



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

Processo n° 19515.001136/2004-05
Recurso n° 160.697 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão n° 103-23.419
Sessão de 16 de abril de 2008
Recorrente LUANDRE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000

Ementa:

LANÇAMENTO. NULIDADE. Não se acolhe argüição de nulidade do lançamento quando o instrumento respectivo atende a todos os requisitos legais e não se verifica na hipótese quaisquer das causas arroladas no Decreto n. 70.235, de 1972. Preliminar rejeitada.

DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º do CTN. Decadência que se reconhece de ofício.

DECADÊNCIA. CSLL E COFINS. PRAZO.

O prazo para a Fazenda exercer o direito de fiscalizar e constituir pelo lançamento a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, é o fixado por lei regularmente editada, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência. Portanto, consoante permissivo do § 4º do art. 150 do CTN, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tal direito extingue-se com o decurso do prazo de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

MATÉRIA DE FATO. REEMBOLSO DE DESPESAS. Não colacionados aos autos documentos que comprovem as alegações recursais e ilidam a legitimidade da ação fiscal, é de rigor a manutenção do lançamento.

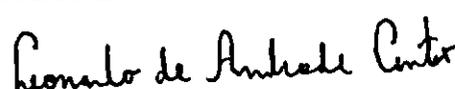
10

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por LUANDRE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA.,

ACORDAM os MEMBROS DA TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NÃO ACOLHER as preliminares de nulidade. Por voto de qualidade REJEITAR a preliminar de decadência suscitada de ofício em relação à CSLL e à Cofins, vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho (Relator), Waldomiro Alves da Costa Júnior e Paulo Jacinto do Nascimento. Por maioria de votos ACOLHER preliminar de decadência suscitada de ofício para os fatos geradores ocorridos até outubro de 1997 (inclusive), relativamente ao PIS, e até setembro de 1997 (inclusive), relativamente ao IRPJ, vencidos os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Antonio Bezerra Neto, que não acolheram a preliminar em relação ao PIS, ante o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, e o Conselheiro Luciano de Oliveira Valença, que não acolheu a preliminar em relação ao PIS e ao IRPJ, em função do disposto no art. 173, I do CTN e no art. 45 da Lei nº 8.212/91, respectivamente. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto para redigir o voto vencedor.


LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Presidente


LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Redator Designado

FORMALIZADO EM: 15 AGO 2008



Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por LUANDRE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA. em face de acórdão proferido pela 5ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE SÃO PAULO/SP I, assim ementado:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. DECADÊNCIA.

O prazo para constituir o lançamento inicia-se no 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Alegação de decadência rejeitada.

OMISSÃO DE RECEITA. SISTEMA SIEF-DIRF.

Não comprovando a contribuinte que, nos valores apurados pela fiscalização através do sistema SIEF-DIRF, a título de receita bruta da atividade, estão incluídos outros valores, não tributáveis, mantém-se a exigência.

PAGAMENTOS A MAIOR E IRRF.

Inexistindo pagamentos a maior por parte da contribuinte, e tendo os valores correspondentes ao IRRF (imposto de renda retido pelas fontes pagadoras) já sido considerados pela fiscalização na autuação, correta a exigência.

MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE.

Não estando perfeitamente caracterizado nos autos o “evidente intuito de fraude”, incabível o agravamento da multa de ofício.

DEMAIS TRIBUTOS (CSLL, PIS E COFINS). DECORRÊNCIA.

O lançamento relativo à CSLL, ao PIS e à COFINS decorre dos mesmos fatos e elementos de prova relativos ao lançamento do IRPJ, e, desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende, mutatis mutandis, a esses tributos.”

A imposição fiscal e a impugnação da Recorrente foram assim relatadas pela DRJ recorrida, verbis:

“Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 200 a 202, em fiscalização empreendida junto à contribuinte acima identificada, constatou-se omissão de receitas, no ano calendário de 1999, por meio do cruzamento das informações obtidas no sistema SIEF-DIRF (fls. 33 a 197) - através dos detalhamentos mensais, onde são informados os rendimentos brutos e o imposto retido, e tendo como beneficiário a empresa objeto desta fiscalização - com os valores declarados na



respectiva DIPJ/2000 (fls. 15 a 20), e discriminados como Receita Bruta.

A fiscalizada, optante pela tributação trimestral com base no lucro presumido, apresentara a sua declaração de rendimentos com omissão da receita bruta escriturada.

Regularmente intimada a esclarecer o porquê das divergências (fls. 29 a 32), a contribuinte não logrou êxito nos esclarecimentos.

O cálculo da diferença tributável está a seguir demonstrada (fl. 29):

Mês	Valor declarado	Valor apurado	Diferença
jan/99	381.521,23	448.183,27	66.662,04
fev/99	385.028,09	638.508,02	253.479,93
mar/99	405.975,13	554.180,83	148.205,70
abr/99	395.031,00	705.785,79	310.754,79
mai/99	454.053,02	479.530,50	25.477,48
jun/99	446.787,96	531.432,32	84.644,36
jul/99	501.347,67	735.990,28	234.642,61
ago/99	434.906,15	560.234,89	125.328,74
out/99	96.146,33	657.855,89	561.709,56
nov/99	89.239,67	706.077,84	616.838,17
dez/99	175.719,00	1.045.879,20	870.160,20

Como foi configurada a hipótese de omissão de receita, e neste caso não pela via presuntiva (suprimento de caixa não comprovado, passivo fictício ou saldo credor de caixa), caracterizou-se a intenção dolosa do agente, o que justifica a multa agravada (artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96).

