



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

Processo n° 17883.000017/2006-75
Recurso n° 502.860 Voluntário
A córdão n° **1402-00311 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente TPK TERRAPLENAGEM LTDA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ - RIO DE JANEIRO - RJ - I

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa:

PIS E COFINS. APURAÇÃO MENSAL. PRAZO DECADENCIAL CONTADO MÊS A MÊS. SÚMULA VINCULANTE RECONHECENDO A INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212, DE 1991.

A decisão do Supremo Tribunal Federal e a edição de Súmula Vinculante reconhecendo que são inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário, têm efeito vinculante em relação à administração pública direta e indireta.

Reconhecida a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991, e versando a exigência do lançamento sobre fato gerador ocorrido em 31/01/2001, é de se reconhecer a decadência, quanto ao fato apontado, no caso em que a notificação do lançamento deu-se em 06/02/2006.

IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO. PRAZO DECADENCIAL QUE COMEÇA A FLUIR A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ARTIGO 150, § 4º DO CTN. DECADÊNCIA AFASTADA.

O imposto de renda da pessoa jurídica é tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que ocorre em cada competência.

Verificado que a parte foi cientificada da autuação em 06/02/2006, quando não havia decorrido mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador, não

opera-se a decadência do direito a cobrança do IRPJ e da CSLL em relação aos fatos geradores ocorridos em 31/03/2001.

IRPJ E CSLL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS. APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NOS EXATOS LIMITES DA LEGISLAÇÃO. NULIDADE INEXISTENTE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO MANTIDO.

Para que depósito bancário possa ser considerado receita omitida é necessário que a Fiscalização, de forma prévia, relacione os depósitos e intime o titular dos recursos para comprovar a origem dos mesmos. A intimação prévia para comprovação dos recursos se constitui em requisito essencial para formação da presunção de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Sem tal procedimento, não se pode falar em presunção de omissão de rendimentos.

Os termos de intimação de fls. 59; 64; 70 e 72, acompanhados das respectivas planilhas de fls. 60; 65/69; 71 e 73, demonstram que a recorrente foi intimada para comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias, sem nada falar acerca dos mesmos.

No caso dos autos, a autoridade fiscal limitou-se a somar os valores de origem não comprovada, sem aplicar qualquer acréscimo referente ao arbitramento. Assim, sem razão os argumentos da recorrente de que a autoridade fiscal desconsiderou a contabilidade para fazer arbitramento com base nos depósitos bancários.

Recurso improvido em relação ao mérito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência somente para o PIS e COFINS do fato gerador de janeiro/2001, e no mérito, negar provimento ao recurso. Ausente momentaneamente o Conselheiro Antônio José Praga.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator.

EDITADO EM: 20/01/2011

Assinado digitalmente em 21/01/2011 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, 20/01/2011 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Autenticado digitalmente em 20/01/2011 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Impresso em 21/01/2011 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Processo nº 17883.000017/2006-75
Acórdão n.º **1402-00311**

S1-C4T2
Fl. 2

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima (presidente da turma), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (vice-presidente), Antonio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar e Moises Giacomelli Nunes da Silva.

CÓPIA

Relatório

Contra a contribuinte TPK Terraplenagem Ltda foram lavrados os autos de infração de fls. 77/115, referentes aos anos-calendário de 2001 e 2002, para cobrança do IRPJ (fls. 77/85) e tributações reflexas de PIS (fls. 86/95); COFINS (fls. 96/105); CSLL (fls. 106/115); totalizando o crédito tributário de R\$ 2.895.599,95, em razão das seguintes infrações:

a) omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários não escriturados;

b) insuficiência de recolhimentos das tributações reflexas de CSLL, PIS, COFINS, decorrente da presunção de omissão de receita descrita anteriormente.

De acordo o Termo de Constatação Fiscal (fl. 75), a autuação se deu pelos seguintes fundamentos:

“... 01. A empresa, segundo dossiê 134/2005, datado de 14/06/2005, emitido pela equipe de programação, avaliação e controle da atividade fiscal - eqpaf, apresentou movimentação financeira incompatível com a receita declarada - pj.

02. Quanto a forma de tributação do lucro, a empresa declarou com lucro presumido, tendo como código de atividade: outras obras de engenharia civil.

