



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 19515.003822/2003-21
Recurso nº : 142.632
Matéria : IRPJ e outros – EX: 1999
Recorrentes : 5ª Turma/DRJ-EM SÃO PAULO – SP. I e DETASA S A
INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AÇO
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006
Acórdão nº : 101-95.412

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTROS –
AC. 1998

IRPJ, IRRF E PIS – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – 5 ANOS – ARGUIÇÃO DE OFÍCIO - o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário nos lançamentos por homologação se extingue em cinco anos a contar da data do fato gerador. À Contribuição para o PIS, por esta não se enquadrar no conceito de contribuição para a seguridade social, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, parágrafo 4º.

CSLL E COFINS – DECADÊNCIA – INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91 FRENTE ÀS NORMAS DISPOSTAS NO ART. 150, § 4º. DO CTN – A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos aos princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, “b”), e no Código Tributário Nacional (arts. 150, § 4º. e 173).

MATÉRIA NÃO RECORRIDA – CRÉDITO TRIBUTÁRIO – CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA – tem-se como definitivamente constituído o crédito tributário correspondente à matéria que não foi expressamente recorrida.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – descabe em sede de instância administrativa a discussão acerca da constitucionalidade de leis, matéria sob a qual tem competência exclusiva o Poder Judiciário.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – EXCLUSÃO DE MULTA DE OFÍCIO – INAPLICABILIDADE – inexistente no caso denúncia espontânea anterior ao início da ação fiscal, quanto às infrações apontadas no lançamento, acompanhada do respectivo pagamento do imposto e dos

acréscimos legais O cumprimento de obrigações acessórias em função de regra geral estabelecida a todos os contribuintes não caracteriza a denúncia espontânea na forma do artigo 138 do CTN.

MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – a conduta punível com o agravamento da multa de ofício prevista no parágrafo 2º do artigo 44 da lei nº 9.430/1996 é a falta de resposta às intimações para prestação de informações e não o conteúdo da resposta. Havendo resposta, mesmo destinada a solicitação de prorrogação de prazos, não há fato a ser punível.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeito entre eles existentes, salvo na existência de características próprias da exação lançada em decorrência que altere o resultado do lançamento.

Recurso de ofício não provido.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos ofício e voluntário interpostos pela 5ª Turma/DRJ-EM SÃO PAULO – SP. I e DETASA S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AÇO.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores anteriores a 18.12.98, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido (Relator), Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitaram essa preliminar no que se refere à COFINS e à CSL e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir o percentual da multa de ofício para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Roberto Cortez.

64



Processo nº : 19515.003822/2003-21

Acórdão nº : 101-95.412



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 03 MAI 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO. Ausente justificadamente o Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo nº : 19515.003822/2003-21

Acórdão nº : 101-95.412

Recurso : 142.632

Recorrentes : 5ª Turma/DRJ-EM SÃO PAULO – SP. I e SPDETASA S A
INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AÇO

R E L A T Ó R I O

DETASA S A INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AÇO, pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão DRJ/SPO I nº 5.534, de 28 de junho de 2004, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 340/351), da Contribuição para Programa de Integração Social – PIS (fls. 352/358), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 359/365), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 366/376) e do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (fls. 377/381), relativos ao ano-calendário de 1998.

A 5ª Turma da DRJ no São Paulo I - SP recorre de ofício em razão da parcela exonerada do crédito tributário ser superior ao limite de alçada previsto no artigo 2º da Portaria MF nº 375 de 07 de dezembro de 2001.

Os lançamentos indicam que a autuada teria incorrido nas seguintes infrações à legislação tributária:

- 1) Omissão de receitas por suprimento de numerário sem comprovação de origem e ou da efetiva entrega dos mesmos, conforme Termo de Apresentação de Documentos e de Constatação nº 04 (e relatório fiscal), 05 (anexo 1 e relatório fiscal e anexo 4 e relatório fiscal) e 06 (e relatório fiscal).
- 2) Omissão de receitas caracterizada pela manutenção no passivo de obrigação já paga ou incomprovada, conforme Termo de Apresentação de Documentos e de Constatação nº 02 (e relatório fiscal).
- 3) Majoração indevida de custos com sub-avaliação do estoque final de matérias primas, não consideradas como postergação apurada conforme Termo de Constatação nº 01 (e relatório fiscal).

- 4) Glosa de pagamentos sem causa comprovada, conforme Termo de Apresentação de Documentos e de Constatação nº 05 (anexo 3 e relatório fiscal).
- 5) Falta de adição ao lucro líquido do exercício na determinação do lucro real do valor da reserva de reavaliação de bens do Ativo Permanente, face à inobservância dos requisitos legais, conforme Termo de Apresentação de Documentos e de Constatação nº 03 (e relatório fiscal).