Em face do acima exposto, foram efetuados os seguintes lançamentos, relativos ao ano-calendário de 1999:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)		
Auto de Infração	fls. 203 a 208	
Fundamento legal	artigo 528 do RIR/99	
Crédito Tributário (em reais)	165.071,62 247.607,43 136.706,65	Imposto Multa proporcional (150%) Juros de mora (cálculo até 30/09/2004)
	549.385,70	TOTAL
Contribuição para o PIS		
Auto de Infração	fls. 209 a 215	
Fundamento legal	artigos 1º e 3º, da Lei Complementar nº 07; artigo 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95; artigos 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º, da Lei nº 9.715/98; e artigos 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98	
Crédito Tributário (em reais)	21.436,31 32.154,44 18.466,34	Contribuição Multa proporcional (150%) Juros de mora (cálculo até 30/09/2004)
	72.057,09	TOTAL
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS)		
Auto de Infração	fls. 216 a 222	
Fundamento legal	artigo 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91; artigo 24, § 2º da Lei nº	

	9.249/95; e artigos 2º, 3º e 8º, da Lei n° 9.718/98, com as alterações da MP n° 1.807/99 e reedições	
Crédito Tributário (em reais)	98.270,44	Contribuição
	147.405,64	Multa proporcional (150%)
	84.558,11	Juros de mora (cálculo até 30/09/2004)
	330.234,19	TOTAL

Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)		
Auto de Infração	fls. 223 a 229	
Fundamento legal	artigo 2º, e §§, da Lei n° 7.689/88; artigos 19 e 24 da Lei n° 9.249/95; artigo 29 da Lei n° 9.430/96; e artigo 6º das MPs n°s 1.807/99 e 1.858/99 e reedições	
Crédito Tributário (em reais)	27.484,70	Contribuição
	41.227,04	Multa proporcional (150%)
	22.286,82	Juros de mora (cálculo até 30/09/2004)
	90.998,56	TOTAL

Crédito Tributário Total (em reais)		
Consolidado até 30/09/2004	549.385,70	IRPJ
	72.057,09	PIS
	330.234,19	COFINS
	90.998,56	CSLL
	1.042.675,54	TOTAL

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Em decorrência do que foi constatado pela fiscalização, foi formalizado o processo n° 19515.002099/2004-44, de Representação Fiscal para Fins Penais.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos em 27/10/2004 (fls. 206, 213, 220 e 227), a contribuinte, por meio de seus advogados, regularmente constituídos (fl. 257), apresentou, em 25/11/2004, as impugnações de fls. 238 a 254 (IRPJ), 373 a 390 (PIS), 486 a 503 (COFINS), e 600 a 617 (CSLL), alegando, em síntese, o seguinte:

DA INOCORRÊNCIA DA ALEGADA OMISSÃO DE RECEITAS

O pagamento integral do IRPJ sobre o valor total da receita da impugnante

Antes de tudo, cumpre frisar que a impugnante pagou o valor devido a título de IRPJ, conforme se pode confirmar pela guias de recolhimentos normais anexas (doc. 05) e guias de recolhimento de parcelamento (doc. 06). Pagou o IRPJ tendo como base de cálculo todos os valores de sua receita (tanto a taxa de administração, quanto os valores meramente reembolsados).

Uma análise minuciosa das guias (docs. 05 e 06) demonstra que o valor recolhido a título de IRPJ, no período abrangido pela fiscalização, é superior ao valor considerado como devido pelo Auditor Fiscal. A planilha anexa (doc. 07) traz um demonstrativo analítico que comprova que a somatória dos valores referentes às guias pagas em 1999 sob o código 2089, do parcelamento efetuado nesse período e dos

valores retidos pelos tomadores de serviços é superior ao valor atribuído como devido pelo Auditor Fiscal.

A planilha a seguir demonstra que a impugnante tem, na realidade, um saldo a ser restituído pela Receita Federal (valores em reais):

<i>Total pago de IRPJ relativo a 1999 (doc. 07)</i>	<i>315.714,58</i>
<i>Total de IRRF pelos tomadores - cód. 1708</i>	<i>78.761,55</i>
<i>Total pago pela empresa</i>	<i>394.476,13</i>
<i>Valor apurado pelo Auditor Fiscal</i>	<i>378.055,47</i>
<i>Saldo não compensado, a ser restituído pelo Fisco</i>	<i>16.420,66</i>

O fato é que houve um equívoco na DIPJ da impugnante, percebido somente após o início do procedimento de fiscalização. Mesmo assim, a impugnante tem saldo a ser restituído, conforme planilha anexa (doc. 07) e demonstrativo acima, inexistindo a alegada omissão de receita.

O conceito de receita bruta

Mesmo que se entenda que os valores pagos pela impugnante não sejam superiores aos apurados na fiscalização, não resta caracterizada a omissão de receita, pois a legislação tributária em vigor não considera todos os valores contabilizados pelo Auditor Fiscal como receitas.

A impugnante, atuando como intermediária entre o trabalhador e as empresas tomadoras de serviços, é contratada para recrutar mão-de-obra, de acordo com os critérios e exigências fixados por seus contratantes. Os trabalhadores recrutados exercem sua atividade profissional sob as ordens das tomadoras dos serviços, que lhes determinam as funções, o horário de trabalho, as normas disciplinares e técnicas, os procedimentos de conduta e assim por diante.

As empresas fornecedoras de mão-de-obra não praticam qualquer forma de ingerência sobre os trabalhadores, sendo responsáveis apenas pelo pagamento dos salários e encargos previdenciários, sempre em nome e por conta das tomadoras dos serviços, ou seja, os trabalhadores não são empregados da fornecedora da mão-de-obra, mantendo vínculo empregatício com as tomadoras de serviços.

O fornecimento de mão-de-obra envolve dois contratos: um entre a empresa fornecedora e a tomadora do trabalho; e outro entre aquela e o trabalhador, dando origem a duas relações jurídicas.

Em contrapartida pela prestação dos serviços de intermediação de mão-de-obra, a fornecedora tem direito a uma taxa de agenciamento. Além desse valor, a fornecedora é reembolsada pelo pagamento dos salários e encargos sociais referentes à mão-de-obra agenciada, uma vez que se trata de despesa efetuada no interesse da tomadora.

Assim, parte dos valores repassados pela tomadora dos serviços à impugnante constitui a remuneração pelos serviços prestados (taxa de agenciamento) e a outra parte trata-se de mero reembolso de despesa (salários e encargos sociais).

