



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

Processo nº 19515.000565/2007-08
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1301-001.750 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2015
Matéria Omissão de receitas
Recorrentes AROUCA REPRESENTAÇÕES COMÉRCIO E TRANSPORTADORA DE
PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

RECURSO DE OFÍCIO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS.
REGULARIDADE.

Tendo sido promovido o ajuste no lançamento originário de forma a garantir a integralidade da compensação entre o montante apontado como devido pela contribuinte e os valores regularmente constantes nos registros fazendários a título de prejuízos fiscais, respeitados os respectivos limites previstos pela legislação de regência, regular se apresenta a exoneração parcial efetivada.

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRESUNÇÃO FISCAL. OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. ART 281 DO RIR/99. VALIDADE FORMAL.

Restando devidamente comprovado nos autos que os montantes indicados pela fiscalização a título de passivo fictício decorreram da confrontação entre os registros contábeis mantidos pela fiscalizada e as informações obtidas de seus respectivos fornecedores, regular se mostra, a princípio, a aplicação da presunção fiscal de que trata o art. 281 do RIR/99, não se havendo falar em exigência de outras provas sobre a ocorrência dos indícios para a aplicação da presunção fiscal.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. FORÇA PROBANTE.

Escrutação da contabilidade da empresa somente faz prova a seu favor nos casos em que, além de observadas as disposições legais, os fatos nela registrados estejam comprovados por documentos hábeis e idôneos.

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RESP 973.733 DO STJ. AUSÊNCIA.

Nos termos da Súmula Vinculante n. 08 do STF, 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, devendo ser então observadas as específicas regras contidas no Código Tributário Nacional.

No caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, conforme já restou assentado pela jurisprudência do Colendo STJ (pela sistemática do Art. 543-C do CPC), o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Restando inconteste a inexistência de pagamento dos tributos no período fiscalizado, aplicam-se as disposições do Art. 173, inciso I do CTN, não se havendo falar aqui em qualquer possibilidade de ocorrência de decadência.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO. DEDUÇÃO DE CUSTOS E DESPESAS. IMPOSSIBILIDADE

Tratando, nos autos, de lançamento decorrente da identificação, pela fiscalização, da movimentação de recursos pela recorrente à margem de sua fiscalização, descabe impor à fiscalização que considere, para a efetivação do lançamento, as compras e custos não escriturados, inexistindo, no ordenamento jurídico pátrio, qualquer mandamento que estabeleça essa obrigatoriedade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO aos recursos de ofício de voluntário. Fez sustentação o advogado Vinícius Monte Serrat Trevisan, OAB/SP nº 197.208.

(Assinado digitalmente)

VALMAR FONSECA DE MENEZES - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes (Presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Por bem descrever as circunstâncias contidas nos autos, destaco do relatório apresentado pela decisão de primeira instância:

A empresa acima identificada foi submetida a procedimento fiscal que redundou na lavratura de atiles de infração de fls. 237/263 para exigir os recolhimentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, além dos acréscimos legais devidos.

*Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 229/233) que, com base em relação de fornecedores de mercadorias apresentada pela empresa, foi efetuada circularização junto aos maiores fornecedores. Confrontando-se os valores referentes às vendas pendentes de pagamentos indicados pelos fornecedores e os informados pela fiscalizada, verificou-se que esta contabilizou **saldo a maior na conta de Fornecedores**, irregularidade que se caracteriza como passivo fictício.*

*Constatou-se, ainda, que a empresa não contabilizou as compras efetuadas de **Perfumes Dana do Brasil Ltda.** e, conseqüentemente não registrou os respectivos pagamentos, fato que também se configura como **omissão de receita**.*

As disposições legais citadas nos autos de infração são as seguintes:

TRIBUTO FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

IPS./ artigos 249, inciso 11, 25!. capto e parágrafo único, 279, 281, inciso III. e 288 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), artigo 24 da Lei 9249/1995 e artigo 40 da Lei 9430/1996.

PIS artigos 1º 3" da LC 07/1970, artigo 24, § 2º, da Lei 9.249/1995 e artigos 2º, inciso 1,80, inciso I, e 9º da Lei 9.715/1998, artigos 2º e 3º da Lei 9.718/1998 e artigos 1º, 3º e 4º da Lei 10.637/2002.

COFINS artigos 1º r da LC 70/1991, artigo 24, § 2º, da Lei 9.249/1995, artigos 2º, 3º e Rº da Lei 9.718/1998, com alterações da MP 1.807/1999 e suas reedições, com alterações da MP 1.858/1999, e reedições, e artigo 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto 4.524/2002.

CSLL, artigo 2º, coput e §§, da Lei 7.689/1988, artigos 19 e 24 da Lei 9.249/1995, artigo 1º da Lei 9.316/1996, artigo 28 da Lei 9.430/1996 e artigo 6º da MP 1.858/1999, e reedições.

Em 22/03/2007, a interessada tomou ciência dos autos de infração e, em 17/04/2007, apresentou defesa (fls. 276/337 e 1065/1126), resumidamente, nos seguintes termos:

- O fisco, ao construir a norma individual e concreta nos moldes do artigo 142 do Código Tributário Nacional, determinou como base de cálculo, valores que não ocorreram em 31/12/2002, mas a partir de 1998.*