A multa de ofício aplicada foi a prevista no artigo 44, I, agravada em função do não atendimento das intimações, previstas no parágrafo 2º do citado artigo. A exceção, quanto ao agravamento, se deu na infração relativa à sub-avaliação do estoque final de matérias prima.

A autoridade tributária procedeu ao arrolamento de ofício de bens e direitos, conforme documentos de fls. 387/391.

Tendo tomado ciência dos autos de infração em 18 de dezembro de 2003, a autuada se insurgiu contra tais exigências, tendo apresentado impugnação em 19 de janeiro de 2004 (fls. 394/405), na qual apresenta os seguintes argumentos, em suma:

- 1) Que os autos de infração são nulos por que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo decurso do prazo de cinco anos do fato gerador dos tributos.
- 2) Quanto à sub-avaliação de estoque final, pela não inclusão do estoque de sua filial de Salvador – BA, afirma que o agente fiscal olvidou-se de que “no exercício de 1998 não existia a obrigatoriedade do recolhimento de tributos centralizado na matriz, motivo pelo qual os recolhimentos dos tributos da filial eram realizados diretamente por ela, e não pela matriz”.
- 3) Quanto à realização integral do saldo da reserva de reavaliação de benfeitorias, em função da reavaliação de bens não procede o lançamento,

tendo em vista que a reserva teve por base “laudo elaborado tecnicamente por empresa contratada para esse fim”.

- 4) Quanto ao apontado passivo fictício, a entrada de recursos de origem não comprovada, o suprimento de numerários e o pagamento sem causa:
 - a. afirma que a autoridade tributária entendeu por bem autuar a impugnante nas duas pontas da mesma operação.
 - b. afirma haver explicação lógica e elementar para os fatos que deram origem a tal imputação, citando um exemplo de operação com a COSIPA – Cia. Siderúrgica Paulista.
 - c. Que ocorreram vários mútuos entre as empresas, a maioria integrantes de um mesmo grupo econômico, o que podem justificar algumas das operações que deram causa ao lançamento.
 - d. Se ocorreu alguma irregularidade na contabilização a autuação deveria constituir apenas a penalidade cabível pela falha administrativa.
- 5) Que no caso teria ocorrido extrema bi-tributação.
- 6) Questiona a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, por ter colocado todos os livros fiscais à disposição do Fisco, não ocorrendo “intuito de fraude” necessário à qualificação da multa.

Por fim, postula a anulação dos lançamentos.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 5.534/2004 julgando parcialmente procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 1998

Ementa: DECADÊNCIA.

Descabe falar em decadência se o crédito tributário foi constituído de ofício dentro do prazo de cinco anos contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que já poderia ter sido efetuado o lançamento.

SUBAVALIAÇÃO DE ESTOQUES.

A sub-avaliação de estoques implica em reduzir indevidamente o lucro tributável face à majoração do custo das mercadorias vendidas.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO.

Para efeito da constituição de reserva de reavaliação, a avaliação de bens do ativo permanente, deve ser efetuada com base em Laudo de Técnico de Avaliação. A falta de sua apresentação à autoridade fiscal torna tributável o valor do aumento do bem do ativo.

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO

A falta de comprovação, mediante documentos hábeis e idôneos, da existência de obrigações registradas no passivo, importa em indício que autoriza a presunção de omissão de receitas.OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

A falta de comprovação, mediante documentos hábeis e idôneos, da origem e efetiva entrega de recursos por pessoas ligadas em pagamento de obrigações assumidas perante a empresa, importa em indício que autoriza a presunção de omissão de receitas.

PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Não são dedutíveis como custo ou despesa, as importâncias pagas a terceiros sem identificação da causa que lhe deu origem.

DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Lançamento Procedente em Parte."

O referido acórdão (fls. 527/547), em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

- 1) Preliminarmente, que não teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento por não se tratar de lançamento por homologação e, sim lançamento ex-officio, que tem o prazo de decadência estabelecido pelo artigo 173, I do CTN em 05 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.
- 2) Que o lançamento tem por base a falta de apresentação de documentação hábil e idônea para comprovação dos registros contábeis.
- 3) Quanto à imputação de ocorrência de sub-avaliação dos estoques final de matéria prima, que a legislação de regência aplicável à matéria¹ "é clara quanto à obrigatoriedade da consolidação do resultado de todos os estabelecimentos na matriz", devendo ser mantido o lançamento.

¹ Artigo 198 do RIR/1994.