Ocorre que a autoridade fiscal está exigindo da impugnante que o valor meramente reembolsado, referente ao pagamento de salários e



dos encargos previdenciários, seja caracterizado como receita. Está se confundindo dois conceitos totalmente distintos: entrada e receita bruta.

As entradas são valores que, embora transitando pela contabilidade da empresa, não integram o seu patrimônio, e, por conseqüência, são elementos incapazes de exprimir a sua capacidade contributiva.

As receitas, ao contrário, correspondem ao benefício efetivamente resultante do exercício da atividade profissional, e, por isso, integram o patrimônio da empresa, sendo exteriorizadoras de sua capacidade contributiva.

Atuando a impugnante como mera intermediária entre o trabalhador e as suas clientes, tão-somente a taxa de agenciamento – benefício efetivamente resultante da prestação de serviços de fornecimento de mão-de-obra – passa a integrar o seu patrimônio, podendo ser considerada receita bruta.

Os salários e encargos previdenciários constituem-se apenas em entradas, haja vista que são meros reembolsos.

O conceito de receita bruta abrange tão-somente os valores recebidos como contraprestação ao serviço prestado (preço do serviço).

Assim, não há qualquer omissão de receita, uma vez que o Auditor Fiscal considerou o total das faturas emitidas naquele ano, e o valor primeiramente informado (e depois retificado, o que gerou os pagamentos e parcelamentos supra mencionados) na DIPJ representa a efetiva receita da impugnante.

Nesse sentido, cita-se, por analogia e pertinência ao caso, decisão proferida pelo STJ, que entendeu que as empresas prestadoras de serviço devem recolher o ISS apenas sobre a taxa de serviços, e não sobre o total do faturamento (fls. 248 e 249).

Interessante também destacar decisão obtida pelo Sindicato ao que faz parte a impugnante, que determina que os salários pagos à mão-de-obra recrutada e os respectivos encargos sociais, por exemplo, não se constituem receita, e, portanto, não podem integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Dessa forma, comprovada a inoccorrência de omissão de receita, não há débito a ser cobrado, tornando improcedente o presente Auto de Infração.

DA ABUSIVA IMPOSIÇÃO DE MULTA

Em homenagem ao princípio da eventualidade, caso o débito seja mantido, a multa também deverá sofrer modificações.

Não há como se considerar que houve evidente intuito de fraude, uma vez que a impugnante em momento algum omitiu receita, tendo apenas, na pior das hipóteses, contabilizado a sua receita de forma diferente da determinada pelo Auditor Fiscal, ou interpretado de maneira errada os

dispositivos legais em comento, entendendo que a diferença apurada correspondeu a "entrada", e não a "receita".

É inconcebível a aplicação de multa agravada, tendo em vista que tão logo foram solicitadas à contribuinte, esta prestou todas as informações e documentos solicitados.

Nesse sentido, cumpre reproduzir parte da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, em caso análogo ao presente (fls. 251 e 252), na qual, tendo em vista a não-comprovação pela autoridade fiscal do intuito de fraude do contribuinte, foi reduzida a multa de 150%.

Assim, fica clara a necessidade de que a multa seja relevada, ou, ao menos, reduzida.

DA REDUÇÃO DO VALOR DA MULTA EM 50%

Caso se entenda que a multa seja devida, ainda surgem questionamentos.

A autoridade impugnada concedeu uma redução de 50% sobre o valor da multa, caso o pagamento do suposto débito fosse efetuado até o vencimento da intimação do Auto de Infração.

Ou seja, se a impugnante resolvesse discutir o débito na via administrativa, ela seria obrigada a pagar o triplo da multa.

O exercício do contraditório, por intermédio do processo administrativo, constitui-se em direito da impugnante assegurado pelo texto constitucional (artigo 5º, incisos LIV e LV da CF/88), não sendo lícito que ela seja punida pelo simples fato de ter exercido esse direito.

Assim, deve ser revisto o valor da multa, sendo aplicada a redução de 50%.

DAS TRIBUTAÇÕES REFLEXAS (PIS, COFINS e CSLL)

Além das alegações supra transcritas, aplicáveis à autuação relativa ao IRPJ (e, mutatis mutandis, aos demais tributos), a impugnante traz aos autos alegações específicas acerca do PIS, da COFINS e da CSLL, a seguir sintetizadas:

A Receita Federal está exigindo o recolhimento do PIS, da COFINS e da CSLL sobre valores que não se incluem no conceito de "receita", pois, na verdade, trata-se de "entradas".

Além disso, a impugnante não poderia ter sido autuada a título de PIS e de COFINS, pois a exigibilidade desse crédito tributário encontra-se suspensa (artigo 151, inciso IV, do CTN), em face da medida liminar (doc. 06) proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2004.61.00.007938-3 (doc. 05), em trâmite perante a 7ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo/SP, que assegurou o direito líquido e certo de as empresas vinculadas ao SIDEPRESTEM de recolherem o PIS e a COFINS sobre a receita, assim entendidos os valores efetivamente recebidos pelas empresas e que a elas pertencam, excluindo-se, portanto, os valores meramente reembolsados.



Além disso, sendo o PIS, a COFINS e a CSLL tributos sujeitos ao lançamento por homologação, parte dos valores em questão não poderia estar sendo cobrado, em face da decadência do direito de lançar da Fazenda Pública, que ocorreu após 5 anos da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, inciso IV, do CTN.

DO PEDIDO

Demonstrada a inoccorrência de omissão de receita, bem como a decadência do direito de lançar parte dos valores em questão, deverão os Autos de Infração ser julgados totalmente improcedente.

Na hipótese de manutenção do débito, requer que seja afastada a multa de 150% sobre ele incidente, uma vez que não houve comprovação de fraude, ou, se não for este o entendimento, que ao menos seja reduzida a multa em 50% ao final do processo administrativo.

Protesta ainda a Impugnante pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, bem como pela posterior juntada de documentos.

Por fim, requer que todas as intimações e avisos sejam feitos no endereço dos procuradores da impugnante.