03. A empresa, ao declarar sua receita bruta, usou, equivocadamente, o percentual de 16%, quando, na verdade, como prestadora de serviços, está sujeita ao percentual de 32%.

04. A empresa não escriturou sua movimentação bancária, porém, intimada apresentou à fiscalização extratos bancários que permitiram determinar a receita bruta através dos depósitos e créditos lançados em suas contas-correntes.

05. Quadro demonstrativo da movimentação financeira relativa aos anos calendário 2001 e 2002, anexo ao presente instrumento, permitiu que se fizesse o devido lançamento fase a omissão de receita constatada...”

Cientificada da autuação em 06/02/2006 (fls. 75; 77; 86; 96 e 106), a contribuinte apresentou tempestivamente a impugnação de fls. 119/127, alegando, em síntese:

a) decadência do crédito tributário referente a fatos geradores ocorridos antes de 06/02/2001;

b) que possuía o Livro Diário devidamente escriturado, sendo que a fiscalização intimou a empresa com o objetivo de desqualificar sua escrituração, para fins de arbitramento;

c) que o Fisco não justificou as razões do arbitramento do lucro e não se ateve na aplicação das regras do procedimento, desconhecendo, inclusive, a receita bruta tempestivamente declarada pela contribuinte, limitando-se a considerar como base de cálculo para apuração do lucro arbitrado o somatório dos depósitos bancários estampados nos extratos de contas-correntes;

e) que é ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda que teve como base de cálculo o lucro arbitrado fundado, apenas, em extratos ou depósitos bancários.

Os membros da Sexta Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro/RJ-I, no acórdão de fls. 138/144, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Ano-calendário: 2001*

NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não se admite a nulidade do feito, quando o auto de infração é perfeitamente compreensível, bem como traz todos os elementos necessários descritos na legislação de regência.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO
TRIBUTÁRIO*

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

O instituto da decadência possui dois marcos iniciais, a partir dos quais conta-se o prazo quinquenal para que a Fazenda Pública possa exigir seu direito através do competente lançamento. A partir da ocorrência do fato gerador, no caso de pagamento e do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de inexistência de pagamento (artigos 150, § 4º e 173, inciso I, ambos do CTN). Se, no caso, em qualquer das duas situações, não se verifica ter decorrido o quinquênio o lançamento realizado deve ser levado adiante.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
JURÍDICA – IRPJ*

Ano-calendário: 2001

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NÃO COMPROVAÇÃO DA
ORIGEM DOS RECURSOS. OMISSÃO DE RECEITA.*

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

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2001

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

Ao ser mantida a infração principal, a mesma sorte terá os lançamentos dela reflexo.

DECADÊNCIA PIS. COFINS.

Até a data da publicação de ato que vincule a autoridade julgadora nas questões decadenciais atinentes ao PIS e a COFINS, o prazo decadencial permanece de 10 anos.

Lançamento Procedente”

Intimada em 18/09/2008 (fl. 148), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 24/09/2008 (fls. 149/160), ratificando as razões apresentadas na impugnação inicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235 de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

I - Da decadência em relação ao PIS e a COFINS

Nos termos do artigo 2º da Lei Complementar nº 70 de 1991, o PIS e a COFINS têm fato gerador mensal e a decadência, em relação ao PIS e a COFINS, cujos fatos geradores ocorreram em 31-01-2001, não foi afastada com base no 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que fixa prazo decenal.

Tal matéria, entretanto, foi enfrentada pelo STF levando em consideração as disposições do artigo 103-A, da Constituição Federal que assim dispõe:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso. (artigo acrescentado pela Emenda Constitucional nº 45, de 08.12.2004, DOU 31.12.2004).”

A Lei nº 11.417, de 2006, que regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal, altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e disciplina a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências, em seu artigo 2º prevê que “o Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.”

Prosseguindo, tendo por norte o artigo 103-A da Constituição Federal e a Lei nº 11.417, de 2006, observo que os artigos 4º, 5º 7º deste último instrumento normativo assim dispõem:

“Art. 4º A súmula com efeito vinculante tem eficácia imediata, mas o Supremo Tribunal Federal, por decisão de 2/3 (dois terços) dos seus membros, poderá restringir os efeitos vinculantes ou decidir que só tenha eficácia a partir de outro momento, tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse público.