- *Corno o termo de início de fiscalização foi assinado pelo representante da empresa em 06/06/2006, eventuais ocorrências de passivo fictício anteriores a 06/06/2001 não são possíveis de serem objeto de tributação, em face do decurso do prazo decadencial, nos termos do artigo 5º, § 4º, c/c artigo 149, parágrafo único, c/c artigo 156. V, todos do Código Tributário Nacional.*
- *No caso das contribuições CSLI., PIS e COEINS, o Poder Judiciário determinou que, por se tratarem de verdadeiros tributos, estas se sujeitam às normas de decadência previstas na lei complementar (CTN), extinguindo-se o direito de a Fazenda constituir crédito tributário no prazo de cinco anos.*
- *Conforme análise do Razão da conta Caixa, seu saldo devedor era suficiente para efetuar a baixa ou o pagamento de saldo da conta Fornecedores. Esse fato nos leva à única e exclusiva conclusão de que não houve omissão de receita.*
- *A base de cálculo do IRPJ e da CSLI, é apurada a partir da receita auferida que transformará em renda após serem deduzidos os custos e as despesas, chegando-se ao resultado contábil do período, a partir do qual são procedidos ajustes para efeito de determinação do lucro real, e compensados a base de cálculo negativa de períodos anteriores, se houver.*
- *Se o fisco entende que houve omissão de receita, deve recompor a base de cálculo, subtraindo-se custos, despesas e compensando o resultado obtido com 30% do prejuízo acumulado.*
- *Insta salientar que a eventual omissão de registro de compras, por si só, não são capazes de gear hipótese de omissão de receita.*
- *Relativamente ao saldo da conta de Fornecedores, acrescente-se o fato de a fiscalização não apresentar as duplicatas quitadas que dariam ensejo a uma eventual presunção de omissão de receita.*
- *Ao não trazer a prova documental materializada nas duplicatas, não há provas para a subsunção do fato à hipótese normativa, mediante a não contabilização do pagamento.*
- *Dentre os requisitos da ampla defesa, destaque-se aquele em que ao acusado é possibilitado o contraditório em todas as acusações que lhe são feitas.*
- *Ora, se tais acusações estão desprovidas de provas e fundamentos suficientes, ocorre o cerceamento de defesa, posto que o acusado fica impossibilitado de responder o que desconhece.*
- *No caso, a impugnante não pode justificar, esclarecer ou responder as acusações que lhe são imputadas, tendo em vista que desconhece sua origem, os meios pelos quais foram obtidas as informações contidas nos autos de infração, a forma e procedimento adotado para apurar as infrações que lhe são apontadas.*
- *O auto de infração sofre de inúmeras nulidades que acarretam o seu cancelamento.*
- *Mesmo que o Estado eventualmente tivesse aceito a compensação de prejuízos acumulados, esta jamais poderia ser de 30%.*

- *A limitação imposta não pode permanecer em nosso ordenamento jurídico por contrariar frontalmente os conceitos de renda e de lucro utilizados pela Constituição Federal na delimitação de competência tributária e princípio da capacidade contributiva, da isonomia, da vedação ao confisco, do direito adquirido, entre outros, urna vez que impõem uma tributação sobre resultados que nada acrescem ao seu patrimônio, mas tão somente recompõem perdas anteriores.*
- *Dessa forma, requer-se a compensação do valor equivalente a 100% do lucro real, com prejuízos fiscais acumulados.*
- *Não há dúvidas de que, no desempenho das atividades ordinárias, não podem os órgãos administrativos examinar a conformidade da espécie infra-legal com a Constituição. Vale dizer que essas autoridades podem negar a aplicar a lei que repute contrária à Constituição, apesar de não deter o poder de agir positivamente para declarar a inconstitucionalidade da norma, em substituição do Poder Judiciário.*

Analisando essas argumentações, a douta 3ª Turma da DRP/SPOI pronunciou-se pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da impugnação, destacando, na ementa de seu acórdão (fls. 1979/1995), o seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA JURIDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Inexistente qualquer violação das disposições legais pertinentes, não há que se falar em irregularidade do lançamento ou do procedimento fiscal que lhe deu origem.

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento, nos casos de ausência de pagamento antecipado, decai após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. COFINS, PIS e CSLL.

Com o advento da Lei nº 8.212/91, entrou em vigor o prazo decenal para a constituição de créditos das contribuições para a seguridade social.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTICIO. CRITÉRIO TEMPORAL DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA.

Uma vez constatada circunstância prevista em dispositivo legal, caracterizada pela manutenção no passivo de obrigação não comprovada ou já paga, é lícito exigir o tributo e a penalidade correspondente, tendo como marco temporal de ocorrência do fato gerador o do registro contábil questionado pelo fisco. Não pode prevalecer a alegação de que parte da irregularidade cometida somente teria ocorrido em períodos precedentes, sob o fundamento de que o saldo da conta de Fornecedores tinha origem em lançamento efetuado em anos-calendário anteriores, principalmente quando os elementos constantes dos autos evidenciam o contrário.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTICIO.

As importâncias integrantes da conta Fornecedores ficam sujeitas à comprovação, sob pena de serem presumidamente consideradas omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITA. COMPRAS NÃO CONTABILIZADAS.

A falta de escrituração de aquisição de mercadorias autoriza a presunção de que os respectivos valores foram pagos com recursos oriundos de receitas mantidos à margem da tributação, mormente quando o sujeito passivo não infirma a pretensão fiscal.

PREJUÍZO FISCAL ACUMULADO. COMPENSAÇÃO. LUCRO LIQUIDO AJUSTADO, LIMITE DE 30%.

Para efeito de determinar a base de cálculo do imposto, o lucro líquido ajustado poderá ser compensado com prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento. Cabe a retificação de cálculo em período no qual esse direito não foi observado.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de constitucionalidade ou legalidade de norma é atribuição do Poder Judiciário, não cabendo à Administração proceder a tal exame a fim de afastar a aplicação de lei corretamente inserida no ordenamento.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE.

Aplica-se aos lançamentos de PIS, COFINS e CSLL o que foi decidido em relação ao lançamento matriz, por serem fundamentados nos mesmos elementos de comprovação.

Lançamento Procedente em Parte

Da análise do julgado apresentado, verifica-se o acolhimento parcial das razões da contribuinte, **especifica e exclusivamente no que diz respeito ao montante indicado como de prejuízos acumulados a compensar**, nos termos, inclusive, devidamente apontados no voto condutor daquele julgado.

Regularmente intimada, pela contribuinte foi então interposto o seu correspondente Recurso Voluntário (fls. 2006/2046), destacando-se, de suas razões, os seguintes e específicos apontamentos:

- Da ausência de provas sobre a ocorrência dos indícios para proceder a tributação da presunção

Que não se fariam presentes os "indícios" necessários para a aplicação das disposições legais que possibilitam a presunção legal de suposta omissão de receitas.

