



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo n°	19515.002402/2004-17
Recurso n°	156.608 Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTROS - EXS.: 1999 a 2003
Acórdão n°	105-16.628
Sessão de	12 de setembro de 2007
Recorrente	MULTICIRCUITS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida	4ª TURMA DA DRJ EM FORTALEZA/CE

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIOS: 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003

CONTRIBUIÇÕES - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO CTN - PRAZO QUINQUENAL - JURISPRUDÊNCIA DO STF - O prazo decadencial para constituição de crédito tributário relativo à contribuição social para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, contados do fato gerador, conforme antiga jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Aplicação do art. 1º do Decreto n. 2.346/97.

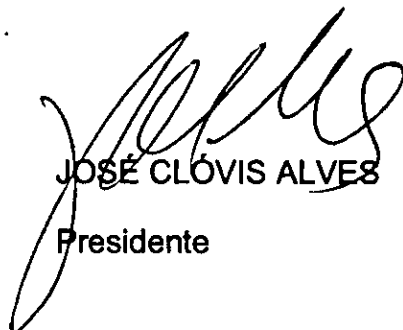
MULTA QUALIFICADA - Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado do contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996. No caso vertente, não há que se falar em simples ocorrência de declaração inexata, vez que restou evidenciada a conduta reiterada da contribuinte de submeter à tributação valores significativamente inferiores aos efetivamente auferidos, deixando, ainda, em alguns de casos, de até mesmo escriturar as notas fiscais emitidas.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DEDUÇÃO DE DISPÊNDIOS - IMPOSSIBILIDADE - Tratando-se de lançamento efetuado através de

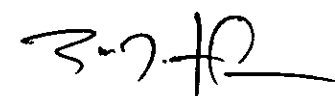
procedimento de ofício, não há que se falar em dedução de custos e/ou despesas não contabilizados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por MULTICIRCUITS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTEs, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a preliminar de decadência quanto ao PIS e a COFINS em relação aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães (Relator), Marcos Rodrigues de Mello e Waldir Veiga Rocha. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt.



JOSE CLÓVIS ALVES
Presidente



EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

Redator Designado

Formalizado em: 07 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado) e IRINEU BIANCHI. Ausente, justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

MULTICIRCUITS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, Ceará, que manteve, na íntegra, os lançamentos efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

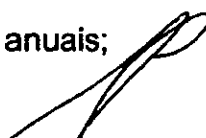
Trata o processo de exigências de IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS), relativas aos exercícios de 1999 a 2003, formalizadas em decorrência das seguintes imputações: diferença entre receitas apuradas e receitas declaradas e omissão de receita da atividade.

Consubstanciada nas disposições do art. 44, inc. II, da Lei nº 9.430, de 1996, a autoridade fiscal aplicou, sobre os valores apurados, multa qualificada de 150%.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 644/305), através da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que a partir da Constituição Federal de 1988, a qual recepcionou as Leis Complementares nºs 07/70 e 08/70, as contribuições sociais ao PIS e Cofins passaram a ter natureza tributária, aplicando-se a partir daí, a norma de lançamento a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66) e a norma de decadência do art. 173 do referido Código;

- que, relativamente às Contribuições ao PIS e à Cofins, estariam caracterizadas as hipóteses típicas de lançamento por homologação, as quais têm como base de cálculo o faturamento mensal, sendo calculadas pelo próprio contribuinte que antecipa o pagamento e declara-os ao Fisco através das DCTFs trimestrais e nas declarações de rendimentos anuais;



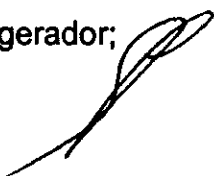
- que, assim, passados 05 (cinco) anos do fato gerador, que ocorreria mensalmente, o auto-lançamento já estaria homologado e o crédito tributário extinto pela decadência;

- que o mesmo tratamento deveria ser dado ao Imposto de Renda da pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), os quais são tributos em que a empresa tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, caracterizando-se, portanto, as hipóteses de lançamento por homologação, deslocando-se a regra da contagem do prazo decadencial do art. 173 do CTN para o art. 150, § 4º do mesmo Código, ou seja, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador;

- que reforçaria tal entendimento a definição de decadência contida no art. 898 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), segundo o qual o direito de proceder ao lançamento do crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados: I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anteriormente efetuado;

- que, com base no art. 899 do mesmo RIR/99, nos casos de lançamento do imposto por homologação, o disposto no artigo anterior extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, se a lei não fixar prazo para homologação, observado o art. 902 (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, parágrafo 4º);

- que, diante disso, os créditos tributários oriundos dos fatos geradores de janeiro de 1998 até outubro de 1999, do PIS e da Cofins, assim como os advindos do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 1998 (fato gerador: 31/12/1998) e dos 1º, 2º e 3º trimestres de 1999 (fatos geradores: 31/03/99, 30/06/99, 30/09/99) já teriam sido considerados homologados pela Secretaria da Receita Federal, visto que passados cinco anos do fato gerador;

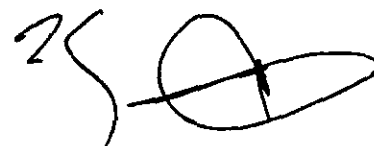


- que o Ato Declaratório nº 96, de 26/11/99, do Secretário da Receita Federal, com base no Parecer nº PGFN/CAT nº 1.538, de 1999, declara que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou a maior que o devido extingue-se após o transcurso de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário, nos termos do arts. 165, I, e 168, I, do CTN, implicando, portanto, que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário relativo às exações em apreço (PIS, Cofins, IRPJ e CSLL), teria que ser o mesmo para requerer a restituição desses tributos/contribuições;

- que, relativamente ao PIS, trazia à colação o entendimento da jurisprudência administrativa e judicial sobre a matéria, destacando vários Julgados dos 1º e 2º Conselho de Contribuintes, bem como a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais, expressa no Ac. 02.0.731/98 e do Superior Tribunal de Justiça, expressa no Resp. 101.407-SP (fls. 648/651);

- que, relativamente à Cofins, como tributo atrelado também ao lançamento por homologação, cujo prazo de decadência deve ser contado a partir do fato gerador, trazia à colação o entendimento da jurisprudência administrativa sobre a matéria, destacando vários Julgados do 2º Conselho de Contribuintes (fls. 651/652);