Art. 5º Revogada ou modificada a lei em que se fundou a edição de enunciado de súmula vinculante, o Supremo Tribunal Federal, de ofício ou por provocação, procederá à sua revisão ou cancelamento, conforme o caso.

Art. 7º Da decisão judicial ou do ato administrativo que contrariar enunciado de súmula vinculante, negar-lhe vigência ou aplicá-lo indevidamente caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal, sem prejuízo dos recursos ou outros meios admissíveis de impugnação.

§ 1º Contra omissão ou ato da administração pública, o uso da reclamação só será admitido após esgotamento das vias administrativas.

§ 2º Ao julgar procedente a reclamação, o Supremo Tribunal Federal anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial impugnada, determinando que outra seja proferida com ou sem aplicação da súmula, conforme o caso.”

Assim, tendo por norte as disposições contidas no artigo 103-A da Constituição Federal e na Lei nº 11.417, de 2006, o Supremo Tribunal Federal, órgão que nos termos da Constituição tem a competência para decidir, em última instância, sobre a constitucionalidade das normas, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1990, editando a Súmula Vinculante número 8 (oito), nos seguintes termos:

“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.”

Observo que o presente processo versa sobre a cobrança da COFINS cujo aspecto temporal pode efetivar-se:

a) de forma instantânea, como ocorre na importação (art. 3º da Lei 10.865, de 2004).

b) de forma complexiva, com período de apuração mensal, como ocorre na hipótese prevista nos artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991 e art. 1º da Lei 10.833, de 2003.

O fato gerador da obrigação tributária é o marco inicial do prazo decadencial.

Diferença, todavia, deve ser observada em relação aos fatos geradores instantâneos, em que o marco inicial do prazo decadencial se dá na data do evento jurídico eleito pelo legislador e os fatos geradores complexivos, nos quais o evento que interessa à exigência da obrigação tributária só se consuma em determinada data, como se fosse a linha de chegada de uma maratona. No decorrer do percurso tem-se inúmeros passos, mas para efeito de vitória só é considerado um único passo, qual seja, o passo dado pelo maratonista que primeiro atingir a linha de chegada.

Desta forma, quando o crédito tributário, correspondente a COFINS, tiver como fato gerador a entrada de mercadoria no Território Nacional (art. 3º da Lei nº 10.865, de 2004), reservando ao contribuinte a tarefa de identificar a ocorrência da hipótese de incidência; a base de cálculo, a alíquota aplicável e a apuração do quantum devido, cabendo ao Fisco homologar ou não tal atividade, o prazo decadencial começa a fluir a partir do momento em que a Fiscalização, em divergindo do procedimento do sujeito passivo, podia efetuar a exigência do valor devido. Em síntese, em tais circunstâncias, aplica-se a regra do artigo 150, § 4º, do CTN. O prazo de cinco anos da decadência começa a fluir a contar da do dia seguinte da data do fato gerador, isto é, da entrada da mercadoria no Território Nacional.

Nas hipóteses em que o aspecto temporal se dá de forma mensal, como é o caso dos autos e das situações previstas, por exemplo, no artigo 1º da Lei nº 10.833, de 2003, observados os fundamentos acima expostos, o prazo decadencial começa a fluir a partir do primeiro dia do mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

No caso dos autos, pelos fundamentos acima, considerando que a notificação do lançamento deu-se em 06-02-2006, o crédito tributário relacionado ao PIS e a COFINS, referente a competência do mês de janeiro de 2001 já se encontrava extinto pela decadência.

Para os que consideram a existência de pagamento como fato relevante para fixar o marco do prazo decadencial, no caso concreto, mesmo para estes, por ter ocorrido pagamento no período analisado, o crédito tributário relativo ao PIS e a COFINS referente ao mês de janeiro de 2001, quando do lançamento, em 06-02-2006, já se encontrava extinto pela decadência.

II - Da decadência em relação ao IRPJ e a CSLL

Sustenta a recorrente decadência em relação ao primeiro trimestre de 2001. No entanto, neste ponto, sem razão. Pelos fundamentos anteriormente articulados, no que diz respeito ao IRPJ e a CSLL, se está diante de fato gerador complexo que se consuma trimestralmente. Em 31 de março de 2001 tem-se o fato gerador referente ao primeiro trimestre de 2001. Tal crédito tributário somente seria extinto pela decadência em 01-04-2006. Todavia, antes que tal fato ocorresse deu-se o lançamento, razão pela qual não se acolhe a decadência em relação ao IRPJ e a COFINS.

