



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

Processo n° 19515.000925/2004-11
Recurso n° 174.367 Voluntário
Acórdão n° **1801-00.417 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 14 de dezembro de 2010
Matéria AI - IRPJ - Omissão Receita - Fluxo Caixa
Recorrente LAPENNA COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/1999

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, tendo havido apuração e pagamento antecipado, ainda que parcial do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue no prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do disposto no parágrafo 4º. do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999

LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE VEÍCULOS USADOS ADQUIRIDOS PARA REVENDA. ATIVIDADE DE CONSIGNAÇÃO. EQUIPARAÇÃO.

A legislação de regência equipara a operação de venda de veículos usados adquiridos para revenda, para efeitos tributários, às operações de consignação. (Lei no. 9.716, de 1998, artigo 5º. e parágrafo único. IN SRF no. 152, de 1998, artigos 1º. e 2º.).

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. ATIVIDADE DE CONSIGNAÇÃO.

O percentual a ser utilizado para se determinar o lucro presumido nas operações de consignação é aquela correspondente à intermediação de negócios, já que ambas são operações do mesmo tipo e natureza. Tal percentual, segundo o parágrafo 1º do artigo 15 da Lei nº 9.249 (RIR/99- art. 519, § Iº, III, alínea "b"), é de trinta e dois por cento (32%).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS

O entendimento adotado nos respectivos lançamentos reflexos acompanha o decidido acerca da exigência matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado: I - Por unanimidade de votos, em preliminar, reconhecer a decadência das exigências de IRPJ e CSLL relativas ao 1º trimestre de 1999, e das contribuições ao PIS e à COFINS relativas aos meses de janeiro a abril de 1999; II – Por maioria de votos, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, vencida a Conselheira Ana de Barros Fernandes que divergiu em relação à manutenção do percentual de presunção do lucro.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Editado em 14/12/2010.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmem Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Sandra Maria Dias Nunes, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 49 a 67), lavrados em 11/05/2004, que exigem da contribuinte acima identificada o crédito tributário no valor total de R\$ 143.896,13, aí incluídos o principal a

multa de ofício e os juros de mora calculados até a data da lavratura, tendo em conta a constatação de irregularidades apuradas no ano-calendário 1999, descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 43 a 48, parte integrante das exigências.

O agente fiscal relata que a empresa apurou seus resultados, no ano-calendário 1999, optando pela tributação favorecida – Lucro Presumido, tendo sido intimada, inicialmente, a apresentar Livros Caixa, Registro de Entradas e Saídas, e Registro de Inventário, além de preencher o “Quadro de Informações Gerais”, o que possibilitou a análise do fluxo financeiro, em planilha própria, através da visualização das despesas operacionais incorridas; dos saldos de caixa e bancos; das vendas de produtos e serviços; das compras de mercadorias e dos lucros distribuídos, nele declarados.

Da referida análise constatou-se a existência de excessos de dispêndios em relação aos recursos auferidos, de R\$ 28.960,42 e R\$ 71.053,50, respectivamente, nos meses de abril e novembro do ano-calendário de 1999, conforme demonstrativo do fluxo de caixa transcrito no quadro à fl. 44. A contribuinte teria sido intimada a justificar as distorções, optando por permanecer em silêncio, caracterizando, assim, a presunção de omissão de receitas para os valores apontados.

Também teria sido apurada a utilização de incorreto percentual de presunção do lucro. De acordo com o estatuto social a atividade da empresa seria a de comércio de veículos novos e usados e intermediação de negócios. Assim, tendo em conta que as receitas auferidas seriam, na sua maioria, provenientes da venda de veículos usados, atividade que de acordo com a legislação de regência - artigo 5º. e parágrafo único da Lei no. 9.716, de 1998 e artigos 1º. e 2º. da IN SRF no. 152, de 1998 – é equiparada à de consignação, o percentual correto de presunção seria o de 32% e não de 8% como utilizado.