Que, apesar de disponibilizada "fisicamente" pela contribuinte, no dia 21/09/2006, toda a documentação solicitada, os agentes teriam direcionado suas atuações exclusiva e objetivamente às empresas Dell Vale, Danone e Perfumes Dana Brasil, determinando que estas apresentassem documentos específicos (duplicatas pagas), o que, não sendo atendido por nenhuma delas, acarretando, assim, a aplicação da presunção contra a contribuinte.

Que os agentes da fiscalização não teriam promovido qualquer sacrifício, adotando - segundo aponta -, o caminho mais fácil para a autuação da contribuinte, sem que houvesse qualquer indício da falha apontada.

Não restando comprovado o indício (pagamento de duplicatas), inválida seria a aplicação da presunção, da forma como realizada.

Sem a presença da prova suficiente para a identificação do pressuposto fática apontado, nulo será, pois, o lançamento efetivado.

- Do cumprimento, pela contribuinte, de todas as requisições constantes da fiscalização

A recorrente volta a destacar que, no dia 21/09/2006, pretendendo atender ao solicitado pelo ilustre Sr. Fiscal, protocolou uma petição, informando que todas as duplicatas requeridas estariam no interior do carro no estacionamento ao lado da DEFIC, na avenida Pacaembú-SP.

Que, em contato pessoal com o agente (Sr. Paulo Ueda), este informou a desnecessidade da busca dos documentos, tendo em vista que a fiscalização seria concluída com a intimação dos fornecedores.

Com essa consideração, a recorrente afirma que a decisão prolatada pela DRJ teria "FALTADO COM A VERDADE", especificamente porque não é a contribuinte que não teria cumprido a intimação fiscal, mas sim que o recebimento dos referidos documentos é que teriam sido rejeitados pelo ilustre Sr. Fiscal.

Em face dessas considerações, sustenta que, ao contrário do afirmado pela decisão de primeira instância, inexistindo o não atendimento da requisição formulada pelos agentes da fiscalização, não poderia a ela ser imputada a suposta inexistência de prova, da forma como efetivado.

- Da contabilidade desprezada no julgamento de 1a. Instância

Segundo a recorrente, a sua contabilidade "prova" que o valor do passivo não se teria formado no dia 31/12/2002, mas sim em vários anos anteriores.

Não tendo sido desclassificada pela fiscalização, deveriam os documentos da contabilidade apresentados ser analisados com "lupa" pelo ilustres julgadores de primeira instância.

Sendo válida a contabilidade apresentada, a contribuinte pretende que as informações ali apontadas sejam efetiva e materialmente consideradas, não sendo cabível a simples consideração de que "o ônus da prova cabe à contribuinte".

- Da Decadência

A recorrente ataca, inicialmente, a afirmação apresentada pela r. decisão de primeira instância, especificamente no que diz respeito à afirmação ali contida de que não teria ela apurado, no ano de 2002, qualquer valor de IR a pagar, inexistindo, assim, pagamentos desse tributo realizados.

Em suas considerações, a recorrente afirma que assim procedeu por ter apurado "prejuízo fiscal" nos termos da específica legislação de regência.

Ademais, seria descabida a aplicação do prazo de 10 (dez) anos de decadência em relação às contribuições, nos termos do Art. 46 da Lei 8.212/90, que, por terem inequívoco caráter tributário, estariam sujeitas ao prazo quinquenal estabelecido nos termos do CTN.

- Dos custos e despesas

O auto de infração lavrado, possuiu como base tributável, o valor de R\$ 41.948.643,69. No julgamento de primeira instância, houve a parcial procedência para o fim de reduzir esta base tributável, uma vez que foi considerado o desconto de 30% do lucro real à título de prejuízo fiscal.

Segundo a recorrente, houve desprezo dos registros contábeis da empresa na demonstração do prejuízo fiscal advindo da absorção dos custos e despesas da suposta receita omitida. Assim, o Fisco ignora o custos e despesas deduzidos da suposta receita omitida, que culminaram na correta apuração da base de cálculo, determinado nos preceitos do artigo 43, o conceito de renda.

O lucro é o resultado positivo apurado pela pessoa jurídica na exploração de suas atividades econômicas após a dedução das receitas, dos custos e despesas necessários para a sua obtenção. Portanto, em respeito aos preceitos constitucionais, para se quantificar o real acréscimo patrimonial é necessário que sejam deduzidas os custos e as despesas.

Da maneira que ocorreu no presente caso, ou seja, a tributação tendo como critério quantificador o total de ingressos ("omissão de receitas"), implicou em tributação confiscatória e contrária à lei, pois tais valores não representam a materialidade prevista para essas exações que incidem sobre o lucro. Desta forma o fisco deveria recompor a contabilidade para o fim de apurar os custos e despesas.

A partir de diversos entendimentos esboçados, destaca a recorrente que o entendimento exteriorizado pelo Colendo STJ indica que o Estado somente poderia considerar como "Lucro Líquido", no máximo, o percentual de 50% dos valores tidos como omitidos, conforme julgamento dos REsp 639057 / MG e REsp 383344 / PR.

- Ausência de registro das compras

Além das acusações de "receitas omitidas", destaca ainda a recorrente que inválida seria a acusação apontada pelos agentes da fiscalização em relação também às compras efetivadas da empresa Perfumes Dana do Brasil Ltda.

Com base na apontada "omissão de compras", os agentes da fiscalização também promoveram o lançamento no montante de R\$ 426.934,89, considerando, indevidamente, este também como montante de "receitas omitidas".

Nessa linha de entendimento, destaca a recorrente precedentes do CARF que apontam a impossibilidade de consideração do somatório dos valores não escriturados

Processo nº 19515.000565/2007-08
Acórdão n.º **1301-001.750**

S1-C3T1
Fl. 6

Com base nesses fundamentos, requer a recorrente seja reconhecida a insubsistência do lançamento realizado, bem como, a desconstituição integral da multa imposta, sendo admitido e provido o seu recurso.