III - No mérito

A exigência legal do crédito tributário, conforme especificado à fl.79, deu-se com base no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

Para que depósito bancário passa ser considerado receita omitida é necessário que a Fiscalização, de forma prévia, relacione os valores e intime o titular dos recursos para comprovar a origem dos mesmos. A intimação prévia para comprovação dos recursos se constitui em requisito essencial para formação da presunção de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Sem tal procedimento não se pode falar em presunção de omissão de rendimentos.

No caso dos autos, os termos de intimação de fls. 59; 64; 70 e 72, acompanhado das respectivas planilhas de fls. 60; 65/69; 71 e 73 demonstram que a recorrente foi intimada, para comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias, sem nada falar acerca dos mesmos.

Pelo que se extrai da fl. 78 e seguintes dos autos, verifica-se que a fiscalização apurou a soma dos depósitos bancários omitidos em cada trimestre aplicando a respectiva base de cálculo no percentual de 32%, conforme demonstrativo de fl. 80 e seguintes.

Identificado o valor tributável, a autoridade fiscal aplicou a alíquota 15%, conforme demonstrado à fl. 80, adicionando o percentual de 10% na base tributável excedente a R\$ 60.000,00 no trimestre, conforme determina o artigo 2º, § 2º da Lei nº 9.430, de 1996.

Não tem razão a recorrente quando argumenta que a autoridade fiscal desconsiderou a contabilidade da recorrente para arbitrar os lucros. No caso concreto não se está diante de situação que revela lucro arbitrado, mas sim de simples cálculo do valor dos tributos devidos em relação a receita omitida caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Para fins de registro, tendo em vista a alegação de que a fiscalização teria desconsiderado a contabilidade e arbitrado o lucro, observo que o arbitramento do lucro está previsto no artigo 16 da Lei nº 9.249, de 1995, nos seguintes termos:

“Art. 16. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no artigo 15, acrescidos de vinte por cento.

Parágrafo único. No caso das instituições a que se refere o inciso III do artigo 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o percentual para determinação do lucro arbitrado será de quarenta e cinco por cento.”

No caso dos autos, a autoridade fiscal limitou-se a somar os valores de origem não comprovada, sem aplicar qualquer acréscimo referente ao arbitramento. Não se está diante de situação de lucro arbitrado, mas de simples omissão de rendimentos.

Quanto à alegação de que a autoridade fiscal, ao relacionar os depósitos bancários, não considerou a receita tempestivamente declarada, entendo, em avaliação de caso a caso, que existe a possibilidade de se subtrair dos depósitos bancários a receita regularmente declarada. Parto da premissa de que não é crível de que alguém que tenha por hábito depositar seus recursos em conta bancária não deposite os valores regularmente declarados, depositando apenas os recursos omitidos para que sejam identificados pelas autoridades fiscais. Não é desta forma que os fatos ocorrem na vida diária. O Direito, como ciência do razoável, não pode levar a interpretações absurdas ou soluções imperfeitas.

Apesar dos fundamentos acima relacionados, a situação dos autos revela o que identifico como necessidade de avaliação caso a caso, pois quando se confrontam os depósitos bancários com os valores das receitas declarados, mês a mês, percebe-se tamanha desproporção que não é possível imaginar que os recursos declarados estejam vinculados aos valores relacionados nas planilhas que acompanharam as intimações.

A título de exemplo, em janeiro de 2001, a receita bruta declarada foi de R\$ 5.766,20 (fl. 13). No entanto, quando se examina a planilha de fl. 65 que trata dos depósitos ocorridos neste mês, em número de três, verifica-se um no valor de R\$ 17.500,00; outro de R\$ 51.504,49 e outro de R\$ 45.424,20, que não guardam qualquer similitude com o montante da receita declarada.

ISSO POSTO, voto no sentido de dar PARCIAL provimento ao recurso para acolher a preliminar de decadência do PIS e da COFINS em relação aos fatos geradores relacionados à competência de janeiro de 2001 e, no mérito, nego provimento aos demais pontos atacados no recurso.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva – Relator.