Cientificada das exigências, em 11/05/2004, na pessoa de seu diretor, a contribuinte, por meio de advogado legalmente habilitado (instrumento de procuração à fl. 93), apresentou a impugnação de fls. 69 a 92, em 07/06/2004. Defendeu que seria improcedente, por falta de requisitos técnicos e de fundamentos de direito, a presunção de omissão de receitas, que também não se revestiria de prova a transmitir a certeza necessária ao lançamento. Registrou que a fiscalização não teria detectado a ocorrência de saldo credor de caixa no período base fiscalizado e teria baseado suas conclusões em informações fornecidas pelo representante legal da empresa, questionando como poderia, a contribuinte, apresentar de forma consistente o saldo no final de cada mês das contas de clientes, fornecedores, financiamentos bancários ou outras contas a pagar se, por dispensa expressa do RIR/99, teria deixado de efetuar a escrituração contábil.

Consignou que a operação de consignação não deixaria de ser uma operação mercantil, não configurando operação de prestação de serviços e que o dispositivo legal mencionado pelo autuante se referiria à "intermediação de negócios", atividade, esta sim, relacionada a prestação de serviços, complementar na comercialização de veículos e consistente na prática da cessão de espaço para que terceiros exponham seus carros até o momento da efetiva venda, mediante remuneração calculada em função de percentual do preço, atividade que nada teria a ver com o contrato de consignação.

Afirmou que também teria obtido receitas de intermediação de negócios as quais teriam recebido o tratamento tributário preconizado pelo autuante, ou seja, aplicação de 32% sobre o valor da receita auferida para a apuração da base de cálculo do imposto, acrescentando que o percentual de presunção deve ser aplicado sobre a diferença entre o preço

de venda e o custo de aquisição do veículo e requerendo a aplicação do efeito suspensivo ao recurso, nos termos do artigo 61 da Lei no. 9.784, de 1999.

Analisando o litígio a 1ª. Turma da DRJ em Santa Maria/RS julgou os lançamentos procedentes. No voto proferido o relator analisou a validade jurídica das presunções como provas indiretas no direito tributário e a ausência de justificativas, por parte da impugnante, no que concerne aos excessos de dispêndios detectados pela auditoria fiscal, ainda que diante de regular intimação.

No que toca ao percentual de presunção do lucro destacou novamente o teor do artigo 5º e parágrafo único da Lei no. 9.716, de 1998 e artigos 1º e 2º da IN SRF no. 152, de 1998 para concluir que a legislação teria equiparado as operações de vendas de veículos usados adquiridos para revenda, em operações de consignação, e que o percentual de presunção de 32% deve incidir sobre a diferença entre o valor da venda e da compra de cada veículo. A receita bruta originada dessas operações também seria base de cálculo para incidência das contribuições.

Ao final afastou os argumentos de defesa contra a exigência da multa de ofício, dos juros moratórios e da aplicação do efeito suspensivo ao feito.

Intimada da decisão, em 22/07/2008, como comprova o A.R. de fl. 150, verso, apresentou Recurso Voluntário em face daquela decisão, protocolizado em 01/08/2008 (fls. 156 a 178). Nas razões apresentadas se volta, novamente, contra a técnica adotada no lançamento, que teria partido de uma presunção simples de omissão de receitas, ressaltando que o agente fiscal teria “criado um indício”, a partir do demonstrativo de fluxo de caixa por ele próprio confeccionado, que sequer teria sido submetido ao contraditório e que deveria ser aplicado, *in casu*, o princípio da prevalência do contribuinte sobre o Fisco.

Contesta a validade contábil do fluxo de caixa, pois, tendo optado pelo lucro presumido, sequer teria escrituração contábil e fiscal no período a amparar os saldos consignados no demonstrativo. Reproduz as demais alegações apresentadas na impugnação contra o percentual de presunção de lucro de 32% e a atividade de consignação e a respeito do efeito suspensivo preconizado no artigo 151, II, do CTN para, ao final, propugnar pelo cancelamento das exigências.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora

O Recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Cumpre reconhecer, preliminarmente, a decadência dos lançamentos relativos aos fatos geradores do IRPJ e da CSLL ocorridos no 1º trimestre de 1999 e das contribuições ao PIS e à COFINS relativas aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a abril de 1999.