Esse é o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, relator.

Sendo tempestivo o recurso voluntário, e regular o recuso de ofício, conheço de ambos.

DO RECURSO DE OFÍCIO

A primeira consideração a ser aqui enfrentada, diz respeito ao trecho da decisão de primeira instância que, conforme antes relatado, promovera efetiva exoneração parcial do crédito tributário lançado.

Ao analisar as circunstâncias próprias contidas nestes autos, os ilustres e honrados julgadores de primeira instância efetivamente verificaram a existência de registro de créditos da contribuinte (decorrentes da identificação do montante de saldos de prejuízos fiscais e bases negativas) suficientes para garantir a compensação integral do montante de 30% (trinta por cento) admitido pela respectiva legislação de regência, promovendo, com isso, sensível ajuste no montante inicialmente lançado.

Vejam os apontamentos especificamente trazidos no voto do ilustre Sr. Relator:

DA COMPENSAÇÃO COM PREJUÍZOS FISCAIS ACUMULADOS ATÉ O LIMITE DE 30%

Reclama a impugnante que o fisco devia ter procedido à compensação com prejuízos acumulados de períodos anteriores.

Quanto à alegação de que não houve a compensação do lucro dos 3º e 4º trimestres de 2001, convém reiterar que a autuação se restringiu ao ano-calendário de 2002.

Nesse ano-calendário autuado, assinale-se que nos três primeiros trimestres desse ano não foi apurado valor tributável, dada a recomposição do resultado em face do prejuízo fiscal declarado pela empresa (fls. 237 a 239).

Relativamente ao 4º trimestre/2002, a autoridade fiscal recompôs o valor tributável devido ao prejuízo apurado no período pela empresa. No demonstrativo de fl. 267, indicou-se o valor de R\$ 12.861.934,97 no item 11, correspondente ao prejuízo fiscal passível de compensação, respeitado o limite de 30% do resultado ajustado para o 4º trimestre/2002. Note-se, contudo, que a autoridade lançadora computou, a fim de reduzir da importância apurada decorrente de infrações, apenas o prejuízo acumulado do 1º ao 3º trimestre de 2002- item 14 da fl. 267 e demonstrativo de apuração à fl. 240 - no montante de R\$ 924.472,89.

De se observar que o prejuízo acumulado a que alude a empresa, de R\$ 41.805.029,45, na verdade, resulta de apuração contábil, conforme consta do Razão à fl. 1706.

Entretanto, em consulta ao sistema SAPLI, verificou-se a suficiência de prejuízos fiscais de períodos anteriores (fl. 1896) para efetuar a compensação pleiteada, o que é corroborado pelas DIPJ de fls. 1933/1948. Registre-se que não se verificou ação fiscal nesses períodos que implicasse alteração dos valores declarados.

Saliente-se que esses prejuízos não foram utilizados em qualquer dos períodos subsequentes (fls. 1897/1901, 1906/1907 e 1910/1915). Assim, cabe efetuar a devida correção, alterando-se a base tributável.

(...)

Desta feita, para efeito de compensação com prejuízo fiscal apurado em períodos-base anteriores, deve-se observar o limite máximo de 30% do lucro líquido do período, ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, limitação esta estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 8.981, de 1995 e ratificada pelos artigos 12 e 15 da Lei nº 9.065, de 1995.

(Destaque nosso)

Em relação aos lançamentos decorrentes, destaca também a decisão recorrida o seguinte:

DOS LANÇAMENTOS DECORRENTES

Relativamente aos lançamentos reflexos, observe-se que os elementos de comprovação são os mesmos que fundamentaram o lançamento de ofício referente ao IRPJ. Assim, aplica-se aos lançamentos de CSLL, PIS e COFINS, o que foi decidido naquele.

Quanto à compensação da CSLL, tem-se que, também nesse caso, a empresa dispunha de base de cálculo negativa suficiente para beneficiar-se integralmente do limite legal de 30% estabelecido, consoante sistema SAPLI (fls. 1902) e das NP' (fls. 1949/1964).

Dos extratos de fls. 1902/1905, 1908/1911 e 19 I 6/1932, infere-se que não houve a utilização posterior do saldo negativo acumulado, sendo passível, portanto, de ser compensado no caso vertente.

(Destaque nosso)

A respeito desse específico trecho da decisão, destaca-se que o montante apurado pelo relator da douda turma julgadora parte dos registros oferecidos pela contribuinte, e, também, a sua necessária confrontação com os montantes lançados no SAPLI, sendo a utilização desse ajuste efetivo e verdadeiro controle de legalidade do lançamento, que, por certo, nada aqui temos a opor.

Diante dessas sumárias considerações, restando, pois, devidamente comprovado nos autos a exatidão da informação adotada pela r. decisão de primeira instância, entendo pela correção do ajuste promovido e pela regularidade da exoneração parcial efetivada, encaminhando o meu voto, assim, no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Ultrapassada a análise dos termos do Recurso de ofício, relevante aqui então analisar os termos do recurso voluntário interposto.

Conforme antes apontado, trata-se, nos presentes autos, de lançamento efetivado pelos agentes da fiscalização fazendária, em decorrência do apontamento da efetiva prática de "*omissão de receitas*" pela contribuinte, decorrente da identificação de "*passivo fictício*" e/ou, também, da ausência de escrituração de compras realizadas.

Passemos, então, à análise das circunstâncias do caso e, ainda, ao enfrentamento dos argumentos especificamente apontados pela recorrente:

Da presunção fiscal

A partir dos elementos contidos nos autos, sobretudo da análise das disposições do Termo de Verificação Fiscal - TVF, verifica-se que a autuação efetivada teve como supedâneo a identificação de manutenção, pela contribuinte, de montantes registrados a título de obrigações constituídas não comprovadas (essa tomando como base, especificamente, os maiores fornecedores identificados: SUCOS DEL VALLE BR LTDA e DANONE LTDA.) e, também, indicação de montantes de compras não regularmente registradas na contabilidade (PERFUMES DANA DO BRASIL LTDA.), tomando como base, especificamente, as disposições do Art. 281, incisos II e III do RIR/99, que, inclusive, assim especificamente aponta:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.

