



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

Processo nº 19515.002994/2007-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-000.309 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de agosto de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente Marcelo Brito Villaça Mortari EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento efetuado por autoridade competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

DECADÊNCIA. OBSTÁCULO JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE

A existência de obstáculo judicial, não se preseta a justificativa que impeça a ação da autoridade fiscal para a formalização da exigência tributária.

Não há que se falar em suspensão do curso do prazo previsto para a prática do ato administrativo *de* lançamento.

Decadência reconhecida.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher a decadência pelo art. 150, §4º, do CTN, vencidos o relator e a conselheira Viviane Vidal Wagner. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Pereira Faro:

Assinado digitalmente

Viviane Vidal Wagner - Presidente.

Assinado digitalmente

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Assinado digitalmente

Maurício Pereira Faro – redator designado

Processo nº 19515.002994/2007-10
Acórdão n.º **1401-000.309**

S1-C4T1
Fl. 3

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Viviane Vidal Wagner, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Maurício Pereira Faro, Alexandre Antonio Alkmin Teixeira e Karem Jureidini Dias.

CÓPIA

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 227):

Contra a empresa em epígrafe foi lavrado o auto de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), de fls. 195 a 202, em razão de omissão de receitas, caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 190 a 194.

Foram apontados como infringidos os seguintes dispositivos legais: artigo 24 da Lei nº 9.249/1995, artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 e artigos 249, inciso II, 251, caput e parágrafo único, 279, 282, 287 e 288 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR, Decreto nº 3.000/1999). Apurou-se o crédito tributário no montante de R\$ 834.215,67, nele incluídos a multa de ofício e juros de mora calculados até 28/09/2007.

Cientificada dos lançamentos em 15/10/2007 (fl. 204), por intermédio do representante do síndico da massa falida, a interessada apresentou, em 13/11/2007, a impugnação de fls. 206 a 219.

Alega, em síntese, que é nulo o auto de infração, baseado apenas em movimentações financeiras, sem o exame dos livros fiscais e contábeis. Reputa inconstitucional a tributação com base em créditos bancários, por violação ao artigo 43 do Código Tributário Nacional e aos artigos 145, § 1º, e 153, III, da Constituição Federal. Entende aplicável, no caso, a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos. Afirma que o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 só pode ser aplicado quando houver motivo justificado, como na hipótese de movimentação financeira incompatível com a renda declarada, ao podendo ser utilizado como regra geral, atribuindo ao contribuinte o papel que incumbe ao Fisco. Reclama a observância do princípio da verdade real.

Argúi a decadência do direito do Fisco de lançar o imposto com relação a fatos geradores ocorridos antes de outubro de 2002, conforme interpretação que faz do disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Alega que o prazo decadencial não é passível de interrupção ou suspensão, a não ser na hipótese prevista no artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional, não aplicável ao caso concreto.

Por fim, argumenta que não incidem juros e multas punitivas sobre os débitos relativos a empresas com falência decretada, o que teria amparo nos artigos 23, parágrafo único, inciso III, e 25 do Decreto-lei nº 7.661/1945, bem como na Súmula 192 do

Supremo Tribunal Federal, além de precedentes do Superior Tribunal de Justiça.

À fl. 223, anexou-se cópia de Ofício do Ministério Público Federal, que noticia a existência de procedimento investigatório criminal relativo à autuada e recomenda prioridade no julgamento do presente litígio, nos termos do artigo 27 do Decreto nº 70.235/1972.

A 3ª Turma da DRJ São Paulo I (SP), por unanimidade, julgou procedente o lançamento, por meio do Acórdão nº 16-17.459, assim ementado (v. fls. 225-226):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento efetuado por autoridade competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA. OBSTÁCULO JUDICIAL.

A existência de obstáculo judicial, que impeça a ação da autoridade fiscal para a formalização da exigência tributária, suspende o curso do prazo previsto para a prática do ato administrativo de lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Configura-se a presunção legal de omissão de receita no tocante aos créditos bancários cuja origem não restar cabalmente demonstrada pelo sujeito passivo.

MASSA FALIDA. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Devem ser mantidos o lançamento da multa de ofício e a exigência dos juros de mora, pois não há dispositivo legal que afaste a incidência dessas parcelas do crédito tributário na hipótese de contribuinte em estado falimentar.

Lançamento Procedente

Intimada desse Acórdão em 15/09/2008 (fls. 246), a contribuinte apresentou em 14/10/2008 o Recurso Voluntário de fls. 258-272, com base nos seguintes argumentos:

Preliminares

a) Tendo em vista a majoração do lançamento por parte da 3ª Turma da DRJ São Paulo I, torna-se necessário a lavratura de novos autos de infração e a reabertura de prazo para impugnação;

b) O presente lançamento é nulo, uma vez que o objetivo da presente fiscalização era apenas o de verificar a "correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos";

c) É inconstitucional e ilegal a autuação realizada exclusivamente com base em depósitos bancários;

d) Operou-se a decadência do direito de constituição dos créditos tributários referentes ao fatos geradores ocorridos antes de outubro de 2002.

Mérito

d) No mérito, a Recorrente aponta diversas incongruências na apuração do montante dos depósitos bancários, bem como diversos vícios na apuração dos tributos;

e) São inexigíveis a multa de ofício e os juros de mora, estes calculado com base na taxa SELIC.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos Relator

O presente recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual merece ser conhecido.

Preliminares

Necessidade de lavratura de novos autos de infração e de reabertura de prazo para impugnação

A Recorrente alegou que, tendo em vista a majoração do lançamento por parte da 3ª Turma da DRJ São Paulo I, tornar-se-ia necessário a lavratura de novos autos de infração e a reabertura de prazo para impugnação.

Alegação desprovia de sentido, uma vez que o Acórdão recorrido efetivamente não majorou a presente exigência.

Sobre o tema, assim se pronunciou o Acórdão recorrido (fls.):

Por fim, ante o disposto no artigo 24, §2º, da Lei nº 9.249/1995, que estabelece que "O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP", fica ressalvado o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário relativo às contribuições sociais, observado o respectivo prazo decadencial.

Como se vê, o Relator do Acórdão recorrido simplesmente ressaltou a possibilidade de lavratura de autos de infração para constituição de créditos relativos a contribuições sociais, com base nos mesmos fatos apurados no presente processo. Em momento algum o colegiado julgador *a quo* determinou que tais lançamentos fosse constituídos.

Diante do exposto, rejeito a presente preliminar apresentada pela Recorrente.

Nulidade do lançamento, por supostas irregularidades na emissão do MPF

No entender da Recorrente, o presente lançamento seria nulo, uma vez que o objetivo da presente fiscalização era apenas o de verificar a "correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos".

Não assiste razão à Recorrente.

Em primeiro lugar, cumpre destacar que, ao contrário do que foi mencionado pela Recorrente, o objeto do MPF original de fls. 01, era fiscalizar o IRPJ (ano-calendário 2002), além de realizar as verificações obrigatórias referentes aos demais tributos, relativas aos últimos 5 anos (ou seja, verificação da correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, relativamente aos demais tributos).

O presente lançamento versa exclusivamente sobre o IRPJ, ano-calendário 2002. Verifica-se, pois, que as autoridades fiscais agindo estritamente dentro dos limites do Mandado de Procedimento Fiscal.

Não obstante este fato, cumpre esclarecer que eventuais irregularidades relativas ao MPF não teriam o condão de tornar nulos os presentes lançamentos, conforme remansosa jurisprudência deste Conselho.

Neste sentido, mencionam-se os seguintes julgados, escolhidos dentre muitos: CSRF/01-05.330, CSRF/01-05.558, CSRF/01-05.447 (unânime), 301-33436 (unânime), 108-07523 (unânime), 107-08991 (unânime) e 101-94861 (unânime).

Diante do exposto, voto pela rejeição da presente preliminar de nulidade.

Nulidade do lançamento, por se tratar de autuação realizada exclusivamente com base em depósitos bancários

A Recorrente considerou inconstitucional e ilegal a autuação realizada exclusivamente com base em depósitos bancários.

Ab initio, esclareça-se que, não cabe a este Órgão do Poder Executivo apreciar arguições de inconstitucionalidade ou de ilegalidade da legislação tributária. Tal procedimento encontra óbice na Súmula nº2 do CARF: *verbis*:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Não obstante este fato, cumpre esclarecer que, ao contrário do que afirmou a Recorrente, o presente lançamento **não se baseou exclusivamente em depósitos bancários**.

Esta alegação da Recorrente já foi devidamente apreciada e refutada pela decisão recorrida, nos seguintes termos (fls. 230,232, grifado):

No que concerne à arguição de inconstitucionalidade da tributação efetuada com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, observe-se que não compete à autoridade administrativa furtar-se à aplicação de leis, uma vez que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Nem tampouco cabe ao julgador administrativo se manifestar acerca da constitucionalidade ou da legalidade de normas inseridas no ordenamento jurídico, por se tratar de atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

A interessada entende que a movimentação financeira, por si só, não constituiria fato gerador do Imposto de Renda e que caberia

ao Fisco demonstrar a existência de renda tributável, através do exame das declarações do contribuinte e da escrituração fiscal e contábil.

No entanto, conforme consignado no auto de infração, à fl. 197, trata-se de recursos não contabilizados, rejeitando-se a alegação de que a Fiscalização não procedeu ao exame da escrituração do contribuinte.

Outrossim, segundo se depreende do Termo de Verificação Fiscal, em suas Considerações Finais (II. 194), o contribuinte foi selecionado para fiscalização pelo parâmetro "Movimentação Financeira Incompatível com Receita Declarada", hipótese essa que, conforme reconhece o próprio contribuinte, justificaria a aplicação da regra inserta no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

Veja-se o que estabelece o dispositivo legal citado:

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

A Lei nº 5.869/1973 (Código de Processo Civil), em seus artigos 333 e 334, assim dispõe:

"Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

IV — em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade" (destaques da transcrição).

José Luiz Bulhões Pedreira (Imposto sobre a Renda — Pessoas Jurídicas — JUSTEC — RJ — 1979 — pag. 806) ensina que o efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que ao negócio jurídico corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se relativa) provar que tal fato não existe no caso.

Assim, basta ao Fisco demonstrar a existência de depósitos ou créditos bancários de origem não comprovada para satisfazer o onus probandi a seu cargo, pois a relação de causalidade entre o fato conhecido e a infração imputada é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a conseqüente exigência atribuída à contribuinte de demonstrar que os recursos ao correspondem a receitas omitidas.

Quanto à Súmula 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, que considerou ilegítimo o lançamento com base apenas em depósitos bancários, ressalte-se que tal jurisprudência não se aplica a fatos verificados após a edição da Lei nº 9.430/1996.

Os recentes julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes corroboram a atuação do Fisco, a exemplo do que a seguir se transcreve:

"PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ART. 42 DA LEI 9.430/96 - NECESSIDADE DE PROVA DA REGULAR ORIGEM DOS RECURSOS DEPOSITADOS - A presunção de omissão de receita, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, estabelecida no art. 42 da Lei n. 9.430/96, para ser afastada reclama prova contundente e inquestionável da regular origem dos recursos depositados" (Acórdão nº 105-16260, de 25/01/2007).

Note-se que, após a Fiscalização ter acesso aos extratos bancários da impugnante, a empresa foi intimada (fl. 171) a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes, relacionados no anexo ao Termo de Intimação (fls. 172 a 178).

O representante do síndico da massa falida, pelo expediente de fls. 180 e 181, encaminhou manifestação de perito contador (fl. 182), que esclareceu não haver condições de atender a intimação, visto que os documentos contábeis que deram origem à contabilidade da empresa não foram objeto de arrecadação.

Ante a ausência de comprovação da origem dos créditos bancários, deve ser mantida integralmente a apuração do Fisco.

A decisão Recorrida demonstrou, com clareza e precisão, que as autoridades fiscais examinaram as declarações do contribuinte, bem como a sua escrituração fiscal e contábil. Com base nestes exames, constatou-se a existência de depósitos bancários não contabilizados.

Antes de efetuar o lançamento, as autoridades fiscais oportunizaram à contribuinte a apresentação de justificativas acerca da origem daqueles depósitos não contabilizados.