- que, relativamente ao IRPJ e à CSLL, que também se sujeitam ao lançamento por homologação, cujo prazo de decadência deve ser contado a partir do fato gerador, trazia à lume teor do Acórdão da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no qual foi acolhida a preliminar de decadência e prejudicado o exame de mérito, resumido nos seguintes termos: a) a regra de incidência de cada tributo é que vai determinar a sistemática de seu lançamento. Assim, o IRPJ e a CSLL, o Imposto de Renda incidente na fonte sobre o Lucro Líquido (ILL) e a Contribuição ao Finsocial são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se, portanto, à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral do art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no art. 150, § 4º do mesmo Diploma Legal; b) na hipótese em comento, assevera, os 5(cinco) anos têm como termo inicial a data



da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada em razão de dolo, fraude ou simulação;

- que, em reforço ao acima aduzido, trazia à colação o entendimento da jurisprudência administrativa sobre a matéria, destacando vários Julgados do 1º Conselho de Contribuintes nesse sentido (fls. 652/656);

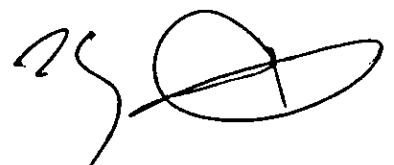
- que a autoridade fiscal, em diversas situações descritas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF), atestou que os Livros de Saídas onde foram registradas as notas fiscais da empresa estariam de acordo, não havendo, portanto, como se alegar que a empresa omitiu receita, pois além dos livros estarem corretos, as notas fiscais estão com seus valores reais sem qualquer “corte” na realidade das vendas efetuadas pela empresa;

- que embora a autoridade fiscal tenha argumentado que fez a “circularização” em duas empresas para as quais foram efetuadas vendas (SMS Tecnologia e Kostal Eletrônica), e que as notas fiscais obtidas não coincidiram com o Livro de Saída da empresa, em nenhum momento a empresa foi intimada a justificar essa possível divergência, dado que sequer foi cientificada das numerações e valores das notas;

- que teria faltado, assim, por parte da autoridade administrativa, uma pesquisa mais profunda nos livros da empresa a fim de que se pudesse afirmar categoricamente que houve omissão de receita, sobretudo porque a empresa apurou o seu lucro pelo regime do Lucro Presumido (exceto no ano-calendário de 1998), em que os registros contábeis, por previsão da própria lei, não são tão aprofundados, porquanto basta fazer o Livro Caixa para usufruir de tal regime de tributação;

- que a própria autoridade fiscal, também em diversas situações descritas no referido no TVCF, teria esclarecido que as diferenças por ela apuradas foram restritas às Verificações Preliminares;

- que, diante disso, poderia ser percebido não ter havido aprofundamento na análise capaz de justificar a alegada omissão;



- que, relativamente ao ano-calendário de 1998, apenas para argumentar, já que os créditos tributários a ele relativos foram alcançados pela decadência, a autoridade fiscal cometeu vários erros no lançamento, dado que na apuração do Lucro Real tributou-se o valor integral da receita como se fosse o lucro, conforme demonstra com dados extraídos do próprio Termo de Verificação Fiscal, além de não ter havido recomposição do Lucro Real no confronto entre receitas e custos, optando-se, por comodismo, pelo caminho mais curto e arbitrário;

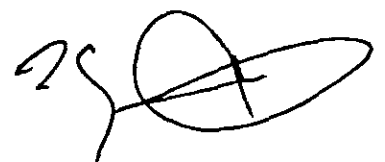
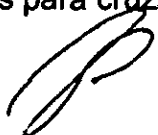
- que, relativamente à multa, a própria autoridade administrativa afirmou que na análise procedida teve-se a simples verificações obrigatórias, tendo inclusive atestado que na análise do ano de 2003 não foi apurada qualquer infração fiscal, o que induz ao entendimento, numa análise simplória, preliminar, que não poderia ter havido o intuito de fraude;

- que a própria autoridade fiscal afirma que os livros fiscais de saída da empresa estão corretos, atestando também que as notas fiscais emitidas pela empresa estão totalmente de acordo com as operações por ela realizadas, ou seja, sem qualquer redução do seu valor real;

- que em nenhum momento a empresa impediu ou retardou a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, o qual se dá exatamente na emissão das suas notas fiscais e conseqüente registro nos seus livros de saída;

- que em nenhum momento a empresa tentou fraudar o Fisco, não se justificando, assim, a imposição da multa agravada, inclusive porque todos os seus registros contábeis/fiscais estão de acordo com as notas fiscais emitidas e, além disso, caso fosse aceita a tese de omissão de receita, no presente caso, tratar-se-ia apenas de declaração inexata do IRPJ, mas não de fraude;

- que a DIPJ – Declaração de Informações do Imposto de Renda, criada pela IN SRF nº 127, de 30/10/1998, não é base para o lançamento, mas sim fonte de informações para cruzamentos de dados e análises técnicas;



- que, sobre a questão da multa agravada, trazia à colação vários julgados do 1º Conselho de Contribuintes dando o entendimento em situações análogas a apresentada nos autos que não se aplicaria a multa agravada, mas tão-somente a multa normal de 75% (setenta e cinco por cento), por não estarem presentes os requisitos de dolo, fraude ou simulação, a que se referem os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (fls. 658/659);

- que, caso se entendesse que subsistia algum valor a ser tributado, deveria se considerar que 1/3 (um terço) do valor da Cofins teria que ser compensado com o saldo da CSLL, como previa o art. 8º da Lei nº 9.718/98, o qual elevou a alíquota da Cofins de 2% para 3%;

- que, nesse sentido, embora a Lei tenha se referido a valor efetivamente pago, um tributo só deveria ser pago quando também efetivamente devido e, caso continuasse a apuração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, haveria que se relevar que nesta situação, PIS e Cofins passam a caracterizar despesas incorridas, dedutíveis, portanto, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário em que a empresa apurou Lucro Real pelo regime de competência.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, através do Acórdão nº 6.421, de 16 de junho de 2005, fls. 798/816, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

Omissão de Receitas

Caracteriza-se omissão de receita os valores apurados pela Fiscalização, decorrentes do confronto entre os dados oferecidos ao Fisco e os apurados em procedimento fiscal adequado, não tendo o contribuinte mediante a apresentação de documentos hábil e idônea, infirmado os valores apurados.

Decadência: Ano-calendário de 1998

No caso de lançamento de ofício o Direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai no prazo de 05 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tratando-se de imposto



cujo fato gerador é de natureza complexiva e conclui-se no final do ano-calendário (CTN, art. 173, I).

Decadência: Anos-calendário de 1999 a 2002

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário rege-se pelo art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN), isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar do fato gerador. Tratando-se, porém de infração qualificada (dolo, fraude ou simulação), o prazo de decadência desloca-se daquele para a regra do art. 173, inciso I do CTN.

Multa de Ofício: Qualificada

Verificado nos autos o intuito de fraude, é de se aplicar à infração apurada a multa em percentual mais gravoso, dada a presença dos pressupostos para a cominação da multa mais gravosa, de natureza qualificada, portanto.

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 866/890, através do qual renova, por inteiro, as razões trazidas em sede de impugnação.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARAES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade conheço do apelo.

Trata o processo de exigências de IRPJ e reflexos, relativas aos exercícios de 1999 a 2003, formalizadas em decorrência da constatação de diferença entre receitas apuradas e receitas declaradas e omissão de receita da atividade.

Inconformada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte renova, em sede de recurso voluntário, as razões trazidas por ocasião da interposição da peça impugnatória.

DECADÊNCIA

Naquela ocasião, a recorrente alegou que, a partir da Constituição Federal de 1988, a qual recepcionou as Leis Complementares nºs 07/70 e 08/70, as contribuições sociais ao PIS e Cofins passaram a ter natureza tributária, aplicando-se a partir daí, a norma de lançamento a que alude o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66) e a norma de decadência do art. 173 do referido Código; que, relativamente às Contribuições ao PIS e à Cofins, estariam caracterizadas as hipóteses típicas de lançamento por homologação, as quais têm como base de cálculo o faturamento mensal, sendo calculadas pelo próprio contribuinte que antecipa o pagamento e declara-os ao Fisco através das DCTFs trimestrais e nas declarações de rendimentos anuais; que, assim, passados 05 (cinco) anos do fato gerador, que ocorre mensalmente, o auto-lançamento já estaria homologado e o crédito tributário extinto pela decadência; que o mesmo tratamento deve ser dado ao Imposto de Renda da pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), os quais são tributos em que a empresa tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, caracterizando-se, portanto, as hipóteses de lançamento por homologação, deslocando-se a regra da contagem do prazo decadencial do art. 173 do CTN para o

art. 150, § 4º do mesmo Código, ou seja, cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; que reforçaria tal entendimento a definição de decadência contida no art. 898 do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), segundo o qual o direito de proceder ao lançamento do crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados: I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anteriormente efetuado; que, com base no art. 899 do mesmo RIR/99, nos casos de lançamento do imposto por homologação, o disposto no artigo anterior extingue-se após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, se a lei não fixar prazo para homologação, observado o art. 902; que, diante disso, os créditos tributários oriundos dos fatos geradores de janeiro de 1998 até outubro de 1999, do PIS e da Cofins, assim como os advindos do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 1998 (fato gerador: 31/12/1998) e dos 1º, 2º e 3º trimestres de 1999 (fatos geradores: 31/03/99, 30/06/99, 30/09/99) já teriam sido considerados homologados pela Secretaria da Receita Federal, visto que passados cinco anos do fato gerador; que o Ato Declaratório nº 96, de 26/11/99, do Secretário da Receita Federal, com base no Parecer nº PGFN/CAT nº 1.538, de 1999, declara que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou a maior que o devido extingue-se após o transcurso de 5(cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário, nos termos do arts. 165, I, e 168, I, do CTN, implicando, portanto, que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário relativo às exações em apreço (PIS, Cofins, IRPJ e CSLL), teria que ser o mesmo para requerer a restituição desses tributos/contribuições; que, relativamente ao PIS, trazia à colação o entendimento da jurisprudência administrativa e judicial sobre a matéria, destacando vários Julgados dos 1º e 2º Conselho de Contribuintes, bem como a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais, expressa no Ac. 02.0.731/98 e do Superior Tribunal de Justiça, expressa no Resp. 101.407-SP; que, relativamente à Cofins, como tributo atrelado também ao lançamento por homologação, cujo prazo de decadência deve ser contado a partir do fato gerador, trazia à colação o entendimento da jurisprudência administrativa sobre a matéria, destacando vários Julgados do 2º Conselho de Contribuintes; que, relativamente ao IRPJ e à CSLL, que também se sujeitam ao lançamento por homologação, cujo prazo de decadência deve ser contado a partir do fato gerador,



trazia à lume teor do Acórdão da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no qual foi acolhida a preliminar de decadência e prejudicado o exame de mérito; que, em reforço ao antes aduzido, trazia à colação o entendimento da jurisprudência administrativa sobre a matéria, destacando vários Julgados do 1º Conselho de Contribuintes nesse sentido ;

OMISSÃO DE RECEITAS

Sustentou a recorrente que a autoridade fiscal, em diversas situações descritas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVCF), atestou que os Livros de Saídas onde foram registradas as notas fiscais da empresa estariam de acordo, não havendo, portanto, como se alegar que a empresa omitiu receita, pois além dos livros estarem corretos, as notas fiscais estão com seus valores reais sem qualquer "corte" na realidade das vendas efetuadas pela empresa; que embora a autoridade fiscal tenha argumentado que fez a "circularização" em duas empresas para as quais foram efetuadas vendas (SMS Tecnologia e Kostal Eletrônica), e que as notas fiscais obtidas não coincidiram com o Livro de Saída da empresa, em nenhum momento a empresa foi intimada a justificar essa possível divergência, dado que sequer foi cientificada das numerações e valores das notas; que teria faltado, assim, por parte da autoridade administrativa, uma pesquisa mais profunda nos livros da empresa a fim de que se pudesse afirmar categoricamente que houve omissão de receita, sobretudo porque a empresa apurou o seu lucro pelo regime do Lucro Presumido (exceto no ano-calendário de 1998), em que os registros contábeis, por previsão da própria lei, não são tão aprofundados, porquanto basta fazer o Livro Caixa para usufruir de tal regime de tributação; que a própria autoridade fiscal, também em diversas situações descritas no referido no TVCF, teria esclarecido que as diferenças por ela apuradas foram restritas às Verificações Preliminares; que, diante disso, poderia ser percebido não ter havido aprofundamento na análise capaz de justificar a alegada omissão; que, relativamente ao ano-calendário de 1998, apenas para argumentar, já que os créditos tributários a ele relativos foram alcançados pela decadência, a autoridade fiscal cometeu vários erros no lançamento, dado que na apuração do Lucro Real tributou-se o valor integral da receita como se fosse o lucro, conforme demonstra com dados extraídos do próprio Termo de



Verificação Fiscal, além de não ter havido recomposição do Lucro Real no confronto entre receitas e custos, optando-se, por comodismo, pelo caminho mais curto e arbitrário;

MULTA QUALIFICADA

Argumentou a recorrente que, relativamente à multa, a própria autoridade administrativa afirmou que na análise procedida teve-se a simples verificações obrigatórias, tendo inclusive atestado que na análise do ano de 2003 não foi apurada qualquer infração fiscal, o que induz ao entendimento, numa análise simplória, preliminar, que não poderia ter havido o intuito de fraude; que a própria autoridade fiscal afirma que os livros fiscais de saída da empresa estão corretos, atestando também que as notas fiscais emitidas pela empresa estão totalmente de acordo com as operações por ela realizadas, ou seja, sem qualquer redução do seu valor real; que em nenhum momento a empresa impediu ou retardou a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, o qual se dá exatamente na emissão das suas notas fiscais e conseqüente registro nos seus livros de saída; que em nenhum momento a empresa tentou fraudar o Fisco, não se justificando, assim, a imposição da multa agravada, inclusive porque todos os seus registros contábeis/fiscais estão de acordo com as notas fiscais emitidas e, além disso, caso fosse aceita a tese de omissão de receita, no presente caso, tratar-se-ia apenas de declaração inexata do IRPJ, mas não de fraude; que a DIPJ – Declaração de Informações do Imposto de Renda, criada pela IN SRF nº 127, de 30/10/1998, não é base para o lançamento, mas sim fonte de informações para cruzamentos de dados e análises técnicas; que, sobre a questão da multa agravada, trazia à colação vários julgados do 1º Conselho de Contribuintes dando o entendimento em situações análogas a apresentada nos autos que não se aplicaria a multa agravada, mas tão-somente a multa normal de 75% (setenta e cinco por cento), por não estarem presentes os requisitos de dolo, fraude ou simulação, a que se referem os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (fls. 658/659); que, caso se entendesse que subsistia algum valor a ser tributado, deveria se considerar que 1/3 (um terço) do valor da Cofins teria que ser compensado com o saldo da CSLL, como previa o art. 8º da Lei nº 9.718/98, o qual elevou a alíquota da Cofins de 2% para 3%; que, nesse sentido, embora a Lei tenha se referido a valor efetivamente pago, um tributo só deveria ser pago quando também efetivamente



devido e, caso continuasse a apuração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, haveria que se relevar que nesta situação, PIS e Cofins passam a caracterizar despesas incorridas, dedutíveis, portanto, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário em que a empresa apurou Lucro Real pelo regime de competência.

Constata-se, assim, que a recorrente centra sua contestação em três aspectos, quais sejam: a) que os fatos geradores ocorridos no período compreendido entre janeiro de 1998 e outubro de 1999, já teriam sido alcançados pela decadência; b) inoccorrência de omissão de receitas; e c) ausência de fundamentos para imposição de multa qualificada.

Passemos, então, à apreciação de cada um desses questionamentos.

Esclareça-se, em primeiro lugar, que, no caso vertente, a análise dos argumentos trazidos pela recorrente relativamente à decadência e à aplicação da multa qualificada deve ser feita de forma conjunta, eis que esta, a multa qualificada, interfere na determinação do termo inicial do prazo decadencial.

Os lançamentos levados a efeito contra a contribuinte dizem respeito aos seguintes fatos geradores:

1º de janeiro a 31 de dezembro de 1998 – período em que a contribuinte apurou o imposto de renda com base no lucro real anual, conforme DIPJ de fls. 265;

1º de janeiro de 1999 a 31 de dezembro de 2002 – período em que a contribuinte apurou o imposto de renda com base no lucro presumido.

No Termo de Verificação e Constatação Fiscal, fls. 560/571, a autoridade fiscal consignou, *verbis*:

[...]

Para o ano de 1999, apuramos diferenças com base nos seguintes documentos: Declaração de IR Pessoa Jurídica, Planilhas "Informações à SRF" (doc. de fls.), Livro de Salidas e



Notas Fiscais de vendas emitidas pela Multicircuits para a SMS Tec. E Kostal.

Como resultado dessas diferenças foram lavrados para o ano de 1999, Autos de Infração de IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS).

Na Declaração IRPJ/99, o contribuinte informou os seguintes valores de receita bruta (doc. de fls. 62/88):

<i>1º trimestre</i>	<i>R\$ 36.302,33</i>
<i>2º trimestre</i>	<i>R\$ 42.420,00</i>
<i>3º trimestre</i>	<i>R\$ 58.934,33</i>
<i>4º trimestre</i>	<i>R\$ 82.111,91</i>

Na planilha "Informações à SRF", devidamente assinada pelo representante da empresa (doc. de fls. 89/91), foram informados os seguintes valores de receita de produção e serviços, já depurados dos montantes informados como vendas canceladas, devoluções e descontos incondicionais, conforme Tabela 1, abaixo:

Tabela 1

<i>Período</i>	<i>Valor (R\$)</i>
<i>Janeiro</i>	<i>130.732,52</i>
<i>Fevereiro</i>	<i>113.482,97</i>
<i>Março</i>	<i>201.656,55</i>
<i>Abril</i>	<i>201.753,77</i>
<i>Maio</i>	<i>225.521,83</i>
<i>Junho</i>	<i>215.382,42</i>
<i>Julho</i>	<i>235.100,03</i>
<i>Agosto</i>	<i>254.675,85</i>
<i>Setembro</i>	<i>204.565,74</i>
<i>Outubro</i>	<i>223.635,71</i>
<i>Novembro</i>	<i>321.412,64</i>
<i>Dezembro</i>	<i>204.939,74</i>

Os valores informados na planilha "Informações à SRF" conferem com os valores escriturados pelo Livro Registro de Saídas de 1999 (doc. de fls. 92/137).



As planilhas "Apuração de PIS/COFINS" apresentadas pelo contribuinte, e mencionadas no item I, atestam os valores constantes das planilhas "Informações prestadas à SRF" e as informações nelas contidas foram reconhecidas como verdadeiras pelo sócio da empresa através de Termo de Declaração (doc. de fls. 53).

Obs: Embora delas não conste a prestação de serviços, tais valores estão mencionados nas "Informações prestadas à SRF".

Na comparação entre essas informações e documentos, já podem ser detectadas diferenças em relação aos valores informados como receita bruta na Declaração de Imposto de Renda.

Acrescente-se porém que além dessas diferenças, verificamos, no exame do Livro de Saídas da Multicircuits e das notas-fiscais emitidas para as empresas SMS Tecnologia e Kostal, que as diferenças relativas ao ano de 1999 não se restringiam apenas àquelas encontradas na comparação entre a Declaração de Imposto de Renda, a planilha "Informações à SRF" e o Livro de Registro de Saídas da empresa.

No exame do Livro de Saídas, verificamos que um número considerável de notas-fiscais emitidas pela fiscalizada para a SMS Tec. e a Kostal não haviam sido escrituradas no referido livro.

Elaboramos, assim, a tabela "L. Saídas Multicircuits X N. Fiscais Kostal e SMS Tec.", anexada como doc. de fls. 150/156, na qual discriminamos as diferenças apuradas entre os valores escriturados como vendas no Livro de Saídas (IPI não incluso) e os valores informados nas notas-fiscais da Kostal e da SMS Tecnologia (docs. de fls. 157/264).

Essas diferenças atingiram, mensalmente, os seguintes valores, relacionados na Tabela 2, a seguir:

Tabela 2

Periodo	Diferença em reais
Janeiro	36.855,15
Fevereiro	41.238,14
Março	54.328,60
Abril	36.997,51
Maio	22.687,18
Junho	45.833,97
Julho	25.989,40
Agosto	42.853,25

<i>Setembro</i>	<i>84.430,49</i>
<i>Outubro</i>	<i>41.185,32</i>
<i>Novembro</i>	<i>29.871,94</i>
<i>Dezembro</i>	<i>97.184,35</i>

(GRIFO NOSSO)

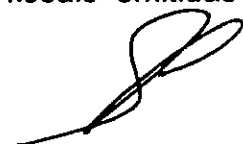
Esclareça-se que a referência feita pela autoridade autuante às planilhas do item 1 (Apuração de PIS/COFINS) diz respeito ao fato de que, ali (item I do Termo de Verificação e Constatação Fiscal), está consignado que, por iniciativa do próprio contribuinte, foram apresentadas tais planilhas, com a finalidade de demonstrar que os valores constantes como receita das planilhas "Informações prestadas à SRF" estavam depurados do IPI. Isto explica, também, o fato de essas planilhas não apresentarem valores relativos às prestações de serviço.

A autuação relativa aos anos de 1998, 2000, 2001 e 2002 foi promovida com base na comparação entre os valores informados pelo contribuinte nas planilhas "Informações prestadas à SRF" e os valores declarados à SRF.

Ano	Receita Declarada (R\$)	Receita Apurada (R\$)
1998	253.065,67	522.011,65
2000	433.514,92	911.285,54
2001	496.521,68	1.211.948,89
2002	556.243,97	1.326.509,42

Para fins de determinação do valor à tributar, a Autoridade Fiscal subtraiu do montante apurado os valores declarados pela contribuinte (por isso o lançamento foi feito, integralmente, com multa de 150%).

Resta evidenciado, assim, que as diferenças apuradas pela Fiscalização decorreram da constatação de que a recorrente, de forma reiterada, submeteu à tributação valores significativamente inferiores aos efetivamente auferidos, tendo sido detectado, inclusive, que um número considerável de notas fiscais emitidas para empresas circularizadas (SMS Tecnologia Eletrônica Ltda e



Kostal Eletromecânica Ltda) não haviam sido escrituradas sequer no Livro Registro de Saídas. Essa conduta ensejou, acertadamente, aplicação de multa qualificada.

Presente, portanto, à evidência, o intuito deliberado da recorrente de subtrair à tributação valores efetivamente auferidos, o que justifica, a nosso ver, a aplicação de multa qualificada, cabe apreciar, a luz das disposições constantes do Código Tributário Nacional e legislação especial, a questão da decadência.

Nesse sentido, observa-se, às fls. 583, 599, 615 e 631, que a contribuinte foi cientificada dos lançamentos em 17 de novembro de 2004. Diante disso, relativamente ao IRPJ e à CSLL, não há que se falar em decadência com base no disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, vez que, tratando-se de situação fática em que o dolo está caracterizado, a regra de decadência aplicável é a estampada no inciso I do artigo 173 do mesmo diploma legal. Considerando-se, assim, que o fato gerador mais antigo se deu em 31 de dezembro de 1998, poderia a autoridade fiscal promover o lançamento até 31 de dezembro de 2004.

No que tange às demais contribuições (PIS e COFINS), na mesma linha do decidido em primeiro grau, entendemos que, *ex vi* do disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, o prazo decadencial seria de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. Diante disto, considerando que o fato gerador mais antigo data de janeiro de 1998, a luz dessa regra o lançamento poderia ter sido efetuado até 31 de dezembro de 2008.

Hoje, encontra-se pacificado na esfera administrativa o entendimento de que os tributos e contribuições objeto deste processo se submetem ao denominado lançamento por homologação disciplinado pelo art. 150 do Código Tributário Nacional, *verbis*:

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.

Contudo, deve ser observado que o próprio artigo 150 do Código Tributário Nacional, ao estabelecer que o prazo para homologação é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, atua firmando norma geral que deve ser aplicada na ausência de comando específico acerca da matéria.

Nesse sentido, está estabelecido no parágrafo quarto do artigo em referência que a regra de cinco anos é aplicada caso a lei não fixe prazo para a homologação. Pois bem, a lei foi editada, em 1991, e estabeleceu que, tratando-se de contribuições que se destinam a custear a seguridade social, o direito para apurar e constituir os créditos respectivos extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada (art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991).

É de se concluir, portanto, que, a luz do que aqui foi dito, seja no âmbito do próprio Código Tributário Nacional, seja em decorrência da aplicação da Lei nº 8.212, de 1991, no que diz respeito às contribuições sociais em comento, os lançamentos relativos aos fatos geradores compreendidos nos presentes autos foram promovidos dentro do prazo autorizado para tal.

Relativamente à tese de inoccorrência de omissão de receitas oferecida pela recorrente, os elementos reunidos nos autos não a favorece. Com efeito, considerados os quadros comparativos antes apresentados, em que evidenciam-

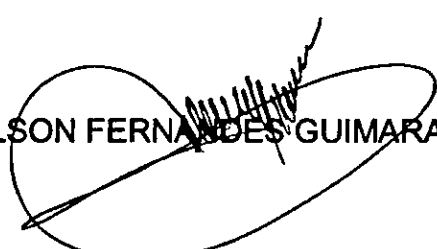


se, de forma inafastável, a conduta reiterada da recorrente de submeter à tributação valores significativamente inferiores aos verdadeiramente auferidos, deixando, ainda, em alguns de casos, de até mesmo escriturar as notas fiscais emitidas, não há que se falar em simples ocorrência de declaração inexata. Tal conduta, à evidência, pode ser admitida nas situações em que se constata divergência de natureza eventual entre determinados registros, mas, não, no quadro que ora se aprecia.

Os demais argumentos trazidos pela recorrente, da mesma forma, não merecem guarida, eis que as diferenças foram levantadas, na sua maior parte, através de confronto de documentos dela própria (Livro Registro de Saídas X Declaração), e, em relação aos valores apurados através de circularização, a contribuinte nada oferece, de prova documental, que possa elidir a pretensão da Fazenda.

Carece, também, de amparo legal, a pretensão da recorrente de ver subtraído do valor a tributar levantado pela autoridade fiscal eventuais custos ou despesas associados às receitas omitidas. Isto porque: a) tratando-se do período em que ela foi tributada com base no lucro presumido, isto já foi considerado na aplicação do coeficiente de presunção; e b) tratando-se do período em que a tributação se deu com base no lucro real, ou os valores correspondentes a tais custos/despesas já foram (indevidamente) considerados por ela na apuração do resultado, ou estamos diante custos/despesas não contabilizados, não comprovados, e que, se sustentados por efetivo desembolso (pagamento), uma vez apresentados, poderiam até mesmo servir de suporte para (nova) tributação com base em presunção (legal) de omissão de receita.

Assim, considerado todo o exposto, afastando a preliminar de decadência argüida, nego provimento ao recurso voluntário interposto.


WILSON FERNANDES GUIMARAES

Voto Vencedor

Conselheiro EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, Redator Designado

Ouso divergir do bem lançado voto do ilustre relator, por entender extintos pela decadência os créditos tributários de PIS e COFINS, relativos aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 1998.

Registro, neste sentido, que o entendimento acolhido pelo relator, no sentido de que a decadência das contribuições sociais para a seguridade social é regulada pela Lei n. 8.212/91, que fixa em 10 (dez) anos o prazo aplicável, encontra em Roque Antonio Carraza seu maior defensor, que sustenta que apesar de a prescrição e a decadência tributárias deverem ser regulamentadas por lei complementar (art. 146, III, "b", CF/88), não caberia a esta fixar os prazos aplicáveis, mas apenas a forma pela qual deverão ser verificadas e os seus efeitos, cabendo à lei ordinária do ente tributante, no caso a União Federal, fixar tais prazos¹. Ou seja, segundo o renomado autor, poderia a União, relativamente às contribuições sociais para a seguridade social, fixar prazos de prescrição e decadência mais largos do que aqueles fixados pelo CTN.

Apesar da enorme profundidade da obra daquele eminente tributarista, penso, *data maxima venia*, que tal solução não prevalece à luz de uma interpretação sistemática da Constituição, principalmente por não se conformar com o princípio da segurança jurídica. A necessidade de se fixar, em lei complementar, lei nacional, normas gerais sobre legislação tributária, visa evitar, no que se refere aos prazos de prescrição e decadência tributárias, que a legislação ordinária fixe prazos distintos para os diversos tributos existentes e que podem vir a ser criados por cada um dos entes tributantes, com o que a desejada racionalidade do sistema tributário nacional estaria definitivamente perdida.



¹ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 812 e seguintes.



A doutrina majoritária afirma que o CTN foi recepcionado como lei complementar em matéria de legislação tributária, sendo aplicável às contribuições na parte em que dispõe sobre os prazos de prescrição e decadência tributários².

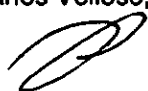
O Supremo Tribunal Federal (STF) já teve a oportunidade de se manifestar a esse respeito em julgado posterior à Lei n. 8.212/91, tendo decidido pela aplicabilidade dos prazos de decadência e prescrição do CTN às contribuições, como se infere do seguinte trecho do voto proferido pelo Ministro Carlos Velloso no RE 138.284-8/CE³:

"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)."

Tal entendimento, aliás, está de acordo com antiga jurisprudência do STF, que se firmou no sentido de que, sob a égide da Constituição pretérita, no período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977, quando a natureza tributária das contribuições era reconhecida pela jurisprudência constitucional, o prazo prescricional para a cobrança de créditos tributários de contribuições era quinquenal, conforme

² MARTINS, Ives Gandra da Silva. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 348; MATTOS, Aroldo Gomes de. *As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 107; MELO, José Eduardo Soares de. *Contribuições no Sistema Tributário*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, pp. 358-359; PAULSEN, Leandro. *Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 379; GAMA, Tácio Lacerda. *Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico*, São Paulo: Quartier Latin, 2003, p. 199; GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições (uma figura "sui generis")*, São Paulo: Dialética, 2000, p. 171; SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 303; SOUZA, Ricardo Conceição. *As Contribuições no Sistema Tributário*, In: MACHADO, Hugo de Brito. *As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro*. São Paulo: Dialética. Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003, p. 509; SPAGNOL, Werther Botelho. *As Contribuições Sociais no Direito Brasileiro*, Rio de Janeiro: Forense, 2002, p. 116; TÔRRES, Heleno Taveira. *Pressupostos Constitucionais das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. *Grandes Questões Atuais de Direito Tributário*, 7º Volume. São Paulo: Dialética, 2003, p. 131.

³ RE 138.284-8, Rel. Min. Carlos Velloso, j. 01.07.1992, DJ 28.08.1992, p. 13.456.



previsto no artigo 174 do CTN, em detrimento do prazo mais largo estabelecido na legislação ordinária. Neste sentido, confira-se o seguinte julgado:

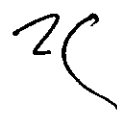
“Contribuições previdenciárias. Período anterior à Emenda Constitucional n. 8/1977. Orientação do STF, no sentido de considerar, no referido período, como de caráter tributário as mencionadas contribuições. Prescrição quinquenária. Recurso Extraordinário não conhecido.”

(RE 104.097-SP, Rel. Min. Néri da Silveira, j. em 04.09.1987)

Do voto do Ministro Néri da Silveira colhe-se a seguinte passagem:

“Sucedee, porém, que o Plenário do STF, no RE 86.595-BA, a 07.6.1978, por unanimidade, reconheceu a natureza tributária das contribuições previdenciárias, no período entre o Decreto-lei n. 27, de 1966, e a Emenda Constitucional n.8, de 1977. O eminente Ministro Moreira Alves, acompanhando o voto do Relator, ilustre Ministro Xavier de Albuquerque, assim se manifestou (RTJ 87/273-274):

- ‘1. Pedi vista para examinar a natureza jurídica da contribuição, em causa, devida ao FUNRURAL.’
2. Do exame a que procedi, concluo que, realmente, sua natureza é tributária.
3. Já o era, aliás, desde o Decreto-lei 27, que alterou a redação do art. 217 do Código Tributário Nacional, para ressaltar a incidência e a exigibilidade da contribuição sindical, das quotas de previdência e outras exações para-fiscais, inclusive a devida ao FUNRURAL. Nesse sentido, é incisiva a lição de Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, 9a. ed. , págs. 69 e 584). Reafirmou-o a Emenda Constitucional n. 1/69, que, no capítulo concernente ao sistema tributário (art. 21, § 2º, I), aludiu às contribuições que têm em vista o interesse da previdência social. Por isso mesmo, e para retirar delas o caráter de tributo, a Emenda Constitucional n. 8/77 alterou a redação desse inciso, substituindo a expressão ‘e o interesse da previdência social’ por ‘e para atender diretamente à parte da União no custeio dos encargos da previdência social’, tendo, a par disso, e com o mesmo objetivo, acrescentado um inciso – o X – ao art. 43 da Emenda n. 1/69 (‘Art. 43. Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente: ... X – contribuições sociais para custear os encargos previstos nos arts. 165, itens II, V, XIII, XVI e XIX, 166, § 1º, 175, § 4º, e 178’) o que indica, sem qualquer dúvida, que essas contribuições não se enquadram entre os tributos, aos quais já aludia, e continua aludindo, o inciso I desse mesmo art. 43.



Portanto, de 1966 a 1977 (Do Decreto-lei n. 27 à Emenda Constitucional n. 8), as contribuições como a devida ao FUNRURAL tinham natureza tributária. Deixaram de tê-la, a partir da Emenda n. 8.

3. No caso, a questão versa contribuições relativas a 1967 e 1968. Por isso, concordo com o eminente relator em considerar que tinham elas natureza tributária, aplicando-se-lhes, quanto à prescrição e decadência, o Código Tributário Nacional.

4. Em face do exposto, também não conheço do presente recurso.'

Ora, no caso concreto, os créditos referentes às contribuições previdenciárias, objeto da execução fiscal, foram constituídos em 1968 e 1973.

Dessa maneira, embora ressaltando meu ponto de vista pessoal, no sentido de não se aplicar, mesmo no período de 1966 a 1977, o art. 174 do CTN, em se tratando de contribuições previdenciárias, cuja prescrição está regulada, ademais, expressamente, em lei, não conheço do recurso extraordinário, em obséquio à jurisprudência da Corte, referida no voto do ilustre Ministro Relator."

Vejam-se, ainda no mesmo sentido, os seguintes julgados:

"CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COBRANÇA. PRESCRIÇÃO QUINQUENÁRIA. DÉBITO ANTERIOR A E.C. N. 8/77. Antes da E.C. N. 8/77 a contribuição previdenciária tinha natureza tributária, aplicando-se quanto a prescrição o prazo estabelecido no C.T.N.. Recurso extraordinário não conhecido." (RE 110.830-PR, 2ª T., Rel. Min. Djaci Falcão, j. em 23.09.1986)

"EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM DATA ANTERIOR À EMENDA 8. NATUREZA TRIBUTÁRIA. As contribuições previdenciárias constituídas em data anterior à Emenda 8/77 se submetem as normas pertinentes aos tributos, inseridas no CTN, pois eram espécies tributárias. Recurso extraordinário não conhecido." (RE 99.848, 1ª T., Rel. Min. Rafael Mayer, j. em 10.12.1984)

O voto condutor do Ministro Rafael Mayer neste precedente é conclusivo:

A partir da citada Emenda n. 8, mediante a reformulação do citado dispositivo constitucional, combinadamente com a adição do item X ao art. 43, da Carta Magna, pertinente às atribuições do Poder Legislativo, tem-se deduzido haverem sido as contribuições sociais aí enumeradas, dentre as quais se incluem as contribuições previdenciárias, subtraídas à regência do sistema



tributário, como resultante de propósito inequívoco do legislador constituinte.

De conseguinte, as obrigações referentes às contribuições previdenciárias que se constituíram no período anterior à vigência da reforma constitucional, se submete, quanto à constituição e exigibilidade do crédito, às normas gerais inseridas no Código Tributário.

Essa disciplina diz inclusivamente, com a decadência e a prescrição dos créditos resultantes de tais contribuições, que se verificam nos prazos quinquenais estatuidos, respectivamente, nos arts. 173 e 174 do CTN, que, posteriores, revogaram a prescrição trintenária prevista no art. 144 da LOPS (Lei 3.807/60).

Tal orientação continua sendo observada pelo Supremo Tribunal Federal, cujos Ministros, em recentes decisões monocráticas, têm deixado de conhecer recursos extraordinários interpostos pela Fazenda Nacional e pelo INSS contra acórdãos dos Tribunais Regionais Federais que mandam aplicar, para contagem do prazo decadencial, o prazo quinquenal do CTN, em detrimento do prazo decenal da Lei 8.212/91. Neste sentido: RE 556.241-PR, Rel. Min. Eros Grau, DJU de 6.9.2007, p. 93; RE 552.757-RS, Rel. Min. Carlos Britto, DJU de 7.8.2007, p. 171; RE 540.704-RS, Rel. Min. Marco Aurélio, DJU de 8.8.2007, p. 157, entre outras.

Outro não é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, cuja Corte Especial, em recente julgado, acolheu Arguição de Inconstitucionalidade no RESP 616.348-MG, declarando, por unanimidade de votos, a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91.

A CSRF firmou entendimento de que o prazo decadencial para constituir créditos tributários relativos às contribuições sociais para a seguridade social é de 5 (cinco) anos, contados na forma do artigo 150, § 4º ou 173 do CTN, conforme o caso. Confirmam-se, a propósito, os seguintes julgados:

“CSSL – DECADÊNCIA - A Contribuição Social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º.”



(Acórdão CSRF 01-04.189)

"DECADÊNCIA – CSSL – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – LEI 8.383/91 – Na vigência da Lei 8.383/91 e a partir daí o lançamento do IRPJ se amolda às regras do art. 150, parágrafo 4º do CTN e opera-se assim por homologação. A aplicação da regra do artigo 45 da Lei 8.212/91 é incompatível com o CTN."

(Acórdão CSRF 01-04.631)

"CSSL – Decadência – É de 5 anos o prazo do Fisco para lançar, nos termos da legislação maior."

(Acórdão CSRF 01-04.516)

"CSSL – LANÇAMENTO – PRAZO DE DECADÊNCIA – É de cinco anos contados da data do fato gerador o prazo de lançamento da contribuição social sobre o lucro não vingando neste aspecto o art. 45 da Lei 8.212/91."

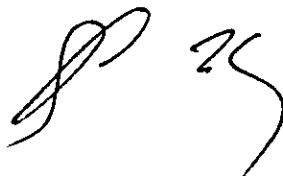
(Acórdão CSRF 01-04.387)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO - ART. 45 DA LEI N 8.212/91 – INAPLICABILIDADE – PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, b, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSSL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da lei n 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social Sobre o Lucro assegura a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III, b, da Constituição Federal."

(Acórdão CSRF 01-04.508)

O entendimento aqui defendido está plenamente conforme as disposições do Decreto 2.346/97, cujo artigo 1º estabelece o seguinte:

"Art. 1º. As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto."



O dispositivo é claro. Fixada de forma definitiva e inequívoca a interpretação do texto constitucional pelo STF, a orientação do intérprete maior da Constituição deverá ser observada pela Administração Pública Federal. Na hipótese dos autos, como demonstrado, é antiga a jurisprudência da Corte Suprema no sentido de que, dada a natureza tributária das contribuições sociais para a seguridade social, os prazos de decadência e prescrição que lhes são aplicáveis são aqueles do CTN, em detrimento de outros mais largos fixados pela legislação ordinária.

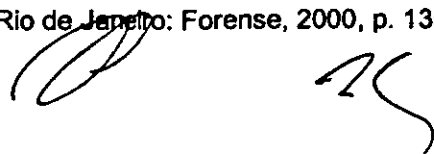
Penso, ademais, que a interpretação emprestada por alguns ao artigo 4º, p. único, deste mesmo Decreto, no sentido de que a não aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, por órgão julgador, singular ou coletivo, da Administração Fazendária, só é possível quando houver a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo pelo STF, não é a que prevalece a luz de uma interpretação sistemática e conforme à Constituição. Sua melhor interpretação é aquela pela qual, quando houver a declaração de inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo STF, o órgão julgador deve afastar-lhe a aplicação. O dispositivo veicula um mandamento peremptório, de observância obrigatória e inafastável. Declarada a inconstitucionalidade, pelo STF, do dispositivo, fica vedada sua aplicação pelo órgão julgador.

O art. 4º, p. único, há de ser interpretado de forma sistemática e integrada ao art. 1º. As hipóteses tratadas nos citados dispositivos são diversas. Enquanto o art. 4º trata de hipótese de declaração de inconstitucionalidade, o art. 1º refere-se à mera interpretação do texto constitucional, o que impede se os trate como disposições inconciliáveis, conforme antiga lição de Carlos Maximiliano:

“Verifique se os dois trechos se referem a hipóteses diferentes, espécies diversas. Cessa, nesse caso, o conflito; porque cada um tem sua esfera de atuação especial, distinta, cujos limites o aplicador arguto fixará precisamente.”⁴

Disso resulta que, segundo as disposições do Decreto n. 2.346/97, declarada a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo STF, fica vedado ao órgão julgador aplicá-lo (art. 4º, p. único), devendo-se este mesmo órgão julgador observar em seus julgados a orientação fixada pela jurisprudência da Corte Suprema.

⁴ MAXIMILIANO, Carlos. *Heremênutica e Aplicação do Direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2000, p. 135.



Penso também, que o entendimento ora adotado não está em contradição com o artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, que veda se afaste, no julgamento de recurso voluntário, a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor, quando tal inconstitucionalidade não tiver sido declarada pelo STF.

Não obstante entender que referido dispositivo regimental há de ser interpretado consoante as disposições do Decreto 2.346/97, que neste particular é seu fundamento de validade, tenho que o art. 45 da Lei n. 8.212/91, além de ser formalmente inconstitucional, por tratar de matéria reservada à lei complementar, é, também, ilegal, por contrariedade aos artigos 150, § 4º e 173 do CTN.

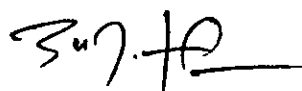
Daí porque, sendo perfeitamente possível afastar a aplicação do art. 45 da Lei n. 8.212/91 com fundamento em sua ilegalidade, não há se falar em violação ao mencionado dispositivo regimental.

Tenho, ainda, que a obrigatoriedade de observar as disposições do art. 1º do Decreto 2.346/97, afasta, nos casos em que o litígio envolver a contagem do prazo decadencial na forma do art. 45 da Lei 8.212/91, a aplicação do art. 15, II e § 1º do Regimento Interno, mesmo porque, nesta hipótese, prevalece sobre eventual interesse econômico indireto do julgador, os interesses econômicos da Fazenda Pública, que será prejudicada pelos ônus da sucumbência acaso se decida em sentido contrário à jurisprudência do STF e do STJ.

Por estas razões, dou parcial provimento ao recurso voluntário para julgar extintos, pela decadência, os créditos tributários de PIS e COFINS relativos aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 1998.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2007.



EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