(destaques nossos)

A recorrente, em suas razões, sustenta que não se teria provado nos presentes autos os necessários fatos exigidos para a aplicação da presunção de omissão de receita apontada, tornando, assim, inválido o lançamento em todos os seus termos.

Na sustentação de seus argumentos, inclusive, ressalta a contribuinte que, ao contrário do que afirmado pelo agente fiscal e também na própria decisão de primeira instância, teria ela sim disponibilizado - fisicamente, inclusive -, a totalidade dos documentos que possuía (especificamente "aqueles que não teriam sido atingidos pela prescrição"), estando com eles em caixas num carro estacionado no estacionamento próximo à DEFIC no dia 21/09/2006, que, entretanto, não teriam sido "aceitos" e "buscados" pelo Sr. Paulo Ueda, por razões pessoais desconhecidas da recorrente.

Segundo sustenta a recorrente, ao que parece, adotando o caminho mais simples, entendeu suficiente o ilustre Sr. Agente fiscal a intimação das empresas

fornecedoras, tendo como não comprovado pela contribuinte os fatos que, supostamente, fundamentariam a aplicação da presunção apontada.

Ocorre que, em que pese todos os esforços empreendidos no recurso interposto, relevante observar que, no caso, como destacado, está-se diante de efetiva e verdadeira aplicação da *presunção fiscal*, que, por expressa autorização legal, importa em objetiva inversão de ônus da prova, atribuindo à contribuinte a comprovação da regularidade de seus registros.

Da análise do TVF, especificamente em relação ao apontamento de "*Passivo Fictício*", relevante se faz o destaque aos seguintes apontamentos:

1.1. Nos termos inaugurais, lavrados em 06/06/2006, dentre outros elementos foi à empresa intimada a apresentar a relação de fornecedores pendentes em 31/12/2002.

1.2. Em resposta a solicitação do Termo acima, a empresa forneceu-nos uma relação de fornecedores de mercadorias, totalizando o valor de R\$ 44.454.638,25 (Balanço Patrimonial).

1.3. Para examinarmos a veracidade da listagem de relação de fornecedores de mercadorias selecionamos os maiores fornecedores e solicitamos uma relação de vendas efetuadas e dos pendentes de pagamentos em 31/12/2002 e a apresentação de documentos (Notas Fiscais e comprovantes de quitação de pagamentos correspondentes) para os mesmos.

1.4. Confrontando os valores pendentes de pagamentos em 31/12/2002, com a Relação de Fornecedores apresentada pela empresa e as relações de vendas apresentadas pelos fornecedores e constatamos as seguintes irregularidades, conforme o DEMONSTRATIVO DE SALDOS FORNECEDORES PENDENTES EM 31/12/2002 — (ANEXO — 01):

a) Fornecedor 1 — A empresa SUCOS DEL VALLE BRASIL LTDA., CNPJ nº 01.895.188/0001-46 (matriz) apresentou os seguintes valores (relação e documentos — Notas Fiscais).

a.1. Recebimentos pendentes em 31/12/2002 = R\$ 1.181.543,07 da CNPJ nº 01.895.188/0003-08 (filial) e Recebimentos pendentes em 31/12/2002 = R\$ 90.193,40 da CNPJ nº 01.895.188/0007-31 (filial), totalizando recebimentos pendentes em 31/12/2002, no valor de R\$ 1.271.736,47.

a.2. A empresa em fiscalização informou que o valor pendente de pagamento em 31/12/2002 é de R\$ 7.572.140,77.

a.3. Do exposto podemos concluir que a empresa em fiscalização contabilizou o saldo fornecedor a maior, no valor de R\$ 6.300.404,30.

b) Fornecedor 2 — A empresa DANONE LTDA., CNPJ nº 23.643.315/0001-52 apresentou o seguinte valor (relação).

b.1. Recebimentos pendentes em 31/12/2002 = R\$ 0,00

b.2. A empresa em fiscalização informou que o valor pendente de pagamento em 31/12/2002 é de R\$ 36.610.821,22.

b.3. Portanto, podemos concluir que a empresa fiscalizada contabilizou o saldo fornecedor a maior, no valor de R\$ 36.610.821,22.

1.5. As diferenças acima apuradas nos Saldos das Contas "Fornecedores", através de comparação entre dados do Balanço Patrimonial e Razão Analítico da Arouca e dados apresentados pelos fornecedores acima relacionados — ano Calendário 2002, é irregularidade que caracteriza o passivo fictício, nos termos do artigo 281, inciso III do RIR/199, nos montantes de R\$ 42.911.225,52 (R\$ 6200.404,30 + R\$ 36.610.821,22). O valor de R\$ 44.182.961,99 (saldo que constam no Balanço Patrimonial e Razão Analítico apresentados pela Arouca), mas fornecedores informaram que os saldos fornecedores, pendentes em 31/12/2002, corretos são de R\$ 1.271.736,47 — SUCOS DEL VALLE BR LTDA e de R\$ 0,00 (zero) — DANONE LTDA.

A respeito das considerações relacionadas à hipótese "**Compras e Pagamentos de Mercadorias não contabilizadas**", assim aponta o TVF:

2.1. Após a circularização constatamos que a Arouca não registrou em sua contabilidade (Razão Analítico e Balanço Patrimonial) as compras efetuadas da fornecedora PERFUMES DANA DO BRASIL LTDA., CNPJ nº 61.105.722/0004-48 (filial), conseqüentemente não registrou, também, os pagamentos, no valor total de R\$ 426.934,89 em 2002, conforme demonstrado em detalhes a seguir, caracterizando, também, a omissão de receita.