O prazo decadencial para lançamento de tributos a favor da Fazenda Nacional encontra-se previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional. Assim, como regra geral, o prazo estabelecido pelo mencionado artigo é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como exceção a essa regra o Código Tributário Nacional dispôs, no artigo 150, parágrafo 4º, prazo decadencial distinto para os tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, determinando que este será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

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

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

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

Comungo do entendimento de que o IRPJ, dentre outros tributos, está sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. Entendo, também, que não basta que a legislação tenha atribuído ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o tributo competente, antes de qualquer procedimento de verificação pelo Fisco; é necessário que o sujeito passivo tenha, de fato, efetuado apuração e pagamento de tributo. Não se pode perder de vista que a regra de contagem de prazo decadencial para constituição de créditos tributários é dirigida justamente à autoridade administrativa fiscal, impondo-lhe limites temporais para exercer seu dever de ofício.

Nesse contexto, a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, não sendo possível a incidência da norma nos casos em que o sujeito passivo não apura tributo devido e nos casos em que apesar de apurar tributo devido,

não efetua qualquer pagamento correspondente. Nesse sentido, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Assim, ao efetuar a apuração e pagamento, ainda que parcial do tributo, o sujeito passivo já fornece as informações necessárias para que a administração tributária exerça o seu dever de ofício e proceda a homologação da atividade praticada pelo sujeito passivo ou, ao contrário, caso não a homologue, promova a competente constituição do crédito tributário que deixou de ser apurado e recolhido pelo sujeito passivo.

Dada a grande divergência doutrinária e jurisprudencial acerca do tema, esclareço que a interpretação aqui adotada encontra respaldo em jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. Cito, a título de exemplo, a ementa do Recurso Especial nº 695.045 - RS (2004/0145619-0), julgado em 16 de fevereiro de 2006, no acórdão de relatado pelo Exmo. Ministro Teori Albino Zavascki, de seguinte teor:

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

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual ‘o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’.

2. Todavia, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, ‘ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’ e ‘opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa’ —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003.

3. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, mas ausente a antecipação do pagamento, ainda que parcial, há de se aplicar a norma prevista no art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo quinquenal a

partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador (1989). Portanto, a contagem do prazo teve início em 01.01.1991 e, em junho/96, já havia decaído o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

4. Recurso especial a que se nega provimento.”

No mesmo sentido, registrem-se ainda os recentes julgados da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça:

Processo AgRg nos EREsp 1061128 / SC AGRADO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL 2008/0221524-2 Relator(a) Ministro FRANCISCO FALCÃO (1116) Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO **Data do Julgamento 13/05/2009** Data da Publicação/Fonte DJe 25/05/2009

Ementa TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. DECADÊNCIA. PRAZO. REGRA GERAL. CTN, ART. 173, I.

I - A jurisprudência desta Corte está orientada no entendimento de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, deve ser aplicado o prazo quinquenal estabelecido no art. 173, I, do CTN.

Precedentes: REsp nº 439.133/SC, Rel. Min^a DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 22/09/2008; AgRg no Ag nº 973.807/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe de 03/11/2008; REsp nº 757.922/SC, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJ de 11/10/2007; RESP nº 811.243/CE, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJ de 02/05/2006.

II - Agravo regimental improvido.

Processo EREsp 413265 / SC EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO RECURSO ESPECIAL 2004/0160983-7 Relator(a) Ministra DENISE ARRUDA (1126) Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO **Data do Julgamento 11/10/2006** Data da Publicação/Fonte DJ 30/10/2006 p. 229

Ementa TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EXTINÇÃO DO PROCESSO DE EXECUÇÃO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECLARADO E NÃO-PAGO. CORRETA APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. PRECEDENTES. RECURSO DESPROVIDO.