Somente diante da ausência de qualquer comprovação acerca da origem daqueles depósitos, o Fisco utilizou-se da presunção legal de omissão de receitas, com base em depósitos bancários de origem não comprovada, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Diante do exposto, também voto pela rejeição da presente preliminar de nulidade.

Decadência em relação aos fatos geradores ocorridos antes de outubro de 2002

O Acórdão recorrido entendeu que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário objeto do presente processo esteve suspenso no período compreendido entre os dias 13 de março de 2006 e 05 de fevereiro de 2007, por força de decisão judicial proferida pelo juízo da falência.

Sobre o tema, assim se manifestou a decisão *a quo* (fls. 230):

No presente caso, não ocorreu a fluência do prazo para efetuar o lançamento, no mínimo, no período compreendido entre os dias 13 de março de 2006 e 05 de fevereiro de 2007, datas em que, respectivamente, o Poder Judiciário determinou que as informações relativas à massa falida deveriam ser requisitadas ao Juízo Universal da falência (fl. 23) e em que os extratos bancários foram disponibilizados pelo mesmo Juízo à Receita Federal (fl. 27).

Desse modo, dada a suspensão do prazo para constituir o crédito tributário por um período superior a 10 (dez) meses, conclui-se que o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos em 30 de junho de 2002 e 30 de setembro de 2002, notificado ao contribuinte em 15 de outubro de 2007 (fl. 204), foi formalizado no prazo legal.

Justificando um pouco melhor este entendimento, o Relator do Acórdão recorrido assim se manifestou, fls. 229 (grifado):

No presente caso, o contribuinte, por intermédio do representante do síndico da massa falida, foi intimado em 14/07/2004 (fls. 06 e 07) e reintimado em 07/12/2005 (fls. 20 a 22) a apresentar, dentre outros elementos, os extratos bancários correspondentes ao ano-calendário de 2002.

Entretanto, a MM Juíza de Direito da 15ª Vara Cível da Comarca de São Paulo, por meio de ofício datado de 13 de março de 2006 (fl. 23), informou à Fiscalização "que as informações requeridas ao Sr. Síndico (...) deverão ser requisitadas ao Juízo Universal desta falência, dado o sigilo bancário".

Ocorre que essa situação, na prática, inviabilizou o prosseguimento da fiscalização, uma vez que somente após ler acesso aos extratos bancários da empresa, a Fazenda Pública poderia tomar conhecimento da existência de recursos mantidos à margem da contabilidade.

A Recorrente se insurgiu contra este entendimento, afirmando que inexistia hipótese de suspensão do prazo decadencial.

Ao analisar este tema, assim se pronunciou a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão CSRF 01.0434/84:

LANÇAMENTO — *A existência de obstáculo judicial, legal, ou qualquer outro motivo de força maior, que impeça a ação das autoridades fiscais para a formalização da exigência fiscal, impedirá ou suspenderá (conforme já tenha ou não começado a*

fluir) o curso do prazo previsto para a prática do ato administrativo de lançamento (Lei nº 3.470/58, art. 23; RIR/80, art. 715). Princípios, Doutrina e Jurisprudência que também dão embasamento jurídico a esse entendimento.

No mesmo sentido, menciono o Acórdão CSRF/01-03.279 (unânime), que foi assim ementado:

DECADÊNCIA – IMPEDIMENTO PARA EFETUAR O LANÇAMENTO – SUSPENSÃO DO PRAZO DECADENCIAL – LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA – A existência de obstáculo judicial, legal, ou qualquer outro motivo de força maior, que impeça a ação das autoridades fiscais para a formalização da exigência fiscal, impedirá ou suspenderá (conforme já tenha ou não começado a fluir) o curso do prazo previsto para a prática do ato administrativo de lançamento (Lei nº 3.470, art. 23 e RIR/80, art. 715).

Considerando-se a suspensão do prazo decadencial no período compreendido entre 13 de março de 2006 e 05 de fevereiro de 2007, conclui-se que o presente lançamento, relativo a fatos geradores ocorridos no 2º e 3º trimestres de 2002, foi formalizado dentro do prazo decadencial, conforme previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Convém ressaltar, por oportuno, que caso não se admitisse a hipótese de suspensão do prazo decadencial, por força de decisão judicial, mesmo assim seria forçoso concluir que o presente lançamento foi efetuado dentro do prazo decadencial.

Sobre o tema, se pronunciou com grande clareza o julgador Antonio Miguel Kalil, em sua declaração de voto, que integra o Acórdão recorrido (fls. 235-236):

[...] não se vislumbra, no caso, o advento da decadência, sustentada pela impugnante com fulcro no disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, pertinente ao lançamento por homologação, pois entendo que a decadência do lançamento (de ofício) deve ser examinada, exclusivamente, à luz do que prescreve o artigo 173, e inciso 1, do CTN, no sentido de que o prazo para constituir o lançamento inicia-se no 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, e vence após o decurso de 5 anos.

O chamado "lançamento por homologação" não se destina a constituir crédito tributário algum, mas tão-somente a conferir legitimidade a um recebimento que já ocorreu. A natureza procedimental do lançamento, voltado por excelência ao controle da legalidade, pode culminar ora com um ato constitutivo da exigência fiscal (lançamento de ofício e por declaração), ora com um ato administrativo homologatório da atividade do contribuinte (lançamento por homologação) no sentido de proceder ao pagamento antecipado do tributo. Neste caso, a proporção paga do tributo (integral ou parcial), desde então, já estará extinta (CTN, artigo 150, § 1º), e o efeito produzido pelo lançamento por homologação há de possuir o caráter extintivo-continnatório, mas apenas sobre a razão efetivamente paga.

Com efeito, a homologação está indisputavelmente vinculada à correção da conduta do contribuinte, considerado estritamente aquele fato determinado e imponível sobre o qual o sujeito passivo observa corretamente a incidência da norma tributária de regência, para dali extrair o tributo que é pago antecipadamente, sem o que, o que deve haver é a não-homologação, ao cabo da atividade fiscalizatória, e o conseqüente lançamento de ofício, via de regra, nos termos dos incisos V ou VI do artigo 149 do CTN, com vistas a constituir o crédito tributário ainda devido.

Sobre o instituto da homologação, leciona a ilustre Prof^a. Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo — lei Edição — Jurídico Atlas — p. 213), in verbis:

"Homologação é o ato unilateral e vinculado pelo qual a Administração Pública reconhece a legalidade de um ato jurídico. Ela se realiza sempre a posteriori e examina apenas o aspecto da legalidade no que se distingue da aprovação" (grifei).

Mediante a atividade fiscalizatória, ou a Fazenda Pública homologa a atividade do sujeito passivo, ou não a homologa e nessa segunda hipótese, inicia a constituição do crédito tributário efetuando o lançamento que, obviamente, não será por homologação, mas de ofício.

Nos termos dos incisos V e VI do artigo 149, do CTN, este lançamento de ofício pode decorrer tanto da simples omissão ou inexactidão por parte da pessoa legalmente obrigada ao exercício da atividade a que se refere o artigo 150, quanto em face de ação ou omissão do contribuinte, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária.

Cumprе notar que a lei não prevê a hipótese de se homologar o ilícito fiscal, neste caso configurado pela falta de apuração do tributo devido. De uma maneira simplista, porém correta, deve-se atentar para o fato de que o caput do artigo 150 comporta a hipótese de "lançamento por homologação", e não a hipótese de "lançamento por não homologação". No que concerne à atividade ilícita do sujeito passivo da obrigação tributária, o que pode se extinguir é o direito (poder) de a Fazenda Pública efetuar o lançamento, que será sempre de ofício, nesses casos, com vistas a constituir o crédito tributário que já deveria, inclusive, ter sido pago antecipadamente pelo contribuinte, na forma da lei.

Por conseqüência, a questão em pauta subsume-se ao prazo previsto no inciso I do artigo 173, do CTN, visto que, justamente por ser contrária à legislação, a atividade do contribuinte, objeto da autuação, não pode ser homologada. A norma geral pertinente à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir pelo lançamento o crédito tributário funda-se no paradigma adotado pelo legislador, no sentido de que o prazo decadencial não deve ser contado a partir do momento em que já seria possível efetuar o lançamento mas, via de regra a partir do

primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tendo o mais antigo fato gerador ocorrido em 30/06/2002, a contagem do prazo decadencial se inicia em 01/01/2003, e termina em 31/12/2007.

Considerando-se que a contribuinte foi cientificada dos lançamentos em 15/10/2007, constata-se que não ocorreu a decadência, para nenhum dos fatos geradores, devendo-se rejeitar a preliminar argüida.

De todo o exposto, conclui-se que, sob qualquer ângulo que a questão seja apreciada, é forçoso concluir que o presente lançamento, relativo a fatos geradores ocorridos no 2º e 3º trimestres de 2002, foi formalizado dentro do prazo decadencial.

Diante do exposto, voto pela rejeição da presente preliminar.

Mérito

No tocante ao mérito da presente autuação, convém mencionar que, na fase impugnatória, a contribuinte limitou-se a questionar a aplicabilidade da multa e dos juros de mora, por se tratar de empresa falida. Em momento algum a contribuinte contestou eventuais incongruências na apuração do montante dos depósitos bancários e/ou na apuração do IRPJ.

Assim sendo, em relação a estes temas (montante dos depósitos bancários e apuração do IRPJ) não se estabeleceu tempestivamente o litígio na esfera administrativa, precluindo o direito da contribuinte de discutir estes aspectos do lançamento, na via recursal.

Assim sendo, em termos de mérito deve ser analisada apenas a exigibilidade da multa de ofício e dos juros de mora, no caso de empresa em estado falimentar.

Multa de ofício e juros de mora

Segundo a Recorrente, a multa de ofício e os juros de mora não poderiam ser exigidos de uma empresa falida, conforme estabeleceriam o artigo 23, parágrafo único, inciso III e 26, *caput*, da antiga Lei de Falências (Decreto-lei nº 7.661/1945), aplicável às falências decretadas anteriormente à vigência da atual Lei de Falências (Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005).

Não assiste razão à Recorrente.

Analisando detalhadamente a legislação aplicável à espécie, não se vislumbra nenhum dispositivo que excepcione as empresas falidas da exigência das multas de ofício e dos juros moratórios.

O ilustre Relator do processo, na 1ª instância de julgamento, realizou uma análise bastante completa e fundamentada sobre esta matéria (fl. 232-234).

Por concordar com seus fundamentos, adoto e transcrevo as razões de decidir do Acórdão recorrido:

[...] na esfera administrativa, vem prevalecendo o entendimento de que a dispensa da penalidade e dos juros de mora está inserida apenas no âmbito do processo falimentar propriamente dito, não se aplicando na fase de constituição do crédito tributário.

À autoridade fiscal cabe, por dever de ofício, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, constituir, pelo lançamento, o crédito tributário em sua totalidade, não lhe sendo atribuída qualquer faculdade discricionária que lhe permita se abster de aplicar as penalidades em relação aos dispositivos infringidos.

Tal entendimento é corroborado pela jurisprudência administrativa, a exemplo do seguinte julgado do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

"NORMAS PROCESSUAIS. MASSA FALIDA. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. A multa de ofício e os juros de mora exigidos em lançamento fiscal decorrem de disposição legal, não havendo norma tributária que os dispense no caso de empresas em estado falimentar, na fase de constituição do crédito tributário" (Acórdão nº203-11076, de 29/06/2006).

É ilustrativo mencionar o que decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, sobre a matéria:

FALÊNCIA — Multa de lançamento "ex officio" — A multa de lançamento "ex officio" é exigível de empresas filadas, sobre o imposto apurado em procedimento de ofício (Ac. nº CSRF/01-01.187, de 26/11/1981).

Nesse último acórdão, o conselheiro relator assim fundamentou seu voto vencedor:

"Data Vénia tal entendimento não poderá prosperar, tendo em vista que a multa não poderá ser excluída em fase administrativa. O dispositivo legal retrocitado (art. 23, III, da Lei de Falências) apenas dispõe que a multa fiscal não concorrerá com os demais créditos ao monte na falência. É curial que a habilitação na falência é uma fase muito posterior ao exame da legitimidade do lançamento dado situar-se na fase de cobrança.

No caso de excluir a multa, corretamente aplicada, o Conselheiro Harry Contado Schaller, ao prolatar o seu voto no acórdão nº 103-02126, declara que tal exclusão desfiguraria a infração cometida, de que é consequência, pois a sua eventual dispensa tornaria inviável sua exigibilidade dos administradores, nos casos de responsabilidade solidária ou responsabilidade pessoal, inclusive obstaría eventual ação criminal contra os mesmos (sic).