A contribuinte-recorrente, em todas as suas razões, nunca ataca diretamente as informações apontadas. Na verdade, toda a sua construção parte da suposta invalidade da aplicação da presunção, sem nunca, em momento algum, efetivamente apontar e demonstrar - documentalmente, inclusive -, a equivocidade da presunção aplicada.

Pois bem. A respeito da suposta ausência de comprovação dos fatos autorizadores da aplicação da presunção legal apontada, relevante observar que os dados utilizados pelos agentes da fiscalização foram, objetivamente, aqueles prestados pela própria contribuinte, a respeito de suas demonstrações contábeis que, como dito, especificamente no tópico relacionado ao "*Passivo Fictício*", parte dos montantes por ela apontados como sendo obrigações pendentes de pagamento em 31/12/2002, mas que, como se verifica, não teriam sido confirmados pelos respectivos fornecedores.

A contribuinte, em sua defesa, destaca que teria sim disponibilizado os documentos ("*caixas no interior de um carro localizado no estacionamento da DEFIC*"), mas que, em contato pessoal com o Sr. Fiscal, teriam sido por ele dispensados. Tal argumentação, com todas as vênias, aqui definitivamente não pode ser considerado como suficiente, sobretudo porque a "pergunta" ao Sr. Fiscal a respeito da busca dos

Processo nº 19515.000565/2007-08
Acórdão n.º 1301-001.750

S1-C3T1
Fl. 9

documentos supostamente disponibilizados em "caixas" em qualquer lugar não se apresenta como suficiente para a apresentação, nos autos, dos documentos requeridos e solicitados pelos agentes da fiscalização.

A contribuinte, por razões que só ela entendem suficientes, efetivamente não apresentou nenhum documento que pudesse, de alguma forma, comprovar a validade dos valores mantidos em registro em sua contabilidade ("*passivo fictício*"), o que, por si só, já se aponta como efetiva e validamente suficiente para a aplicação da presunção fiscal apontada.

Aliás, nesse ponto, relevante também destacar a inadmissibilidade da argumentação da recorrente a respeito da afirmada "validade" e da "força probatória" de seus registros contábeis, sobretudo porque, por certo, conforme há tempos já se tem afirmado na jurisprudência deste Conselho,

Número do Processo
13982.001088/2010-01

Contribuinte
COMERCIO ATACADISTA E VAREJISTA PROGRESSO LTDA

Tipo do Recurso
RECURSO VOLUNTARIO

Data da Sessão

Relator(a)
MARIA INES CALDEIRA PEREIRA DA SILVA MURGEL

Nº Acórdão
3801-001.869

Tributo / Matéria

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a) Sidney Eduardo Stahl e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel (Relatora) que cancelavam o lançamento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcos Antônio Borges. (assinado digitalmente) Flávio de Castro Pontes - Presidente. (assinado digitalmente) Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator. (assinado digitalmente) Marcos Antônio Borges - Redator designado. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes (Presidente), Sidney Eduardo Stahl, Jose Luiz Feistauer de Oliveira, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antônio Borges e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira

Ementa

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 31/12/2004, 31/01/2005, 30/04/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 30/11/2005, 31/12/2005, 31/01/2006, 28/02/2006, 31/03/2006, 30/09/2006, 30/11/2006, 31/12/2006, 28/02/2007, 30/04/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/10/2007 PIS. COFINS. PRAZO DE DECADÊNCIA. DOLO. Nos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial desloca-se daquele previsto no art.150 para as regras estabelecidas no art.173 (ambos do CTN), onde ficou constatado que, sob as regras deste último, não ocorreu a decadência para os fatos geradores supra indicados. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. O direito ao contraditório e à ampla defesa é exercido após a instauração da fase litigiosa do processo administrativo fiscal, com a impugnação ao lançamento, não cabendo cogitar-se de cerceamento do direito de defesa no curso da ação fiscal. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DUPLICAÇÃO DO PERCENTUAL DA MULTA DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE. Constatado que na conduta da fiscalizada existem as condições previstas nos

arts.71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96. **ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. FORÇA PROBANTE. Escrituração da contabilidade da empresa somente faz prova a seu favor nos casos em que, além de observadas as disposições legais, os fatos nela registrados estejam comprovados por documentos hábeis e idôneos.** NOTA FISCAL. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE AFASTADA. Afastada a presunção de veracidade das notas fiscais apresentadas como provas das operações comerciais da empresa, a esta cabe fornecer outros documentos, hábeis e idôneos, a fim de comprová-las. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. GLOSA DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. Cabe à contribuinte apresentar à fiscalização a documentação, hábil e idônea, apta a comprovar o pagamento das aquisições de mercadorias, e que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido, e em assim não o fazendo, é de se concluir, aliado a outras evidências, que as supostas aquisições não foram efetivamente recebidas/adquiridas. Assim, correto o procedimento fiscal em glosar de créditos da não cumulatividade, relativos às citadas aquisições, contabilizadas pelo contribuinte. Recurso Voluntário Negado

Essa exigência, diga-se de passagem, encontra específica consonância com as disposições do Art. 258 do RIR/99 que, a seu respeito, inclusive, assim destaca:

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º).

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

§ 3º A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 1º).

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

§ 6º No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.

(Destaques nossos)

Sem a integral observância das específicas normas de regência, não se pode admitir a pretensão de "força probatória" dos registros contábeis sem a necessária apresentação dos documentos que lhe dêem suporte, da forma como aqui pretende a recorrente.

Nada obstante, mesmo após a efetivação do lançamento, considerando a específica e própria delimitação das informações necessárias para a sua eventual descaracterização, verifica-se que a contribuinte em momento algum efetivamente aponta a existência de documentação suficiente para elidir as considerações fiscais, confirmando, assim, a regularidade do lançamento efetivado.

As considerações apontadas a respeito da validade do lançamento a respeito da aplicação da presunção fundada na manutenção do "Passivo Fictício", aplicam-se, também, em relação à consideração de receitas omitidas fundadas nas compras não registradas, sobretudo porque, conforme se verifica, tanto naquelas como nestas, as razões fiscais decorreram de informações prestadas pelos respectivos fornecedores e a ausência de comprovação, pela contribuinte, de qualquer fato desconstitutivo daqueles fatos.