I. Esta Corte tem-se pronunciado no sentido de que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário pode ser

estabelecido da seguinte maneira: (a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados ‘do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’; (b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

2. No caso dos autos, não houve antecipação do pagamento pela contribuinte, razão pela qual se aplica a orientação no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo devedor, incide a regra do art. 173, I, do CTN.

3. Desse modo, conforme bem salientado no acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, mantido pelo aresto embargado, ‘declarado o débito e não pago, em dezembro/91, o Fisco tinha cinco anos, contados a partir de 1º.01.92 para constituir o crédito; não o fazendo, configurada está a decadência’.

4. Embargos de divergência desprovidos.

Assim, na ausência dos pagamentos mensais dos tributos devidos, na sistemática do SIMPLES, no ano-calendário de 2003, a contagem deve ser feita conforme a regra geral prevista no art. 173, I, do CTN, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. In casu, relativamente aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2003, como o lançamento já poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário de 2003, o primeiro dia do exercício seguinte seria 01/01/2004, tendo por termo final o dia 31/12/2008, estando regularmente formalizado o lançamento cientificado ao contribuinte em 05/11/2008.

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

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual ‘o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, ‘ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’ e ‘opera-se pelo ato em que a referida autoridade,

tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003.

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

4. Recurso especial a que se nega provimento”

E, ainda, o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), com efeitos de **Recurso Repetitivo**, julgado em **12 de agosto de 2009**, no acórdão de relatado pelo Exmo. Ministro Luiz Fux:

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 incoorre, 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 imponible, 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.

No presente caso a recorrente optou, no ano-calendário 1999, pela apuração de seus resultados e pagamento do IRPJ e CSLL devidos com base nas regras do presumido. Assim, os fatos geradores do IRPJ e da CSLL, com base nessa regra, ocorrem trimestralmente. Verifica-se, pela cópia da DIPJ, acostada às fls. 17 a 40, que em todos os trimestres de 1999 foram apurados saldos de IRPJ e de CSLL a pagar. Os pagamentos foram confirmados pela própria auditoria fiscal, que os deduziu dos valores devidos nos respectivos autos de infração. Da mesma forma em relação aos pagamentos das contribuições ao PIS e a COFINS, visto que nestes casos os fatos geradores ocorrem mensalmente.

Portanto, diante da existência de apuração e do pagamento dos tributos exigidos nos presentes autos, a regra de contagem de prazo decadencial a ser aplicada é aquela prevista no artigo 150, §4º do CTN, ou seja, cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador. Dado que a ciência dos lançamentos se deu em 11/05/2004, os fatos geradores de IRPJ e CSLL ocorridos no 1º trimestre de 1999 e os fatos geradores de PIS e COFINS ocorridos de nos

meses de janeiro a abril de 1999, foram alcançados pela decadência, permanecendo, íntegros, os demais períodos de apuração exigidos nos autos.

MÉRITO.

Quanto ao protesto da defesa contra a presunção de omissão de receitas veiculada nos autos de infração sob análise, cumpre consignar que o Direito Tributário admite a utilização das presunções na construção da norma individual e concreta de constituição, de ofício, do crédito tributário. Algumas dessas presunções estão previstas e discriminadas na própria legislação.

De fato, presunções legais são meios indiretos de prova da ocorrência do evento descrito no fato jurídico. A presunção pauta-se numa relação jurídica de probabilidade fática que é composta por um ou mais fatos indiciários, dos quais se tem conhecimento, que implicam, juridicamente, na existência de um outro fato, indiciado, que se pretende provar. A prova indiciária é uma espécie de prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação de fatos secundários indiciários, a existência do fato principal.

A doutrina e a jurisprudência admitem a utilização de presunções, nos lançamentos de ofício.