DA INSTRUÇÃO DO PROCESSO

A fim de complementar a instrução do presente processo, este foi encaminhado à DEFIC/SPO (fl. 699 e 700), para que fossem esclarecidas as seguintes divergências:

“Cotejando os valores relacionados na Planilha Demonstrativa da Base de Cálculo (fl. 200) com as importâncias declaradas como receita bruta em cada mês do ano de 1999 (fls. 15/20) foi verificado que nos meses de março, julho, agosto e setembro os valores constantes da planilha não coincidem com os declarados. Observando-se que a importância declarada em setembro não foi arrolada na planilha. Nesse mês, também, nada consta como valor apurado, enquanto que no sistema SRF-SIEF há registros de rendimentos pagos à fiscalizada”.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 707 a 711, o Auditor Fiscal atuante constatou que houve erro de fato, e que na confecção do Termo de Verificação Fiscal de fls. 200 a 202 tomou-se como valores declarados os constantes em uma declaração cancelada (ND 1029327).

Assim, propôs uma Revisão de Ofício, na modalidade Agravamento da Exigência Inicial, para que fossem feitas as devidas correções necessárias, abrangendo os meses de março, julho, agosto e setembro de 1999, apurando-se o correspondente IRPJ sobre o lucro presumido, com esses novos valores, conforme a seguinte planilha (valores em reais):

Mês	Valor declarado	Valor apurado	Diferença
mar/99	381.731,13	554.180,83	172.449,70
jul/99	128.347,94	735.990,28	607.642,34
ago/99	103.877,74	560.234,89	456.357,15

set/99	126.696,00	398.332,59	271.636,59
--------	------------	------------	------------

Em face do acima exposto, foram efetuados novos lançamentos (cópia às fls. 712 a 727), relativos aos meses de março, julho, agosto e setembro de 1999, dando origem ao processo administrativo nº 19515.002612/2005-88."

O acórdão *a quo* julgou procedente em parte a impugnação e, conseqüentemente, procedentes em parte os lançamentos. Em síntese, entendeu o citado acórdão que não se justificaria a aplicação da penalidade agravada, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, pois não restaria devidamente comprovado nos autos o evidente intuito de fraude, tal como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º. 4.502, de 1964. Foram mantidas, no mais, as exigências tal como lançadas.

Em sede preliminar, o acórdão impugnado não acolheu preliminar de decadência relativa aos créditos referentes a fatos geradores ocorridos até a competência setembro de 1999 (inclusive), sob o fundamento de que o prazo decadencial teria início no primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que ele poderia ter sido lavrado, a teor do disposto no art. 173, I do CTN.

No mérito, o acórdão recorrido asseverou que a Recorrente não teria feito prova suficiente sobre a incorreção da base de cálculo adotada pela Fiscalização para lançamento dos tributos. Segundo o acórdão *a quo*, a Recorrente não teria comprovado que, nos valores apurados pela Fiscalização por meio do sistema SIEF-DIRF, teriam sido incluídos valores não tributáveis, tais como reembolso de despesas. Entendeu o acórdão que a base de incidência dos tributos deveria ser mantida, pois não existiriam pagamentos a maior por parte da Recorrente e teriam sido considerados pela Fiscalização os valores relativos ao imposto de renda retido pelas fontes pagadoras.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reitera os argumentos apresentados em sede de impugnação. No que interessa a essa instância processual, a Recorrente sustenta que: (i) não haveria omissão de receitas, pois a Recorrente teria efetuado o pagamento integral dos tributos incidentes sobre o lucro e suas receitas, excluindo-se delas os "reembolsos" pagos por seus clientes; (ii) caberia ao Fisco, e não ao contribuinte, a comprovação da correção dos lançamentos, especialmente no que se refere à dedução do imposto de renda retido pelas fontes pagadoras e à composição da base de cálculo dos tributos; (iii) impossibilidade de prosseguimento da representação penal; e (iv) a abusividade da imposição de multa de ofício.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e foi interposto por parte legítima, pelo que dele tomo conhecimento.

Para que não se alegue qualquer omissão nesse julgamento, esse Relator passa a examinar pontualmente as alegações apresentadas pela Recorrente em sede de recurso voluntário, como segue:

(i) Preliminar de decadência

A preliminar de decadência foi suscitada pela Recorrente em sede de impugnação, mas não foi por ela reiterada em sede de recurso voluntário. Suscita-se tal preliminar nesse voto, pois, de ofício.

Nas hipóteses de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito tributário é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

Art. 150. Omissis.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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. (grifos nossos).

Não é recente em nossa jurisprudência o reconhecimento da decadência do direito de o Fisco constituir créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos anteriormente a 5 (cinco) anos contados da lavratura do respectivo lançamento, diante do quanto dispõe os artigos 150, § 4º, do CTN. O extinto E. TRIBUNAL FEDERAL DE RECURSOS, há muito **sumulou** o entendimento de que a constituição de crédito tributário, efetivada pelo lançamento tributário, está sujeita ao prazo quinquenal de decadência. *Verbis*:

Súmula 108. A constituição do crédito previdenciário está sujeita ao prazo de decadência de cinco anos.

Desse entendimento jurisprudencial não destoa esse E. CONSELHO DE CONTRIBUINTES DA FAZENDA NACIONAL, *verbis*:

Número do Recurso:	<u>143533</u>
Câmara:	SÉTIMA CÂMARA
Número do Processo:	13839.002264/00-89
Tipo do Recurso:	VOLUNTÁRIO
Matéria:	IRPJ
Recorrente:	PLASCAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida/Interessado:	1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Data da Sessão:	16/06/2005 00:00:00
Relator:	Octávio Campos Fischer
Decisão:	Acórdão 107-08124
Resultado:	OUTROS – OUTROS



Ementa:

IMPOSTO DE RENDA – DECADÊNCIA – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Se entre a data do fato jurídico tributário e o Lançamento de Ofício, transcorreram mais de cinco anos, então, por ser o Imposto de Renda um tributo sujeito a Lançamento por Homologação, deve-se aplicar o art. 150, §4º do CTN.(...)