A partir dessas considerações, tomando em conta as específicas disposições do mencionado art. 281 do RIR/99, tem-se como inviável qualquer acolhimento de oposição da recorrente, sobretudo porque o que ela afirma efetivamente não condiz com o que contido nos autos, tratando-se, por certo, de efetivos argumentos laterais, insuficientes para a desconstituição da atuação do competente agente da fiscalização.

A comprovação dos indícios encontra-se perfeitamente presente nos autos, qual seja: a existência irrefutável do registro contábil da obrigação no montante de R\$ 42.911.225,52, o seu não reconhecimento pelos respectivos fornecedores e a ausência de qualquer documentação hábil e idônea, por parte da contribuinte, que comprove a sua existência.

Diante dessas ponderações, completamente infundadas, verificam-se, são as considerações apresentadas pela recorrente na tentativa de desconstituição da atuação dos agentes da fiscalização, sobretudo ante a efetiva e sólida comprovação da regularidade da aplicação da respectiva presunção fiscal, nos termos específica e expressamente admitidos pela legislação de regência.

A aplicação da presunção fiscal, na espécie, possui específica presunção legal, com a ressalva, inclusive, da manutenção da previsão a respeito da possibilidade de sua desconstituição pela contribuinte, o que, entretanto, efetivamente aqui não se verificou, tornando, pois, completamente descabida e infundada a oposição apresentada.

Rejeito, assim, as considerações a respeito das invalidades formais alegadas pela recorrente, tanto quanto à suposta (in)existência de provas sobre a ocorrência dos indícios para a aplicação da presunção fiscal, quanto, ainda, pelo suposto atendimento, pela contribuinte, das exigências apresentadas pelos agentes da fiscalização e, ainda, da alegada suposta força probante de seus registros contábeis, nos termos e fundamentos aqui, inclusive, especificamente apresentados.

Dos apontamentos sobre a decadência

A par das considerações apresentadas, relevante ainda destacar, no presente feito, importantes considerações apresentadas a respeito da discussão a respeito da aplicação, ou não, de decadência em relação aos fatos apontados.

Inicialmente, para bem compreender a questão aqui apresentada, importante ressaltar a completa inexistência de dúvidas em relação às datas consideradas, sendo relevante apontar que do lançamento efetivado fora notificada a contribuinte em **22/03/2007**, abrangendo, especificamente, os fatos ocorridos no **ano-calendário de 2002** (fato gerador: 31/12/2002).

Antes de qualquer consideração específica a respeito da análise da decadência no presente caso, relevante observar que, à época da lavratura do Auto de Infração - e, também, da prolação da decisão de primeira instância -, a discussão em torno da validade das disposições da Lei 8.212/91, especificamente em seu art. 46, para a definição do prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social ainda se encontrava presente em muitos debates acadêmicos e jurisdicionais, mantendo-se válidas aquelas disposições, que, por certo, impunham a observância obrigatória em sede administrativa.

Entretanto, atualmente, é bem verdade que essa matéria já se encontra devidamente pacificada em nosso ordenamento jurídico, reconhecendo-se a efetiva e completa invalidade das disposições dos Arts 45 e 46 da Lei 8.212/91, nos termos, inclusive, especificamente constantes da SÚMULA VINCULANTE N. 08 do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, que, a respeito da matéria, assim, inclusive, especificamente pontua:

Súmula Vinculante n. 08:

"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".

Por força dessas disposições, cuja observância, inclusive, faz-se obrigatória em todas as esferas administrativas e judiciais, não mais se discute hoje a aplicação das disposições daqueles diplomas para a regulamentação da decadência em relação às contribuições sociais a que se referenciam, devendo-lhes ser aplicada, então, as regras específicas do Código Tributário Nacional, analisando-se, em cada caso, a aplicação das disposições do Art. 150, parágrafo 4o (*constituição de crédito tributário submetido à sistemática própria dos tributos sujeitos a "lançamento por homologação"*), ou ainda a regra geral contida nas disposições do Art. 173, inciso I daquele diploma.

Afastadas as disposições do Art. 46 da Lei 8.212/91, relevante então se mostra o procedimento próprio para a identificação de quais das duas normas aplicáveis na espécie.

A matéria, é bem verdade, por muito tempo foi debatida pela doutrina e pela jurisprudência, havendo, também recentemente, o estabelecimento de entendimento específico pelo SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, que, nos termos do Art. 543-C (Recursos Repetitivos), assim definiu a querela:

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

REPR. POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL

PROCURADOR : MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)

RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA

PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **Resp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EResp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico

Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Eliana Calmon e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 12 de agosto de 2009(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX
Relator

Pelo que aqui assentado, a aplicação ou não das disposições do Art. 150, §4º do CTN, passam, agora, a depender da verificação da existência de “pagamento” pelo contribuinte no período respectivo, não importando ser ele suficiente ou não para o adimplemento do crédito tributário no exercício, sendo certo que, inexistente qualquer pagamento, aplicam-se, então, as disposições do mencionado Art. 173, I do CTN.

A observância desse entendimento, é importante ainda ressaltar, decorrem da específica e expressa disposição contida no art. 62-A do RICARF, que, inclusive, a esse respeito assim determina:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Apenas para fins de registros necessários, em torno da discussão a respeito da aplicação desse entendimento daquela Colenda Corte, inúmeros foram já os debates empreendidos neste Conselho, sendo relevante destacar as recentes Súmulas Administrativas construídas a seu respeito que assim, inclusive, especificamente apontam:

Súmula CARF nº 10: O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo ao lucro inflacionário diferido é contado do período de apuração de sua efetiva realização ou do período em que, em face da legislação, deveria ter sido realizado, ainda que em percentuais mínimos.

Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Súmula CARF nº 78: A fixação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de lançamento sobre lucros disponibilizados no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a disponibilização, e não a data do auferimento dos lucros pela empresa sediada no exterior.

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Súmula CARF nº 104: Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

Súmula CARF nº 106: Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

No caso dos presentes autos, relevante observar que a ausência de pagamento, pela contribuinte, é fato também incontroverso, sendo por ela apontado, em sua argumentação, que por ter apurado "**prejuízo fiscal**", não poderia ser desconsiderada a aplicação das disposições do mencionado Art. 150, par. 4o.

Inexistindo prova do efetivo pagamento dos tributos apontados, iniludível, verifica-se, é a aplicação daquele entendimento, e, no caso, efetivamente considerada como devida a aplicação das disposições do Art. 173, inciso I do CTN, afastando-se assim, pois, integralmente, qualquer possibilidade de consideração de decadência na hipótese.

Aliás, apenas para fins de registro necessário, insta destacar que, tratando-se de apuração dos fatos-geradores ocorridos no ano-calendário de 2002,

pela aplicação das normas do art. 173, inciso I do CTN, verifica-se que a decadência do direito da Fazenda Pública em promover o lançamento do crédito tributário **somente se expiraria em 01/01/2009**, restando, pois, perfeitamente regular o lançamento formalizado.

A par de todas essas considerações, aqui destacadas, inclusive, para fins de definição de nosso entendimento a respeito da matéria, relevante ainda observar que, nos presentes autos, além dessa discussão própria a respeito das normas aplicáveis para a apuração da ocorrência ou não da decadência, a recorrente, a todo instante, sustenta que os fatos apontados pelos agentes da fiscalização seriam referentes a fatos ocorridos em exercícios anteriores, a ela não sendo, agora, exigíveis as respectivas comprovações, em decorrência da materialização da "prescrição" sobre as mesmas.

A respeito desse apontamento, relevante apenas ressaltar que, no caso, os prazos decadenciais são aplicáveis apenas na constituição do direito creditório pelos agentes da Fazenda Pública, não mantendo nenhuma relação própria e objetiva quanto aos demais documentos próprios mantidos pela contribuinte.

No caso presente, o registro contábil relativo ao apontado "*Passivo Fictício*" encontrava-se perfeitamente existente no ano-calendário de 2002, devendo, no mínimo, ser pela contribuinte mantidos os seus respectivos documentos comprobatórios. Em relação ao lançamento decorrente de "Compras não registradas", melhor sorte não assiste à recorrente, tendo em vista tratar-se de informação prestada por sua fornecedora (especificamente relacionada ao ano-calendário de 2002) e por ela não efetivamente registrada em sua contabilidade, desnudando, também aí, a completa ausência de fundamento para a sua argumentação.

Em face de todas essas considerações, entendo, no presente caso, ser completamente inexistente e inaplicável qualquer eventual construção a respeito da pretendida decadência, nos termos e fundamentos aqui então especificamente apresentados.

Da dedução de custos e despesas

Seguindo em suas considerações, a recorrente sustenta ainda que, na apuração do eventual montante por ela devido, os agentes da fiscalização deveriam ter considerado os montantes por ela dispendidos a título de ***custos e despesas***, em respeito, inclusive, ao fundamento próprio da constituição de "Renda" e "Lucro" nos termos apontados, não podendo simplesmente serem os valores apontados como supostas "receitas omitidas" como base própria para a incidência dos tributos apontados.

Conforme se verifica dos termos do Auto de Infração lavrado, o montante de "receita omitida" considerada pelos agentes da fiscalização foi o somatório do montante correspondente ao indicado "*Passivo Fictício*" e também o valor considerado como de "*Compras não registradas*", totalizando o montante de **R\$ 43.016.475,45**, deste montante deduzindo o valor apurado de "***Prejuízos Acumulados***", apresentando como **Base Tributável (no AI) o valor de R\$ 41.948.643,69** (este valor foi retificado após o julgamento de primeira instância, tendo em vista a consideração de outros prejuízos acumulados não considerados originariamente).

A recorrente sustenta que a fiscalização não poderia simplesmente ter considerado o montante apurado como "Lucro" para fins de apuração dos montantes dos tributos devidos, mas deveria, sobretudo, promover o reconstrução de sua realidade

fiscal, deduzindo todos os custos por ela suportados e, somente após, ter considerado o montante tributável.

A decisão de primeira instância, a respeito desse item, especificamente, sustenta que não cabe, no desenrolar do presente procedimento fiscal, computar-se custos não devidamente escriturados, sendo considerado o montante apurado como valores líquidos mantidos à margem da escrituração.

A par de tudo o que sustentado pela recorrente, verifico que, a rigor, nada há nos autos para efetivamente identificar que o montante das receitas tidas por omitidas sejam, necessariamente aplicadas às compras não declaradas pela contribuinte, o que, por si só, impede a pretensão da recorrente de verem aqui considerados os supostos "custos" por ela suportados.

Na verdade, a possibilidade de apuração dos montantes dos tributos devidos a partir do necessário confronto entre receitas e despesas, por certo, é mecanismo intrinsecamente ligado à manutenção da regularidade dos registros contábeis da contribuinte, fato que, nos presentes autos, fora declaradamente inobservado pela contribuinte.

Ora, na falta da regular escrituração dos recursos mantidos à margem de qualquer controle fiscal impõe, como consequência, a aplicação da presunção legal de omissão de receitas, inexistindo, no ordenamento jurídico brasileiro, qualquer referência que imponha aos agentes da fiscalização a obrigatoriedade de confrontação de eventuais receitas omitidas com compras não declaradas, da forma como pretendido nos presentes autos.

Em face dessas considerações, não vejo como admitir a pretensão da recorrente, razão porque encaminho o meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, nos termos e fundamentos aqui, então, especificamente apresentados.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, por entender regular a exoneração parcial realizada, e, também, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo, portanto, o montante do crédito tributário não exonerado na primeira instância nos termos e fundamentos aqui, então, devidamente apresentados.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator

CÓPIA