Para Maria Rita Ferragut a Administração Pública tem o “*dever poder de investigar livremente a verdade material diante do caso concreto, analisando todos os elementos necessários á formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico, já que é uma constatação a prática de atos simulatórios por parte do contribuinte, visando diminuir ou anular o encargo fiscal. E essa liberdade pressupõe o direito de considerar fatos conhecidos não expressamente previstos em lei, como indiciários de outros fatos, cujos eventos são desconhecidos de forma direta*” (in Presunções no Direito Tributário – Dialética – São Paulo – 2001 – p. 105).

A exigência relativa à omissão de receitas atribuída pela auditoria fiscal à empresa tem por fundamento uma presunção relativa erigida pelo § 2º do artigo 12 do Decreto-lei no. 1.598, de 1977 e regulamentada no Decreto no. 3000, de 1999, o RIR/99:

Decreto-lei no. 1.598, de 1977:

Art. 12. *A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.*

...

§ 2º - O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Decreto no. 3.000, de 1999 (RIR/99)

Art. 281. *Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses;*

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.

Na condição de presunção relativa de omissão de receitas, como no enunciado dos comandos normativos acima, pode ser ilidida mediante a apresentação de contraprova e foi construída, pela auditoria fiscal, com base nos fatos indiciários constantes do próprio documentário contábil e fiscal da recorrente e informações fornecidas por seu sócio diretor.

Um dos fatos indiciários se apresenta no denominado “Quadro de Informações Gerais” – fls. 09 a 12. No referido formulário, preenchido e devidamente assinado pelo sócio diretor da empresa, Sr. José Lapenna Neto, em 11/02/2004, foram informados os saldos das contas contábeis da empresa, no ano-calendário 1999. Com base nessas informações a auditoria fiscal detectou excesso de dispêndios em relação às receitas auferidas pela empresa e elaborou o Demonstrativo de Fluxo de Caixa dos meses de abril e novembro de 1999 – fl. 14 – levado à ciência do mesmo representante legal da recorrente em 09/03/2004 (fl. 13) a fim de que fosse esclarecido, “*por escrito, o motivo dos dispêndios feitos, serem superiores aos recursos auferidos, consoante demonstrado*” (litteris fl. 13).

Diante do silêncio a empresa foi reintimada a esclarecer as divergências apuradas, em 02/04/2004 (fls. 15/16).

Aqui se faz necessário esclarecer que não se pode contestar a validade jurídica do documento probante denominado “Quadro de Informações Gerais” (fls. 09 a 12), uma vez que preenchido pelo representante legal e sócio majoritário da empresa, Sr. Jose Lapenna Neto. O Sr. José Lapenna Neto é um dos sócios da Lapenna Comércio de Veículos Ltda, e possuía, à época, 75% do capital social da empresa. A outra sócia é a Sra. Eliane Lapenna, com 25% das quotas sociais. Na 3ª. Cláusula da Consolidação do Contrato Social da empresa, devidamente registrada e arquivada na JUCESP (fls. 95 a 100), consta que:

“A administração da sociedade será exercida por ambos os sócios, em conjunto ou separadamente, com poderes e atribuições de administradores, autorizadas ao uso do nome empresarial, vedado, no entanto, seu uso para fins estranhos ao interesse social, ou de assumir obrigações, seja em favor de qualquer dos cotistas ou de terceiros, tais como: endossos de favor, cartas de fiança e outros documentos análogos. [...]”

Verifica-se assim que o sócio majoritário e representante legal da empresa, Sr. José Lapenna Neto, detinha plenos poderes para, isoladamente, fornecer informações à Receita Federal sendo plenamente válido e revestido de conteúdo jurídico probante, o mencionado “Quadro de Informações Gerais”.

O fato indiciário detectado no “Quadro de Informações Gerais” (fls. 09 a 12) foi confirmado na escrituração contábil e fiscal mantida pela empresa, à qual teve acesso a auditoria fiscal, que cotejou e validou os dados informados naquele formulário com os registros consignados na escrita da empresa.