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 145370
Câmara: OITAVA CÂMARA
Número do Processo: 13830.000128/00-16
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ
Recorrente: HEDDY RIBEIRO S/C LTDA. – ME
Recorrida/Interessado: 5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Data da Sessão: 22/03/2006 00:00:00
Relator: Luiz Alberto Cava Maceira
Decisão: Acórdão 108-08752
Resultado: DPPU – DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Ementa:

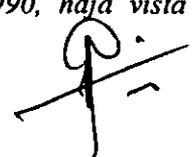
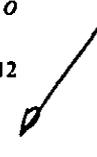
IRPJ – DECADÊNCIA – JANEIRO DE 1995 – É cristalino o entendimento de que sendo o lançamento do imposto de Renda da Pessoa Jurídica na modalidade por homologação, decai no prazo de 05 (cinco) anos o direito da Fazenda em procedê-lo, nos termos do §4º do art. 150 do CTN. (...)

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 116508
Câmara: OITAVA CÂMARA
Número do Processo: 10283.002808/96-81
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: CONAVE - COMÉRCIO E NAVEGAÇÃO LTDA.
Recorrida/Interessado: DRJ-MANAUAS/AM
Data da Sessão: 13/05/1998 00:00:00
Relator: Luiz Alberto Cava Maceira
Decisão: Acórdão 108-05139
Resultado: DPPU – DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Ementa:

IMPOSTO DE RENDA-PESSOA JURÍDICA - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Por se tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no parágrafo 4o. do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Decadência reconhecida para o período-base de 1990, haja vista que o

 12 

lançamento do IRPJ só foi cientificado à autuada em 25.06.96.(...)

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 127094

Câmara: QUINTA CÂMARA

Número do Processo: 10980.012853/99-10

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Recorrente: PARANÁ - JET TÁXI AÉREO LTDA.

Recorrida/Interessado: DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 06/12/2001 01:00:00

Relator: Maria Amélia Fraga Ferreira

Decisão: Acórdão 105-13690

Resultado: OUTROS – OUTROS

Texto da Decisão: *Por maioria de votos: 1 - na parte questionada judicialmente, não conhecer do recurso; 2 - na parte discutida exclusivamente na esfera administrativa, acolher a preliminar suscitada, para cancelar o lançamento, dando provimento ao recuso. Vencidos os Conselheiros Álvaro Barros Barbosa Lima e Verinaldo Henrique da Silva, que, na parte discutida exclusivamente na esfera administrativa, rejeitavam a preliminar suscitada.*

Ementa: *CSLL - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECADÊNCIA - Não sendo a CSLL tributo, mas tendo natureza tributária, conforme entendeu o Supremo Tribunal Federal, a ela aplicam-se as regras previstas no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) relativamente à decadência. Por outro lado, tratando-se de contribuição recolhida sem prévio exame da autoridade administrativa o prazo decadência é o previsto no art. 150, § 4º do CTN (Lei nº 5.172/66). O prazo decadência de 10 (dez) anos estabelecido pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não prevalece em relação à CSLL, à luz do que dispõe o artigo 146, III, letra "b" da Constituição Federal. Por força de tal dispositivo cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.*

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 146386

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 13899.002362/2003-71

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL

Recorrente: COEST CONSTRUTORA S.A.

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

Data da Sessão: 24/05/2006 00:00:00

Relator: Sandra Maria Faroni

Decisão: Acórdão 101-95540

Resultado: DPM – DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: *Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que negaram provimento ao recurso.*

Ementa: *DECADÊNCIA. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, e não havendo acusação de dolo, fraude ou*

simulação, o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador. DECADÊNCIA CSLL - A decadência da CSLL se submete às regras do CTN.

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 141625

Câmara: OITAVA CÂMARA

Número do Processo: 11080.018144/99-91

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL

Recorrente: INDÚSTRIAS MICHELETTO S.A.

Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Data da Sessão: 16/06/2005 00:00:00

Relator: Nelson Lósso Filho

Decisão: Acórdão 108-08369

Resultado: OUTROS – OUTROS

Texto da Decisão: Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência suscitada de ofício pelo Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira. Vencidos os Conselheiros Nelson Lósso Filho (Relator), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e José Carlos Teixeira da Fonseca. Designado o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira para redigir o voto vencedor.

Ementa: DECADÊNCIA – CSLL – Considerando que a CSLL é tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo para o Fisco efetuar lançamento é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência, nos termos do art. 150, §4º do CTN. Preliminar acolhida.

O E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA firmou o entendimento a respeito da ocorrência da decadência do direito do Fisco de constituir créditos referentes a impostos e contribuições sociais decorrentes de fatos ocorridos anteriormente a 5 anos contados da data do lançamento, tal como ocorre no caso dos autos. Veja-se, nesse sentido, recentíssimo v. acórdão proferido pela E. Segunda Turma da Corte Especial, de Relatoria do Exmo. Min. João Otávio de Noronha:

PREVIDENCIÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. DECADÊNCIA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

1. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que os créditos previdenciários têm natureza tributária.

2. Com o advento da Emenda Constitucional n. 8/77, o prazo prescricional para a cobrança das contribuições previdenciárias passou a ser de 30 anos, pois que foram desvestidas da natureza tributária, prevalecendo os comandos da Lei n. 3.807/60. Após a edição da Lei n. 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal. Todavia, essas alterações legislativas não alteraram o prazo decadencial, que continuou sendo de 5 anos.

3. Na hipótese em que não houve o recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação, cabe ao Fisco proceder ao lançamento



de ofício no prazo decadencial de 5 anos, na forma estabelecida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

4. Em se tratando de créditos previdenciários cujos fatos geradores ocorreram em dezembro de 1975 e no período de janeiro de 1979 a dezembro de 1981, em 20 de fevereiro de 1987, quando foi efetivado o lançamento, já se encontravam extintos.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e não-provido. (REsp 190287/SP, Rel.: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Primeira Turma, data do julgamento 22/02/2005, DJ 11.04.2005 p. 208 – grifos nossos).

