



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

Processo nº 19515.004543/2003-85
Recurso nº 256.544 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.741 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2010
Matéria ALEGAÇÃO AUSENTE DA DRJ. PRECLUSÃO. INC. III DO § 2º DO ART. 3º DA LEI 9.718/98. REVOGAÇÃO ANTES DA REGULAMENTAÇÃO.
Recorrente MARIA HELENA JORGE SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/1998 a 30/06/2000

MATÉRIA AUSENTE DA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

É inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*, exceto quando deva ser reconhecida de ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. PRESUNÇÃO INEXISTENTE. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

Não resta caracterizada presunção ou ofensa à segurança jurídica, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada, contém o enquadramento legal correlato e demonstra com clareza a base de cálculo adotada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/1998 a 30/06/2000

DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR. SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/2008.

Editada a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento do PIS e da Cofins é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos dos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo irrelevante a antecipação do pagamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/1998 a 30/06/2000

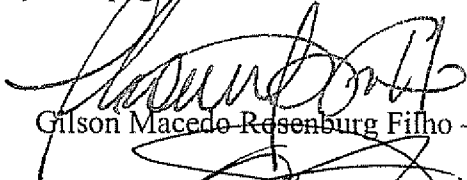
DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR.
SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/2008.

Editada a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento do PIS e da Cofins é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos dos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo irrelevante a antecipação do pagamento.

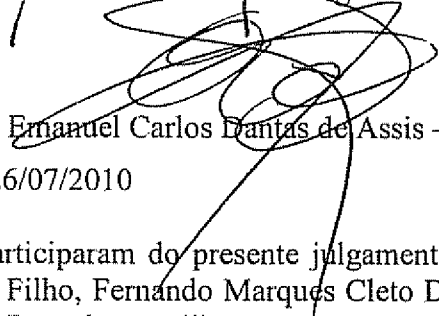
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto a matéria referente ao inciso terceiro do parágrafo 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pela ocorrência da preclusão. Na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento parcial para cancelar os períodos de apuração até novembro de 1998, em face da decadência, vencidos os conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho e Odassi Guerzoni Filho quanto ao período de apuração 12/1998, por aplicarem o art. 173 do CTN em vista da falta de antecipação de pagamento.



Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente



Emanuel Carlos Dantas de Assis – Relator

EDITADO EM 26/07/2010

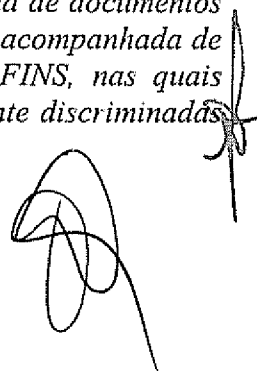
Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça.

Relatório

O processo trata dos Autos de Infração de fls. 46/48 e 138/140, relativos, respectivamente, ao PIS e à Cofins, ambos com ciência em 11/12/2003.

Por bem resumir o que dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância:

3. (...) a contribuinte protocolizou, em 24/11/2003, as impugnações de fls. 52 a 60, acompanhada de documentos de fls. 61-76 para o PIS e de fls. 144-152 acompanhada de documentos de fls. 153-174 para a COFINS, nas quais deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas para ambas as autuações:



3.1. Trata-se in casu de auto de infração em que se apurou crédito tributário com base em extrato bancário, imputando-se ao contribuinte, através de lançamento de ofício, portanto por arbitramento, obrigação tributária relativa ao recolhimento do IRPJ e seus reflexos (PIS, COFINS, Contribuição Social) e, mais, considerando os valores da movimentação bancária como receita omitida e, portanto modificando a base de cálculo do Imposto Sobre a Renda. Em seguida, desenvolve toda sua impugnação contra o arbitramento da base de cálculo do IRPJ através da utilização do extrato bancário.

4. Por fim, requer seja reconhecida a nulidade do auto de infração, pela ilegalidade do lançamento com base em extratos bancários.

5. O processo em exame, que inicialmente continha apenas a documentação relativa ao lançamento do PIS, recebeu por anexação os autos do processo nº 19515.004545/2003-74, referente ao lançamento da COFINS, em virtude do disposto na Portaria SRF nº 6.129/2005.

A 9ª Turma da DRJ julgou o lançamento procedente, rejeitando a nulidade das autuações. Refutando afirmação contida na Impugnação, no sentido de que os valores lançados teriam sido arbitrados com suporte em extratos bancários, observou que conforme os Termos de Verificação Fiscal dos dois Autos de Infração as bases de cálculo mensais foram extraídos dos livros fiscais apresentados” à fiscalização” (fls. 37 e 130).

No Recurso Voluntário, tempestivo, a contribuinte insiste na nulidade ou improcedência dos lançamentos, introduzindo uma alegação não contida na Impugnação ao defender que tem direito às exclusões previstas no inc. III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

No mais, argúi a nulidade dos dois lançamentos, considerando ter havido arbitramento do lucro da empresa, afirmando “... que o agente fiscalizador não poderá validade utilizar-se de presunção *hominis* diante apenas de movimentações bancárias que nem sempre demonstram o lucro, mas sim a receita bruta...” (fl. 251) e que foi presumida a ocorrência de obrigação tributária inexistente, ferindo-se o princípio da segurança jurídica.

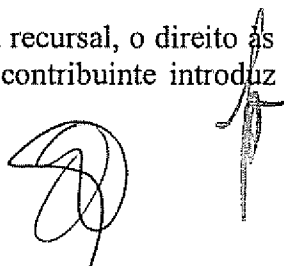
É o relatório.

Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço, exceto no que trata de matéria ausente da Impugnação.

Ao defender, apenas na peça recursal, o direito às exclusões previstas no inc. III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a contribuinte introduz matéria que não deve ser conhecida nesta segunda instância.



Por ter sido abordada apenas em sede recursal, resta impossibilidade o seu conhecimento em face da preclusão.

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marioni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:¹

... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:

i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;

ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;

iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: a temporal, a lógica e a consumativa.

No caso em tela ocorreu a preclusão temporal, consistente na perda da oportunidade que o contribuinte teve para tratar, na impugnação, das questões atinentes à duplicidade de cobrança e impossibilidade de emprego da taxa Selic.

Quanto à preliminar de nulidade dos dois Autos Infração, rejeito-a porque a descrição dos fatos e os demonstrativos elaborados pela fiscalização dão certeza e liquidez às autuações.

Como bem observado pela DRJ, restou evidenciado que os valores lançados não foram arbitrados, mas sim apurados a partir das bases de cálculo extraídas dos livros fiscais apresentados à fiscalização. Neste sentido já informam os Termos de Verificação Fiscal que integram os dois Autos, o que pode ser verificado nas fls. 37 e 130.

Outrossim, os Autos de Infração atendem plenamente ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Foram lavrados por servidor competente, possuem todos os elementos exigidos, identificam a matéria tributada e contêm o enquadramento legal correlato.

Rejeitada a nulidade aventada pela Recorrente – única matéria conhecida, como já delienado acima -, cuida da decadência dos lançamentos, apesar de não ter sido abordada nem na Impugnação nem no Recurso Voluntário. Como se sabe, é matéria de ordem pública, a ser reconhecida de ofício quando estabelecida por lei, como, aliás, já determina o art. 210 do Código Civil de 2002. Somente a decadência convencional é que não é suprida de ofício, embora possa ser requerida a qualquer época, não se submetendo à preclusão (art. 211 do mesmo Código).

Cabe aplicar a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91. Assim, resolvida a polêmica pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento da

¹ MARIONI, Luiz Guilherme e ARENHART, Sérgio Cruz Arenhart. *Manual do Processo do Conhecimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 665, *apud* CHIOVENDA, Giuseppe. "Cosa giudicata e preclusione", in *Saggi di diritto processuale civile*. Milano: Giuffrè, 1993, vol. 3, p. 233.

Cofins e do PIS há de ser regulado pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Considero que o termo inicial ou *dies a quo* do prazo decadencial é contado sempre da ocorrência do fato gerador, tenha havido ou não a antecipação de pagamento exigida referida no art. 150 do CTN.

No caso destes autos, inexistiu qualquer pagamento antecipado. Destaco essa constatação por conhecer divergência antiga deste Colegiado, no qual alguns conselheiros interpretam haver necessidade do pagamento antecipado, sob pena de deslocamento do termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte (em vez de do fato gerador, como considero).

Neste ponto importa investigar a respeito **do que se homologa – se o pagamento antecipado, ou toda a atividade** do sujeito passivo. Ressaltando-se que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento antecipado, filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges, que entende haver homologação **da atividade do contribuinte**, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

Lembro, por oportuno, o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.

A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente **todo o procedimento do contribuinte**, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao sujeito passivo e tem-se o **lançamento por homologação**; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao **lançamento de ofício**.

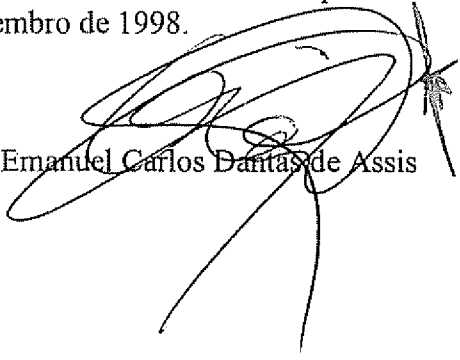
Nos outros tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são -, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa **homologa um valor zero, ou uma restituição**, evidente que não está homologando **pagamento**. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo **pagamento** para informar o dever de sua antecipação (“... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** ...”), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à **atividade** (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a referida autoridade, tomando conhecimento **da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”



Conforme os fundamentos acima, e porque a ciência dos Auto de Infração se deram em 12/12/2003, estão decaídos os fatos geradores anteriores a dezembro de 1998.

Pelo exposto, em face da preclusão não conheço da alegação pertinente ao inc. III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, rejeito a preliminar de nulidade dos lançamentos e, no mérito, em virtude da decadência dou provimento ao recurso para cancelar os períodos de apuração até novembro de 1998.



Emanuel Carlos Dantas de Assis