- 4) Quanto à reavaliação dos bens “o diferimento da tributação do acréscimo patrimonial decorrente da reavaliação de bens do ativo permanente somente é possível quando baseada em Laudo de Avaliação”. Não tendo sido apresentado o correspondente laudo de avaliação, deve ser mantido o lançamento.
- 5) Que o lançamento com base no passivo fictício e no suprimento de numerário sem comprovação de origem foi elaborado com supedâneo em presunções legais de omissão de receitas, nestes casos o ônus da prova de sua não ocorrência cabe à autuada, que não logrou desconstituir com documentos hábeis e idôneos as imputações que lhe foram atribuídas.
- 6) Que quanto ao lançamento com base na entrada de recursos de origem não comprovados e de pagamentos sem causa, não houve comprovação das alegações trazidas pela impugnante, pelo quê deve ser mantido o lançamento. Ocorre que dentre os lançamentos tributados estavam parcelas correspondentes a transferências bancárias entre contas bancárias de titularidade da impugnante, assim os valores devem ser excluídos da base de cálculo dos lançamentos correspondentes a suprimento numerário e pagamento sem causa (conforme relação de fls. 544).
- 7) “Verifica-se ainda que as “duplicatas a receber”, baixadas no mês de fevereiro de 1998 no valor total de R\$ 733.392,05, consideradas pelo autuante como depósitos de origem não comprovadas, tiveram como contrapartida valores considerados suprimientos de numerário no demonstrativo de fls. 310 a 308. Ou seja o lançamento em questão foi efetuado em duplicidade”.
- 8) Em relação ao agravamento da multa, que a impugnante equivocou-se ao afirmar que a multa aplicada foi de 150%, que na verdade a multa aplicada foi de 112,5%. Que a multa deve ser mantida devido à ausência de resposta por parte da autuada durante a ação fiscal: “Note que entre a data da primeira intimação e a data da formalização do lançamento se passaram 13 meses sem que o contribuinte tenha apresentado qualquer documento solicitado pela fiscalização. Alie-se a isto que mesmo na fase de impugnação não

houve a preocupação do contribuinte de se defender de forma consistentes das faltas imputadas”.

Conclui a autoridade julgadora de primeira instância pela rejeição da preliminar de decadência e, no mérito, julgou parcialmente procedente o lançamento.

Em função da manutenção parcial do lançamento recorre voluntariamente o contribuinte e, em função do crédito tributário exonerado ser superior ao limite de alçada das Delegacias de Julgamento (artigo 2º da Portaria MF nº 375 de 07 de dezembro de 2001), a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício.

Cientificado do acórdão nº 5.534/2004 em 22 de julho de 2004, irresignado pela manutenção parcial do lançamento naquela instância julgadora, apresentou em 19 de agosto de 2004 o recurso voluntário de fls. 561/566, em que se limita a argüir: 1) a inconstitucionalidade da exigência de depósito ou do arrolamento de bens para garantia de instância no processo administrativo e 2) a inaplicabilidade de multas sobre débitos espontaneamente confessados.

Quanto ao segundo item, argumenta a recorrente:

- 1) Que débito espontaneamente confessado é aquele que o contribuinte informa ao sujeito ativo da obrigação tributária “o imposto que está devendo antes de verificada qualquer ação de constituição do mesmo”.
- 2) Conceitua confissão espontânea.
- 3) Que teria informado por meio do preenchimento de guias o valor de seu faturamento e do respectivo tributo a pagar.
- 4) Que de acordo com o artigo 138 do CTN no caso em questão não deve subsistir a exigência da multa de ofício.



Processo nº : 19515.003822/2003-21

Acórdão nº : 101-95.412

Não houve questionamento do mérito das infrações que deram causa às exigências.

Ao final a recorrente requer que sejam declarados nulos os autos de infração pelos “relevantes fundamentos expostos” e a anulação integral da decisão recorrida.

Às fls. 387 e seguintes encontra-se o arrolamento de bens e direitos elaborado de ofício pela autoridade tributária, no curso da ação fiscal, que substitui o previsto na forma do artigo 33 do decreto nº 70.235/1972 alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.



É o relatório, passo ao voto.



V O T O V E N C I D O

Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO, Relator.

QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO:

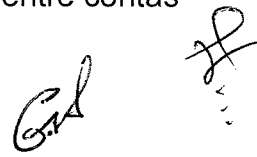
A autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício de sua decisão por ter sido exonerado crédito tributário em valor superior ao seu limite de alçada.

O crédito tributário exonerado corresponde a duas parcelas relativas à apontada infração de entrada de recursos de origem não comprovada e de pagamentos sem causa, a saber:

- 1) Parcelas que tiveram suas origens comprovadas como sendo de transferências entre contas correntes de titularidade da autuada, nos valores de R\$ 448.000,00 (janeiro de 1998) e de R\$ 1.322.500,00 (fevereiro de 1998);
- 2) Duplicatas a receber, baixadas no mês de fevereiro de 1998 no valor de R\$ 733.392,05 foram lançados em duplicidade, tanto no lançamento com base em depósitos de origem não comprovada quanto ao suprimento de numerário.

Não há o que retificar no julgamento de primeira instância.

Na primeira exclusão está claro que os valores tributados como sendo de origem não comprovada foram, na verdade, transferências entre contas



Processo nº : 19515.003822/2003-21
Acórdão nº : 101-95.412

correntes de titularidade da recorrente, o que, por si só já exclui a imputação de falta de comprovação da origem, posto que a origem é conhecida, e persistindo o lançamento como originalmente formalizado, haveria a dupla tributação daqueles valores.

Quanto ao segundo item excluído do lançamento, o mesmo recurso não pode originar-se em depósito de origem não comprovada e em suprimento de numerário, ou sua origem é uma ou outra, pelo quê, correta foi a solução adotada pela autoridade julgadora de primeira instância de excluir a tributação por uma daquelas formas.

Pelo quê NEGO provimento ao recurso de ofício.

QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO:

O recurso voluntário é tempestivo.

Quanto à necessidade do depósito recursal de 30% do crédito tributário ou da apresentação de arrolamento de bens e direitos previsto no 33 do decreto nº 70.235/1972 alterado pelo artigo 32 da lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, insurge-se a recorrente alegando a inconstitucionalidade da lei que os exigiu.

O Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento do Ministério da Fazenda, não detém competência para o afastamento de dispositivo legal, regularmente inserido no ordenamento jurídico brasileiro, sob a alegação de inconstitucionalidade. Tal competência é privativa do Poder Judiciário, conforme determina a Constituição da República em seu artigo 102, I, "a".



A despeito da impossibilidade de afastamento da exigência e do seu não cumprimento pela recorrente, entendo que no presente caso tal discussão encontra-se superada, posto que a própria autoridade lançadora promoveu o arrolamento dos bens da recorrente, ainda no curso da ação fiscal (fls. 387 e seguintes), pelo quê tomo conhecimento do recurso interposto e passo a sua análise.

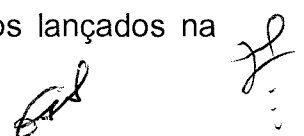
Apesar de não alegada em sede recursal, entendo ter havido no caso presente a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir parte dos créditos tributários exigidos, senão vejamos.

Aos fatos:

- 1) Os autos de infração são relativos a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998 e aos tributos IRPJ, CSLL, IRRF, PIS e COFINS;
- 2) A apuração do IRPJ foi pelo lucro real trimestral (fls. 20).
- 3) A ciência dos autos de infração foi em 18 de dezembro de 2003.

Na impugnação apresentada (fls. 394/405) alega a contribuinte que todo o crédito tributário lançado já havia sido alcançado pela decadência. A autoridade julgadora de primeira instância rejeitou esta preliminar por entender que os tributos lançados em procedimento de ofício se submetiam às regras do artigo 173, I do CTN, por se enquadrarem na modalidade de lançamento *ex-officio* e não na regra do parágrafo 4º do artigo 150 do mesmo Código, que trata da decadência dos tributos lançados na modalidade de homologação, posto que quanto àquelas exigências não haveria o que homologar.

Da análise da jurisprudência administrativa deste E. Conselho não resta dúvida de que a partir do ano-calendário de 1991 o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, são tributos lançados na



Processo nº : 19515.003822/2003-21

Acórdão nº : 101-95.412

modalidade de homologação, conforme se pode verificar da ementa do Acórdão 107 – 07.606:

IRPJ - EXERCÍCIO DE 1992 - ANO-BASE 1991 - DECADÊNCIA - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.381, de 30.12.91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. (Acórdão CSRF 01- 02.620, de 30.04.99).

O lançamento por homologação encontra-se definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in 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.

Este E. Conselho vem decidindo que a decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, nos tributos “lançados por homologação”, tem seu início na data de ocorrência do fato gerador, vide como ilustração o acórdão 101-93.392:

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

O citado parágrafo 4º tem a seguinte redação:

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

A mesma sistemática de lançamento, a homologação, se dá também em relação ao PIS, a COFINS e ao Imposto de Renda Retido na Fonte, posto que a legislação tributária determina que o sujeito passivo da obrigação tributária apure o tributo a recolher e efetue o seu recolhimento sem prévia manifestação do sujeito ativo correspondente.

Pelo exposto, pode-se concluir que o prazo para que a Fazenda Pública homologue, tácita ou expressamente, o crédito tributário, se extingue em cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador do tributo. Ocorre que a lei nº 8.212/1991 excepciona as Contribuições Sociais de tal determinação, ao definir em seu artigo 45 que no caso destas exações o prazo para homologação será de dez anos. Senão vejamos.

Ab initio, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social integram o rol das contribuições para a seguridade social, e tem como supedâneo o artigo 195, I, letras “b” e “c”, da Constituição da República Federativa do Brasil (com redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998):

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (...)

b) a receita ou o faturamento

c) o lucro;

A lei nº 8.212/1991 tratou da Organização da Seguridade Social e de suas formas de custeio. Em seu artigo 45, estabeleceu o prazo decendial para a contagem da decadência do direito da Fazenda Pública constituir créditos tributários relativos às Contribuições Sociais, dentre elas, aquelas que tenham por base o faturamento e o lucro das pessoas jurídicas, em perfeita identificação da COFINS e da CSLL.

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

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

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

Outro aspecto a ser destacado é que a referida lei não foi afastada do ordenamento jurídico pátrio estando, portanto, em pleno vigor, não podendo o

Processo nº : 19515.003822/2003-21

Acórdão nº : 101-95.412

Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento de litígios tributários, afastar a aplicabilidade de lei plenamente vigente.

A contrapor-se ao argumento de que a lei nº 8.212/1991 trata exclusivamente das contribuições administradas pelo Instituto Nacional de Seguro Social – INSS – estão inúmeros dispositivos nela contidos e que estabelecem referências a outras fontes de financiamento que não aquelas, por exemplo, pode-se citar o conteúdo do artigo 11:

Art. 11 - No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único - Constituem contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;

b) as dos empregadores domésticos;

c) as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário de contribuição;

d) as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;

e) as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.

Outrossim, a referida lei em seu artigo 6º cria o Conselho Nacional de Previdência Social, que tem entre suas competências acompanhar e avaliar a gestão econômica, financeira e social dos recursos e o desempenho dos programas realizados, exigindo prestação de contas e aprovar e submeter ao Órgão Central do Sistema de Planejamento Federal e de Orçamentos a proposta orçamentária anual da Seguridade Social.

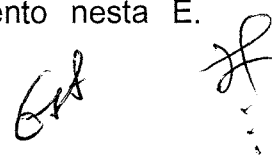
Analisando a atuação do referido Conselho, por exemplo, no teor da Ata de sua octogésima oitava reunião ordinária realizada em 24 de março de 2003, verificamos a discussão em torno de recursos provenientes de contribuições sociais administradas pela Secretaria da Receita Federal, conforme se verifica do excerto do referido documento:

"Ministro de Estado da Previdência Social e Presidente do Conselho, Ricardo Berzoini. Verificada a existência de quorum o Presidente apresentou e deu posse aos seguintes membros: Marcos de Barros Lisboa, membro titular, representante do Ministério da Fazenda e Lúcia Regina dos Santos Reis, membro titular, representante da Central Única dos Trabalhadores - CUT. Informou (...) Por último, falou sobre a proposta apresentada na reunião dos governadores, pelo Ministro Antônio Palocci, em acordo com o MPAS que, mesmo não sendo ainda uma proposta ainda acabada, trata-se de uma perspectiva de alcançar um sistema de sustentação da Previdência Social mais adequado à atual situação da economia e do mercado de trabalho. Ressaltou que hoje existe um forte peso da contribuição sobre a folha na sustentação da Previdência Social e acredita-se que, na atual situação da economia - não só brasileira, mas na evolução da economia mundial -, da tecnologia, da mudança nas formas de gerenciamento da mão-de-obra nas empresas, é adequado que se busque uma forma de sustentação que seja menos vinculada à folha de pagamento e que reconheça outros fenômenos econômicos como base tributável para a sustentação da Previdência Social, como é o caso do financiamento da seguridade, em que já se tem a COFINS e a Contribuição Social sobre o Lucro como fontes de financiamento. (grifei)

Da análise do conteúdo da discussão do CNPS, vê-se a fragilidade da argumentação de que a lei nº 8.212/1991 trata apenas daquelas contribuições sociais administradas pelo INSS, não se sustentando numa interpretação sistêmica daquela norma, posto que, a referida lei criou um Conselho que tem por competência tratar do orçamento geral da Seguridade Social (dentre outras) e a mesma lei restringiria seu próprio campo de abrangência, em relação ao custeio da Seguridade Social, a algumas contribuições e não a outras, pelo simples fato de que o órgão administrativo encarregado da administração da contribuição social é a Secretaria da Receita Federal e não o INSS.

O próprio CNPS criado pela lei nº 8.212/1991 trata em suas discussões das contribuições sociais administradas pela SRF por comporem, estas contribuições, fontes de custeio da Seguridade Social, independentemente do órgão administrativo que tenha competência legal sobre a administração das mesmas.

Reforçando tal entendimento reproduzo trecho do voto de lavra do Conselheiro Mario Junqueira Franco Junior, em recente julgamento nesta E. Câmara (acórdão 101 – 94.617):



"Ademais, para aqueles que defendem a aplicação restrita do artigo 45 à Previdência Social, contesto no sentido de que a Lei 8.212/91 cuida da Seguridade Social, conceito maior que compreende inclusive a Previdência Social, esta de alcance restrito. Daí o porquê de sua aplicação também para contribuições que não somente as previdenciárias. Outrossim, seria inconcebível, *permissa venia*, considerar o prazo decadencial em função do órgão arrecadador, haja vista que, independentemente de quem as cobre, o interesse da arrecadação – Seguridade Social – é absolutamente o mesmo."

Outra vez socorro-me de parte do voto supra referido, quando se socorre da lição de Roque Carraza, para analisara o aparente conflito entre a lei nº 8.212/1991, o Código Tributário Nacional e o artigo 146, III, "b" da Superlei:

"Outrossim, não são unânimes as vozes de juristas de escol no sentido desse conflito da referida Lei com o CTN ou de sua inconstitucionalidade.

Roque Carraza assim se manifesta, exatamente ao tratar do pretenso conflito entre a Lei 8.212/91 e o Código Tributário Nacional:

"Em suma, para estes juristas, os arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91 seriam inconstitucionais, já que entrariam em testilhas com o art. 146, III, "b", da Lei Maior.

Com o devido acatamento, este modo de pensar não nos convence. Vejamos.

3. *Concordamos em que as chamadas "contribuições previdenciárias" são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária'.*

Também não questionamos que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem ser veiculadas por meio de lei complementar.

Temos, ainda, por incontroverso que as normas gerais em matéria de legislação tributária devem disciplinar a prescrição e a decadência tributárias.

O que, porém, pomos em dúvida é o alcance destas "normas gerais em matéria de legislação tributária", que, para nós, nem tudo podem fazer, inclusive nestas matérias.

De fato, também a alínea "b" do inciso III do art. 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital.

O que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá,

ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.

Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada "economia interna", vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição,¹² estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.

Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.

Nesse sentido, os arts. 173 e 174 do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matéria reservada à lei ordinária de cada pessoa política.

Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal. No caso, para as "contribuições previdenciárias".

Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das "contribuições previdenciárias" são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade."

Nem também unânimes os provimentos jurisdicionais, como se depreende deste julgado do Superior Tribunal de Justiça:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO REVIDENCIÁRIA. PRESCRIÇÃO. PRAZO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CF/88 E LEI Nº 8.212/91. 1. A Constituição Federal de 1988 tornou indiscutível a natureza tributária das contribuições para a seguridade. A prescrição e decadência passaram a ser regidas pelo CTN cinco anos e, após o advento da Lei nº 8.212/91, esse prazo passou a ser decenal. 2. In casu, o débito relativo a parcelas não recolhidas pelo contribuinte referentes aos anos de 1989, 1990 e 1991, sendo a notificação fiscal datada de 07.04.97, acha-se atingido pela decadência, salvo quanto aos fatos geradores ocorridos a partir de 25 de julho de 1991, quando entrou em vigor o prazo decenal para a constituição do crédito previdenciário, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91. 3. Recurso Especial parcialmente provido.(STJ - REsp 475559 - SC) "

À Contribuição Social para o Programa de Integração Social, por não se enquadrar no conceito de Contribuição para a Seguridade Social, não se

Processo nº : 19515.003822/2003-21

Acórdão nº : 101-95.412

aplica a regra de exceção do artigo 45 da lei nº 8.212/1991, aplicando-se assim a regra geral do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

Relembre-se que a recorrente teve ciência dos lançamentos em 18 de dezembro de 1998, e apurou o IRPJ por trimestre.

Pelo exposto, reconheço de ofício a decadência do IRRF e, parcialmente do IRPJ em relação aos fatos geradores dos três primeiros trimestres de 1998 e do PIS para os fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 1998.

No mérito, não houve no recurso interposto questionamentos acerca das infrações apontadas pela autoridade lançadora, tendo a recorrente se limitado a afirmar a ocorrência de denúncia espontânea das infrações apontadas, o que impossibilitaria, a seu ver, a aplicação da multa de ofício.

Antes da discussão acerca das conseqüências da denúncia espontânea nas multas de ofício exigidas no presente lançamento, cabe avaliar se o que a recorrente indica como “denúncia espontânea” se molda, faticamente, ao instituto previsto no artigo 138 do CTN.

A denúncia espontânea está prevista no artigo 138 do CTN, *verbis*:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Conforme se vê, tal instituto prevê a denúncia das infrações à legislação tributária, acompanhadas do recolhimento do tributo devido e dos juros de mora, anteriormente ao início do procedimento fiscal relacionado com a infração.

No caso concreto, a recorrente não se antecipou à ação fiscal indicando os fatos que deram origem aos lançamentos ora analisados, nem efetuou qualquer recolhimento de tributos decorrentes dos mesmos.

A recorrente, em verdade, confunde o cumprimento de obrigações acessórias de prestar informações gerais ao Fisco, por meio das diversas declarações (de rendimentos, por exemplo) com a denúncia espontânea de infração à legislação tributária.

Definitivamente os requisitos da denuncia espontânea não compõem o presente caso, não podendo ser excluída a multa de ofício aplicada.

Não obstante, *in caso subjecto*, a autoridade tributária entendeu estar presente o requisito para o agravamento da multa de ofício estabelecido pelo parágrafo 2º do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, qual seja, falta de atendimento às intimações para prestação de informações. Veja-se o texto da lei:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

Afirma a autoridade julgadora quanto a este ponto que:

Note que entre a data da primeira intimação e a data da formalização do lançamento se passaram 13 meses sem que o contribuinte tenha apresentado qualquer documento solicitado pela fiscalização. Alie-se a isto que mesmo na fase de impugnação não houve a preocupação

do contribuinte de se defender de forma consistentes das faltas imputadas

Assim os autos deixam transparecer a intenção do contribuinte em postergar ao máximo a constituição do lançamento na certeza de que o mesmo já estaria decaído no ano-calendário de 2003. Destarte deve ser mantido o agravamento da multa de ofício.

O parágrafo 2º do artigo 44 prevê como causa para o agravamento da multa o não atendimento à intimação para prestar informações.

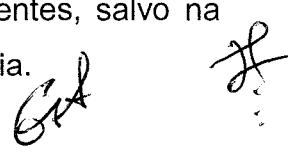
Às fls. 241, 242, 249 e 253 encontram-se correspondências da contribuinte em que faz referência às intimações e re-intimações para prestação de informações à autoridade tributária, naquelas, invariavelmente, afirma que não está localizando os documentos solicitados e pedem o estabelecimento de novo prazo para a resposta.

A autoridade julgadora de primeira instância afirma que o agravamento da multa deve ser mantido tendo em vista a não apresentação de qualquer documento solicitado pela fiscalização e pela intenção de postergação da constituição do crédito tributário.

Ocorre que, como vimos, não são essas as condutas a serem punidas com o agravamento da multa. O agravamento da multa se dá pela falta de resposta à intimação e não pela falta de conteúdo das respostas ou pela protelação por parte da fiscalizada.

Pelo exposto, entendo deva ser excluído o agravamento das multas de ofício aplicadas, reduzindo-as ao percentual de 75%, previsto no inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996.

O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes, salvo na existência de condições próprias dos tributos lançados por decorrência.

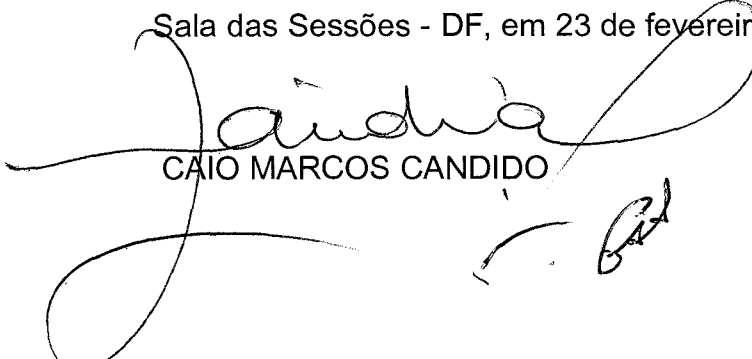


Em vista do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento parcial ao recurso voluntário para:

- 1) reconhecer de ofício a decadência do IRRF e, parcialmente, do IRPJ em relação aos fatos geradores dos três primeiros trimestres de 1998 e do PIS para os fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 1998.
- 2) excluir o agravamento da multa de ofício, para reduzi-la ao percentual de 75%.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2006.


CAIO MARCOS CANDIDO

VOTO VENCEDOR

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Redator Designado

Com a devida *vênia* ao brilhante voto proferido pelo ilustre Relator que nega acolhimento da preliminar de decadência suscitada pela Recorrente, por entender plenamente aplicável o disposto no art. 45 da Lei Ordinária n. 8.212/91, em detrimento da aplicação do disposto no art. 146, III “b” da Constituição Federal e dos arts. 150, § 4º. e 173 do Código Tributário Nacional, tenho para mim, opinião divergente do que ficou ali assentado.

O motivo pelo qual ousou discordar daquele entendimento refere-se à aplicação de lei ordinária que tenta alongar o prazo decadencial de 5 (cinco) para 10 (dez) anos para o fisco constituir o crédito tributário, em detrimento de mandamento constitucional que fixa as exigências para o respectivo exercício de competência típicas de legislador ordinário, em especial, quando se tratar de matérias com reserva de lei complementar, como é o caso da decadência.

De fato, para evitar conflitos de competência, em matéria tributária, entre os entes tributantes, e garantir um mínimo de segurança jurídica, a Constituição Federal no seu art. 146, dispôs:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I – (...);

II – (...);

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (...);

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

...”.

É sabido que as contribuições sociais são tributos, devendo, por isso mesmo, obedecer às normas gerais em matéria de legislação tributária.

De fato, as contribuições sociais, espécies tributárias, por constituírem receitas derivadas, compulsórias e consubstanciarem princípios peculiares ao regime jurídico dos tributos, sujeitam-se às normas gerais estabelecidas por lei complementar, razão pela qual, por força da remissão do art. 149 da Carta Magna, estão adstritas ao Código Tributário Nacional, não podendo, portanto, lei ordinária fixar prazo decadencial diferente dos estabelecidos nos arts. 150, § 4º. e 173 do CTN.

Por outro lado, a Lei n. 5.172/66 (CTN), com status de lei complementar, recepcionada que foi pela Constituição Federal/88 como norma geral de direito tributário, dispõem nos seus arts. 150, § 4º. e 173, *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. (...).

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.”

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

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

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha iniciada a constituição do crédito tributário

pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Assim, bem, tendo a Constituição Federal estabelecido que cabe à lei complementar a função de determinar os prazos de decadência e prescrição, e o Código Tributário Nacional, com status de lei complementar, estipulado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a constituição do crédito tributário, a contar da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4o.), ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), e por outro lado, tendo o art. 45, da Lei 8.212/91, estipulado o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a Seguridade Social constituir seus créditos, a questão que se coloca é qual a norma que deve ser aplicada ao presente caso.

Entendo que deve-se apontar o Código Tributário Nacional, pois está em consonância com a Lei Maior; além disso, porque hierarquicamente superior a Lei n. 8.212/91 e, finalizando, falta a referida lei ordinária competência para tratar da matéria relativo a decadência e prescrição.

Sirvo-me dos ensinamentos proferidos pelo ilustre Conselheiro Valmir Sandri no Acórdão nº 101-94.602, de 17 de junho de 2004 , onde destaca que *“Deve ficar bem claro que não se trata aqui de análise da constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, matéria esta de reservada absoluta do Supremo Tribunal Federal, mas sim da aplicação de dispositivo do Código Tributário Nacional que se sobrepõe a qualquer outra prevista em lei ordinária, principalmente a que trata das hipóteses de prescrição e decadência, por ser de reserva absoluta de Lei Complementar (CF, art. 146, inciso III, alínea b), independentemente tenha a referida lei sido expungida ou não do nosso ordenamento jurídico, porquanto inadmissível aplicá-la em detrimento de normas superiores plenamente em vigor.”*

Neste sentido, a jurisprudência do Poder Judiciário vem declarando a inconstitucionalidade do “caput” do art. 45, da Lei 8.212/91, por invadir área reservada à lei complementar, conforme se pode verificar da Arguição de

Inconstitucionalidade n. 63.912, incidente no AI n. 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa restou assim vazada:

“Arguição de Inconstitucionalidade. Caput do art. 45 da Lei n. 8.212/91.

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei n. 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal”.

Portanto, delimitada a questão acima, a matéria que se coloca a análise diz respeito ao termo inicial da contagem do prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento.

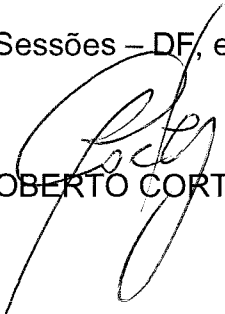
A partir de janeiro de 1992, por força do art. 38 c/c o art. 44 da Lei nr. 8.383/91, a Contribuição Social Social sobre o Lucro, a exemplo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação, em que o sujeito passivo da obrigação tributária antecipa ao seu juízo, o montante da obrigação tributária devida, regendo-se, neste caso, a decadência do direito do fisco constituir o crédito pelo artigo 150, § 4º. do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, caso não demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese que levaria a contagem para a regra geral (art. 173, do CTN).

Assim, tendo o auto de infração sido emitido na data 22 de abril de 1999 para exigir CSLL com fato gerador ocorrido na data de 31/12/1993, e não tendo sido demonstrado nos presentes autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no parágrafo 4º. Art. 150 do CTN, ocorrendo, em consequência, a decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário, tendo em vista que decorrido 5 (cinco) anos e 4 (quatro) meses da data do seu respectivo fato gerador.



Diante do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência dos lançamentos de CSLL e COFINS em relação aos fatos geradores anteriores a 18.12.1998.

Sala das Sessões – DF, em 23 de fevereiro de 2006


PAULO ROBERTO CORTEZ 