Neste ponto importa, também, afastar as alegações da defesa, no sentido de que, por estar dispensada de manter escrituração completa, de acordo com as leis comerciais, não haveria consistência nos saldos finais mensais de contas contábeis como clientes,

fornecedores, financiamentos bancários ou outras contas a pagar, retirados do Livro Caixa e transcritos no “Quadro de Informações Gerais”.

A legislação dispensa a contribuinte, optante no período sob análise, pelo Lucro Presumido, de manter escrituração completa. Mas a obriga a manter a escrituração do Livro Caixa, no qual deve estar registrada toda a sua movimentação financeira, inclusive a bancária.

O artigo 527 do RIR/99, que tem por base legal o artigo 45, parágrafo único da Lei no. 8.981, de 1995, dispõe:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

Assim, de conformidade com a legislação do imposto de renda, no Livro Caixa devem ser lançados não somente as Despesas e as Receitas em dinheiro. Devem ser lançadas todas as demais movimentações (entradas e saídas) de numerário, incluindo as movimentações bancárias. Ou seja, o Livro Caixa terá toda a movimentação financeira da empresa, entre as quais estão os recebimentos e pagamentos de duplicatas próprias e de terceiros, respectivamente, e ainda os depósitos e saques em suas contas bancárias. Isto significa que o Livro Caixa passa a ter quase todos os lançamentos que seriam feitos no Livro Diário.

Dessa maneira, o Livro Caixa, acompanhado dos demais elementos apresentados pela contribuinte, como o Livro Registro de Entradas e Saídas, e o Livro Registro de Inventário, foram suficientes para validar as informações consignadas no “Quadro de Informações Gerais”. Dito de outro modo, as informações prestadas no “Quadro de Informações Gerais”, foram confirmadas pela própria escrituração mínima obrigatória mantida pela empresa.

Inconteste, é, o fato de a recorrente não ter apresentado qualquer justificativa, até este momento, a respeito dos saldos credores apurados pela auditoria fiscal, em que pese ter sido intimada e reintimada a fazê-lo. Toda a alegação de defesa apresentada, tanto na impugnação, quanto no Recurso Voluntário, limitou-se a questionar aspectos de validade

jurídica do “Quadro de Informações Gerais”. Elementos de prova contra os fatos apurados não foram apresentados.

Para a refutação desses fatos indiciários, que levaram ao conhecimento jurídico do fato qualificador da norma de incidência tributária, *in casu*, a omissão de receitas, caberia à impugnante provar que os indícios são falsos ou que não haveria nexo de implicação entre os fatos direta e indiretamente provados.

Entretanto, a recorrente, não oferece nenhuma contraprova capaz de afastar os indícios. E, *“aquele que não tem como provar seu direito é, para o mundo jurídico, como se não o tivesse”*. (Op. cit., p. 454).

Com relação ao percentual de presunção do lucro a legislação é clara. Como registrou a autoridade julgadora de 1ª instância o artigo 5º. e parágrafo único da Lei no. 9.716, de 1998 e artigos 1º. e 2º. da IN SRF no. 152, de 1998, equiparam a operação de venda de veículos usados adquiridos para revenda, para efeitos tributários às operações de consignação. E o percentual a ser utilizado para se determinar o lucro presumido nas operações de consignação é aquele correspondente à intermediação de negócios, já que ambas são operações do mesmo tipo e natureza. Tal percentual, segundo o parágrafo 1º do artigo 15 da Lei nº 9.249 (RIR/99- art. 519, § Iº, III, alínea "b"), é de trinta e dois por cento (32%).

Por todo o exposto, voto no sentido de (i) em preliminares, reconhecer a decadência das exigências de IRPJ e CSLL relativas ao 1º. trimestre de 1999, e das contribuições ao PIS e à COFINS relativas aos meses de janeiro a abril de 1999; (ii) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala de Sessões, 14 de dezembro de 2010.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora