, não houvesse lugar para o art. 210, *caput*, do CTN, seria aplicável o art. 66, § 3º, da Lei 9.784/99, segundo o qual o termo *ad quem* do prazo decadencial seria igualmente o dia 19/06/97.

Entendo, pois, que assiste razão à embargante. E, ao se acolherem os embargos, reputo que o mérito da questão segue a sorte do quanto já ficou decidido no acórdão em discussão, no qual se reconheceu a pretensão fiscal sobre variação monetária ativa do mútuo entre 1º/01/92 a 10/01/92. A pretensão fiscal de IRPJ em relação ao ano-calendário de 1991 recai sobre o mesmo substrato fático e jurídico: ausência do reconhecimento da variação monetária ativa do referido mútuo.

Sob essa ordem de juízo, acolho os embargos para reconhecer que não se operou a decadência do lançamento de IRPJ decorrente da variação monetária ativa de mútuo entre 16/12/1991 e 31/12/1991, o qual subsiste, por extensão, conforme decidido no acórdão recorrido sobre a variação monetária ativa do mesmo mútuo, no ano-calendário de 1992.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2010


MARCOS TAKATA