Nos mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA. PERÍODO ENTRE MAIO/1978 E DEZEMBRO/1982.

1. O crédito tributário constitui-se, definitivamente, em cinco anos, porquanto mesmo que o contribuinte exerça o pagamento antecipado ou a declaração de débito, a Fazenda dispõe de um quinquênio para o lançamento, que pode se iniciar, sponte sua, na forma do art. 173, I, mas que, de toda sorte, deve estar ultimado no quinquênio do art. 150, § 4º.

2. Aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, exclusivamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, enquanto que o art. 173 deve nortear os tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

3. O prazo prescricional das contribuições previdenciárias foi sucessivamente modificado pela EC n.º 8/77, pela Lei 6.830/80, pela Constituição Federal de 1988 e pela Lei 8.212/91, à medida em que as mesmas adquiriam ou perdiam sua natureza de tributo. Por isso que firmou-se a jurisprudência no sentido de que "o prazo prescricional das contribuições previdenciárias sofreram oscilações ao longo do tempo:

a) até a EC 08/77 - prazo quinquenal (CTN);

b) após a EC 08/77 - prazo de trinta anos (Lei 3.807/60); e

c) após a Lei 8.212/91, prazo de dez anos."

4. Não obstante, o prazo decadencial não foi alterado pelos referidos diplomas legais, mantendo-se obediente aos cinco anos previstos na lei tributária. In casu, as parcelas referentes ao período compreendido entre maio de 1978 e dezembro de 1982 acham-se atingidas pela decadência.

5. Recurso especial desprovido. (REsp 640848/SP; Rel.: Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, data do julgamento 09/11/2004, DJ 29.11.2004, p. 255 – grifos nossos).

Em outro recente julgamento, particularmente, o E. STJ reconhece a ineficácia do art. 45 da Lei n. 8.212/91 [por afronta ao art. 146, III, b, da CF-88], que permitiria ao Fisco constituir créditos de contribuições decorrentes de fatos ocorridos em até 10 anos anteriores à ocorrência do lançamento. *Verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. Não há, em nosso direito, qualquer disposição normativa assegurando a imprescritibilidade da ação declaratória. A doutrina processual clássica é que assentou o entendimento, baseada em que (a) a prescrição tem como pressuposto necessário a existência de um estado de fato contrário e lesivo ao direito e em que (b) tal pressuposto é inexistente e incompatível com a ação declaratória, cuja natureza é eminentemente preventiva. Entende-se, assim, que a ação declaratória (a) não está sujeita a prazo prescricional quando seu objeto for, simplesmente, juízo de certeza sobre a relação jurídica, quando ainda não transgredido o direito; todavia, (b) não há interesse jurídico em obter tutela declaratória quando, ocorrida a desconformidade entre estado de fato e estado de direito, já se encontra prescrita a ação destinada a obter a correspondente tutela reparatória.

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200). AgRg no REsp 616348 / MG ; AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2003/0229004-0 Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI PRIMEIRA TURMA, 14/12/2004, DJ 14.02.2005, p. 144)



No caso dos autos, cientificado o contribuinte dos lançamentos em 27.10.2004 (fls. 206/213/220/227), é de se reconhecer a decadência do direito do Fisco de constituir créditos relativos a fatos ocorridos anteriormente à competência setembro de 1999 (inclusive).

Vale ressaltar que tal decisão aplica-se exclusivamente aos lançamentos lavrados em 27.10.2004, posto que os lançamentos efetuados por conta de revisão de ofício são objeto de outro procedimento (Processo n. 19.515.002612/2005-88).

(ii) Da preliminar de nulidade do lançamento



A preliminar de nulidade do lançamento confunde-se com o mérito e será nele apreciada.

(iii) Do mérito: da correção da base de cálculo apurada pela Fiscalização

Esse Relator entende particularmente que a recuperação de custos e de despesas não pode ser caracterizada como receita tributável. Receita, para fins fiscais, deve representar disponibilidade nova de recursos proveniente de fonte externa e decorrente do exercício de atividade econômica específica. A recuperação de custos, ordinariamente denominada de reembolso, é mera recomposição do patrimônio ou da disponibilidade preexistente que não caracteriza o ingresso de novos recursos ou a remuneração de direito ou atividade. Particularmente no que se refere às empresas de cessão de mão de obra, peço vênias para transcrever as lições de *José Antonio Minatel*, cujo entendimento endosso nesse voto, *verbis*:

"Contudo, não se pode generalizar a ponto de enxergar recuperação de custo na prática de ato típico da atividade empresarial, praticado com o objetivo de busca de resultado positivo, como, por exemplo, imaginar que possa ser tratado como mera recuperação de custo, e não como receita, o ingresso proveniente de venda de mercadorias pelo exato valor de seu custo registrado na escrituração mercantil da empresa. Ainda que economicamente seja esse seu efeito na apuração de resultado, nessas circunstâncias o ingresso decorre do exercício de atividade e corresponde à contrapartida remuneradora do negócio jurídico praticado (venda e compra), reunindo todos os predicados para que seja rotulado de receita auferida, inobstante a não-apuração de lucratividade na operação de venda pelo exato valor de custo.

Com a mesma configuração podem ser catalogadas algumas operações empresariais típicas, comumente rotuladas de "cessão de mão-de-obra" no exercício de atividades ditas "terceirizadas", em que empresas especializadas na prestação de serviços de portaria, vigilância, segurança, limpeza, telemarketing e outras assemelhadas pretendem considerar o valor recebido das tomadoras dos serviços, até o limite que remunera o salário e encargos sociais da mão-de-obra cedida, como simples "recuperação de custo", registrando como receita o valor excedente recebido.