Além do mais, deve ser salientado que a exclusão da multa somente poderá ocorrer em Juízo, no processo falimentar, e não antes, caso contrário, na hipótese da reversão do estado

falimentar, a Administração Fiscal jamais poderia vir a exigir o seu montante".

Por outro lado, consoante determinação dos artigos 50 e 29 da Lei nº 6.830/1980, que dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, a União não se submete às disposições legais invocadas pela contribuinte:

"Art. 5º - A competência para processar e julgar a execução da Dívida Ativa da Fazenda Pública exclui a de qualquer outro Juízo, inclusive o da falência, da concordata, da liquidação, da insolvência ou do inventário" (destaques da transcrição).

"Art. 29 - A cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, liquidação, inventário ou arrolamento" (destaques da transcrição)

Assim, conclui-se pela exigibilidade da multa de ofício, mesmo estando a empresa falida.

No que se refere aos juros de mora, o artigo 161, caput, do Código Tributário Nacional, de hierarquia superior à norma citada pela defesa, assim estabelece:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seio qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária" (destaques da transcrição).

Dessa forma, não há fundamento para a exclusão dos juros moratórios.

Convém acrescentar que a exigibilidade da taxa SELIC a título de juros de mora constitui matéria já sumulada por este CARF, o que dispensa maiores digressões sobre esta questão.

Segue-se o inteiro teor da Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Sobre a obrigatoriedade de aplicação das Súmulas por parte dos integrantes deste CARF, convém transcrever o art. 72 do Regimento Interno desta Corte (grifado):

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Ressalte-se, por oportuno, que atualmente, a jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça é unânime e pacífica em afirmar que "é legítima a utilização da

Processo nº 19515.002994/2007-10
Acórdão n.º **1401-000.309**

S1-C4T1
Fl. 17

taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários - AgRg nos EREsp 579565/SC, 1ª S., Min. Humberto Martins, DJ de 11.09.2006; AgRg nos EREsp 831564/RS, 1ª S., Min. Eliana Calmon, DJ de 12.02.2007” (REsp nº. 665.320/PR, 1ª Turma do STJ, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 03/03/2008).

Assim sendo, considero correta a exigência da multa de ofício e dos juros de mora, estes últimos calculados com base na taxa SELIC, mesmo em se tratando de empresa falida.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado digitalmente

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

Voto Vencedor

O i. Relator originário ratificou a posição do acórdão recorrido e reconheceu que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário objeto do presente processo esteve suspenso no período compreendido entre os dias 13 de março de 2006 e 05 de fevereiro de 2007, por força de decisão judicial proferida pelo juízo da falência.

Por seu turno, a Recorrente se insurgiu contra este entendimento, afirmando que inexiste hipótese de suspensão do prazo decadencial.

Entendo que existe razão a Recorrente.

Isso porque, a constituição do crédito tributário consubstancia-se em um direito postestativo da Fazenda Pública, ao qual não pode ser oposto nenhum obstáculo.

Tanto é assim, que nas decisões judiciais que reconhecem a ilegalidade ou inconstitucionalidade de determinada lei e, por consequência, autorizam o contribuinte no caso concreto a não se submeter a sistemática tributária ali exigida, o Juiz reconhece tão somente a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e autoriza a constituição do crédito tributário apenas para prevenir a decadência do tributo.

Dessa forma, não há como se admitir o argumento exposto no acórdão recorrido no que tange a suspensão do prazo decadencial.

De igual modo, divirjo do Relator no que diz respeito a aplicação ao presente caso do que dispõe o artigo 173, inciso I do CTN, haja vista que o mesmo trata de regra geral sobre o lançamento tributário.

Todavia, no presente caso, deve ser aplicado o que dispõe o artigo 150, inciso IV do CTN, que trata sobre o lançamento dos tributos lançados por homologação.

Ante o exposto, reconheço a preliminar de decadência e dou provimento ao recurso voluntário.

Assinado digitalmente

Maurício Pereira Faro – Redator Designado