Evidente que a operação relatada é complexa e comporta exame caso a caso, principalmente em função dos contratos firmados pelas partes. No entanto, há uma diretriz geral e irrefutável a ser considerada: só comporta tratamento de "recuperação de custo/despesa" nos contratos firmados com essa específica e expressa condição, em que a remuneração da atividade da empresa prestadora de serviços seja mensurada por critério particularizado, ainda que mediante percentual sobre a totalidade dos custos administrados, a título de taxa de administração. Esses elementos devem fluir harmoniosamente não só dos contratos, mas da dinâmica que marca o específico exercício da atividade, assim como do regime adotado para a escrituração dos respectivos eventos. Por outro lado, se há expectativa de lucratividade da empresa prestadora de serviços em cima da mão-de-obra cedida (risco, ou interesse), em que não se permite desvincular, nem particularizar, o critério da remuneração da sua atividade, todo o valor ingressado deve ser tratado como receita da empresa prestadora



de serviços, em que os custos da mão-de-obra concorrem como instrumentos necessários e imprescindíveis para a obtenção da receita, não tendo natureza de ressarcimento de gastos a reembolsar.” (Conteúdo do Conceito de Receita e Regime Jurídico para sua Tributação. São Paulo: Ed. MP, 2005, p. 219/220).

Contudo, e em que pesem as manifestações da Recorrente, essa não é a questão essencial discutida nos autos.

Depreende-se do relatório supra que esse recurso versa exclusivamente sobre questão probatória. Cinge-se em saber se estaria comprovado pela Recorrente que nos montantes apurados pela Fiscalização a título de omissão de receitas teriam sido incluídos valores não tributáveis, entre eles os alegados “reembolsos de despesas” feitos por clientes.

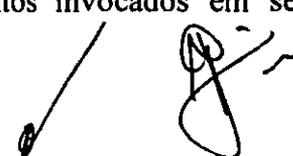
O acórdão recorrido não merece censura nessa parte.

Conforme bem ressaltado pelo acórdão *a quo*, a Recorrente deixou de trazer aos autos documentos hábeis e idôneos a comprovar a inclusão, e o montante indevidamente incluído, como receita bruta, de valores não tributáveis (reembolso de despesas). Não é suficiente à Recorrente - para afastar a acusação de omissão de receitas - tão-somente alegar a ocorrência de tal fato. Incumbiria à Recorrente fazer prova de suas alegações, mediante apontamento de forma clara (e documentada) dos valores que entende que não estariam sujeitos à tributação.

O ônus da prova no caso dos autos incumbe à Recorrente, especialmente se considerados os seguintes fatos: (i) a Fiscalização obteve as informações por meio do sistema SIEF-DIRF (fls. 33 a 197), no qual são informados os rendimentos brutos (tributáveis, a priori) da contribuinte e o respectivo imposto de renda (IRRF) dela retido; (ii) a Recorrente deixou de prestar esclarecimentos no curso da fiscalização sobre as divergências entre as informações do sistema SIEF-DIRF e os valores por ela declarados na DIPJ/2000, embora tenha sido regularmente intimada e reintimada (fls. 29 a 32) para tal finalidade.

A Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova que pudesse demonstrar que o efetivo resultado auferido com suas vendas no período é diferente daquele utilizado pela Fiscalização nos lançamentos. Releva notar que não é possível sequer afirmar que as diferenças levantadas pela Fiscalização correspondem efetivamente ao alegado reembolso de despesas (salários pagos aos funcionários cedidos às empresas clientes). Não foram trazidas aos autos cópias dos documentos (notas) fiscais emitidos pela Recorrente que comprovariam o pagamento de valores por seus clientes a título de reembolso, como também a demonstração cabal de que apenas tais valores teriam sido excluídos da base de cálculo dos tributos lançados. Não foi colacionado nos autos sequer o contrato que teria sido firmado entre a Recorrente e seus clientes para demonstrar que a remuneração da atividade da Recorrente era mensurada por taxa de administração incidente sobre o valor total dos custos, tal como alegado nesses autos.

Quanto aos *pagamentos efetuados a título de IRPJ e aos valores do imposto retido pelas fontes pagadoras*, esse Relator reporta-se aos fundamentos adotados pela DRJ *a quo* para reconhecer a procedência dos lançamentos, ante a correção de seus fundamentos e a mera reiteração em sede de recurso voluntário dos argumentos invocados em sede de impugnação, *verbis*:



“Com relação aos pagamentos efetuados a título de IRPJ, há que se observar que, através das guias de recolhimentos normais (doc. 05, fls. 274 a 287) e das guias de recolhimento de parcelamento (doc. 06, fls. 288 a 314), a contribuinte quitou, apenas e tão-somente os valores declarados na DIPJ (fls. 10 e 11), no total de R\$ 229.134,37.

Não houve, ao contrário do que alega a contribuinte, pagamentos no valor total de R\$ 315.714,58, indicado como “total pago de imposto de renda no ano de 1999” (fl. 241 e doc. 07, fls. 315 a 316), e que não encontra respaldo na documentação juntada aos autos (docs. 05 e 06, fls. 274 a 314).

Com relação ao IRRF (imposto de renda retido pelas fontes pagadoras), há que se observar que tais valores já foram considerados pela fiscalização na autuação (imposto devido, fl. 204), e estão a seguir sintetizados:

<i>Trimestre</i>	<i>Receita omitida</i>	<i>Imposto apurado</i>	<i>IRRF</i>	<i>Imposto devido</i>
<i>1º trimestre</i>	<i>468.347,67</i>	<i>31.467,80</i>	<i>16.493,26</i>	<i>14.974,54</i>
<i>2º trimestre</i>	<i>420.876,63</i>	<i>27.670,12</i>	<i>17.669,48</i>	<i>10.000,64</i>
<i>3º trimestre</i>	<i>359.971,35</i>	<i>22.797,70</i>	<i>17.003,50</i>	<i>5.794,20</i>
<i>4º trimestre</i>	<i>2.048.707,93</i>	<i>157.896,62</i>	<i>23.594,38</i>	<i>134.302,24</i>
<i>Total</i>	<i>3.297.903,58</i>	<i>239.832,24</i>	<i>74.760,62</i>	<i>165.071,62</i>

Destaque-se que o valor de R\$ 78.761,55, indicado pela contribuinte como “total de IRRF (pelos tomadores) (cód. 1708) (fl. 241 e doc. 07, fls. 315 a 316), também não encontra respaldo na documentação juntada aos autos (docs. 05 e 06, fls. 274 a 314).”

Não houve cerceamento ao direito de defesa da Recorrente. A Recorrente teve inúmeras oportunidades no curso desse procedimento para se manifestar e apresentar argumentos e documentos que pudessem ilidir a legitimidade dos lançamentos. Tais lançamentos estão adequadamente lavrados, com observância aos requisitos de forma previstos no art. 10 do Decreto n. 70.235/72. A obrigação tributária encontra-se devidamente circunstanciada, com precisa indicação dos dispositivos legais que justificaram a lavratura dos autos de infração.

Particularmente no que se refere ao IRF, incumbiria à Recorrente o ônus de comprovar a existência de outros valores de imposto retido pelas fontes pagadoras além daqueles que foram considerados pela Fiscalização no ato de lançamento (fls. 204). Ante os elementos e informações constantes dos autos (dedução de valores retidos a título de imposto), reitera-se que não é suficiente à Recorrente - para afastar a exigência fiscal - tão-somente alegar a ocorrência do fato. Necessária a realização de prova pela Recorrente nesse sentido, mediante apontamento de forma clara (e documentada) dos valores de IRF não considerados e que entende que deveriam ser excluídos do lançamento.

(iv) Do mérito: da multa de ofício

Ao contrário do alegado pela Recorrente, a multa de ofício aplicada tem amparo legal (Lei n. 9.430/96, art. 44, I), não possui natureza confiscatória e é absolutamente pertinente à hipótese dos autos, considerada a omissão de receitas tributáveis pela Recorrente detectada pela fiscalização. Nesse particular, vale trazer à colação a iterativa jurisprudência desse E. Conselho de Contribuintes, *verbis*:

Número do Recurso: 132436
Câmara: QUINTA CÂMARA
Número do Processo: 13830.000078/2002-73
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: UNIMED DE OURINHOS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Data da Sessão: 03/12/2003 01:00:00
Relator: José Carlos Passuello
Decisão: Acórdão 105-14269
Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA
Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, Álvaro Barros Barbosa Lima e Verinaldo Henrique da Silva, que negavam provimento integral ao recurso. Ausente justificadamente o Conselheiro Daniel Sahagoff.
Ementa: (...) **MULTA ISOLADA - ART. 44, § 1º, INC IV, DA LEI Nº 9.430/96 - NATUREZA CONFISCATÓRIA NÃO COMPROVADA - Limitando-se a discussão à natureza confiscatória da multa isolada, o que não ficou caracterizado, ela deve ser mantida. Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido.**

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 144694
Câmara: QUINTA CÂMARA
Número do Processo: 11516.001909/2004-23
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
Recorrente: META EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A.
Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Data da Sessão: 16/08/2006 00:00:00
Relator: Irineu Bianchi
Decisão: Acórdão 105-15909
Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - MULTA DE OFÍCIO - RESPONSABILIDADE OBJETIVA - A teor do CTN, art. 136, c/c a Lei nº 9.430/96, art. 44, I, a responsabilidade do contribuinte é objetiva, de sorte que, identificado débito tributário em procedimento de ofício, é devida a multa de 75% sobre o montante não pago. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO - As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias. Não cabe à Administração Tributária perquirir sobre o impacto da exigência no patrimônio do sujeito passivo. Entretanto, a proporcionalidade é respeitada, na medida em que a exigência é feita mediante aplicação de percentual sobre o valor do tributo

*que deixou de ser recolhido.
(...)*

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 143136

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10909.001573/2004-12

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ

Recorrente: BECKER ATACADISTA LTDA.

Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Data da Sessão: 22/09/2006 00:00:00

Relator: Leonardo de Andrade Couto

Decisão: Acórdão 103-22648

Resultado: OUTROS – OUTROS

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a exigência da multa de lançamento "ex officio" isolada.

Inteiro Teor do Acórdão



AC 103-22648 - 143136.pdf

Ementa: (...)

**AUTO DE INFRAÇÃO - MULTA DE OFÍCIO - É aplicável na hipótese de lançamento de ofício, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não cabendo a este colegiado manifestar-se quanto a eventual natureza confiscatória de penalidade prevista em lei.
(...)**

Não há como ser acolhido o pedido de redução da multa de ofício formulado pela Recorrente, por manifesta ausência de previsão legal.

(v) Da representação fiscal para fins penais

Esse E. Colegiado não tem competência regimental para examinar o pleito formulado pela Recorrente de insubsistência da representação fiscal para fins penais, pelo que não se conhece das razões de recurso nesse particular.

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário interposto para suscitar preliminar de decadência e, no mérito, negar-lhe provimento

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2008

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Voto Vencedor

Minha divergência do nobre Relator volta-se para a questão da contagem do prazo decadencial da CSLL e da Cofins.

Pauto minha linha de raciocínio no sentido de o prazo decadencial foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(.....) (grifo acrescentado)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

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

(.....)

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

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

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;



II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.” (grifo nosso)

A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro e no faturamento:

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

(.....).

O Decreto-Lei nº 1.940/82 regulamenta o Finsocial. Posteriormente, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 criou a Cofins e determinou que essa contribuição seria cobrada em substituição àquela. Assim dispõe o art. 9º da LC:

Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída. (grifo nosso).

Vê-se, portanto, que sob a ótica da Lei 8.212/91 a contribuição para a Seguridade Social calculada sobre o faturamento é o Finsocial, posteriormente substituído pela Cofins e a contribuição calculada sobre o lucro é a CSLL.

Portanto, essas contribuições estão elencadas entre aquelas submetidas às regras da Lei nº 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Tendo em vista que não cabe à autoridade administrativa avaliar questionamentos referentes à constitucionalidade ou ilegalidade de norma legal plenamente inserida no ordenamento jurídico pátrio, a essas contribuições deve se aplicado o prazo decenal. Dessa forma, para a CSLL e a Cofins essas contribuições não ocorreu a decadência em nenhum período.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2008.

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

