



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

**Processo n°** 19515.004876/2009-08  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-002.672 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2017  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrentes** ROSA COMERCIO DE SUCATAS LTDA - EPP  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004

DESPESAS NÃO COMPROVADAS.

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE PAGAMENTO.

Nos casos de falta de pagamento, o tributo lançado de ofício será acompanhado, em regra, de multa de 75%, calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo não recolhido.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, incidirão juros de mora calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ART.150 DO CTN. IRPJ. PAGAMENTOS EXISTENTES NO PERÍODO DE APURAÇÃO.

Constatado que o lançamento do IRPJ foi regularmente efetivado ao sujeito passivo em data posterior ao prazo de cinco anos contados do fato gerador (trimestral), resta declarar sua nulidade por força da decadência.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de

arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

#### TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

#### MOMENTO DE APRESENTAÇÃO DA PROVA.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

( Assinado Digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

(Assinado Digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lizandro Rodrigues de Sousa, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

Os Autos de Infração tratam de exigência de valores de IRPJ e CSLL com ano-calendário de 2004, com multa de ofício e juros de mora, relativos a glosa de despesas com fretes.

As despesas com fretes, chamaram a atenção da Fiscalização, pois a autuada possui frota própria.

Tais despesas foram encontradas no item "*Gastos com Fretes*", escriturado na conta "*Outras Despesas Operacionais*". (conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 131/134).

Intimada a apresentar comprovantes de despesas, a Recorrente alegou que pagava os referidos fretes a terceiros com base no peso transportado e que não havia fatura específica relativa ao pagamento dos mesmos, não apresentando em consequência os documentos comprobatórios solicitados.

Devido a tais fatos, a Fiscalização efetuou os lançamentos de IRPJ e CSLL reflexa, decorrentes da glosa das despesas não comprovadas com fretes, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Segue o quadro da glosa, lembrando que a Recorrente é enquadrada pelo lucro real trimestral.

A Recorrente apresentou impugnação de fls. 151/166 alegando em síntese que:

- *As despesas que foram glosadas mediante autos de infração decorreram dos fretes pagos a terceiros com base no peso transportado, cujos valores teriam sido discriminados nas notas fiscais de saída da Impugnante;*
- *Não havia fatura mercantil relativa aos pagamentos, existindo apenas as notas fiscais de venda onde eram discriminados o peso e o valor dos fretes, sendo estes pagos diretamente ao transportador Gold Transportes Ltda – CNPJ 01.815.071/0002-96;*
- *90% das despesas com fretes e correlatos eram referentes ao citado transportador, cujo transporte sempre ocorreu para fora do Estado de São Paulo, e tais despesas sempre estavam incluídas nas notas fiscais de vendas;*
- *Pagou o frete conforme discriminado nas notas fiscais de saídas, tendo por base o peso da mercadoria comercializada, cujos cheques eram emitidos em nome do transportador;*

- *A Fiscalização teria se baseado em mera presunção, que a levou a tributar a conta fretes e carretos, sem levar em consideração as explicações relatadas nas respostas aos termos de intimações;*
- *As referidas despesas com fretes efetivamente teriam ocorrido, conforme cópias de notas fiscais de venda anexadas aos autos;*
- *Caberia à Fiscalização o ônus de investigar os fatos, sendo inadmissível a realização do lançamento por mera suposição de ocorrência de fato gerador;*
- *A multa de ofício aplicada de 75% teria caráter confiscatório e teria que ser reduzida;*
- *A taxa de juros SELIC aplicada seria ilegal e inconstitucional;*
- *Do pedido:*

*“Diante de todo o exposto, por ser injusta e indevida a pretensão do Fisco Federal, por absoluta falta de base legal, e por todas as considerações e razões já declinadas, requer a Vossa Senhoria o cancelamento do auto de infração e o presente arquivamento do presente processo administrativo fiscal, protestando-se provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente apresentação de demonstrativos, declarações, documentos, inclusive perícias, diligências, vistorias, aditamentos, juntada de documentos e, as que mais se fizerem necessários, por ser medida de inteira JUSTIÇA!”.*

*Foram juntadas aos autos, como elementos de prova, cópias de notas fiscais emitidas pela Fiscalizada (fls. 200 a 557).*

Em seguida, foi proferido o v. acórdão recorrido de fls. , mantendo a parte da exigência fiscal que não decaiu nos termos do artigo 150, inciso IV do CTN, conforme ementa abaixo.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004*

*DESPESAS NÃO COMPROVADAS.*

*A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental hábil e idônea das respectivas operações.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004*

*MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE PAGAMENTO.*

*Nos casos de falta de pagamento, o tributo lançado de ofício será acompanhado, em regra, de multa de 75%,*

*calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo não recolhido.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*

*Sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, incidirão juros de mora calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

*LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ART.150*

*DO CTN. IRPJ. PAGAMENTOS EXISTENTES NO PERÍODO DE APURAÇÃO.*

*Constatado que o lançamento do IRPJ foi regularmente efetivado ao sujeito passivo em data posterior ao prazo de cinco anos contados do fato gerador (trimestral), resta declarar sua nulidade por força da decadência.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004*

*ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.*

*Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).*

*MOMENTO DE APRESENTAÇÃO DA PROVA.*

*No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos*

*requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.*

Praticamente, foram cancelados os três primeiros trimestres do IRPJ e da CSLL, sendo mantido o último trimestre de ambos.

Desta feita, foi interposto Recurso de Ofício e a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 608/644, repisando os mesmos argumentos da impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

### Recurso Voluntário

O recurso é tempestivo, foi interposto por signatário devidamente legitimado e não contraria Súmula deste E. Tribunal, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

Em relação a glosa das despesas de fretes, ao analisar a documentação constante nos autos, entendo que a Recorrente não conseguiu comprovar a efetividade das operações, o pagamento feito por meio de cheques nominais para a Transportadora Gold Ltda.

Também não trouxe aos autos comprovantes/recibos indicando que os pagamentos dos serviços de frete foram pagos.

Ou seja, a Recorrente não carrou aos autos provas de que arcou com as despesas relativas sobre o frete contratado com empresa terceirizada.

Os documentos constantes nos autos, não permitem confirmar se realmente ocorreram as operações de frete.

Corroborando com os argumentos acima, existe nos autos o fato comprovado de que a Recorrente tem frota de caminhões próprias.

Ademais, na própria impugnação, argumenta-se novamente que as referidas despesas decorreram dos fretes pagos a terceiros com base no peso transportado e que não havia fatura mercantil relativa aos pagamentos, existindo apenas as notas fiscais de venda onde eram discriminados o peso e o valor dos fretes, sendo pagos mediante cheques nominativos diretamente ao transportador Gold Transportes Ltda – CNPJ 01.815.071/0002-96.

Foram juntadas aos autos, como elementos de prova, somente cópias de notas fiscais emitidas pela empresa Rosa Comércio de Sucatas Ltda (fls. 200 a 557). A título de exemplo, transcreve-se a seguir a Nota Fiscal – Fatura nº 027191, emitida em 24/04/2004 (fls. 552).

SP SAO PAULO DRJ

**ROSA** ROSA COMÉRCIO DE SUCATAS LTDA.  
 AV. MADRE ARLINDO VIEIRA, 3300 - JD. CLIMAX - SAO PAULO - SP - CEP: 04789-003  
 FONE: (0XX11) 4035-0147 - FAX: (0XX11) 9325-3980  
 SITE: www.rosa.com.br

NOTA FISCAL - FATURA Nº 027191  
 SÉRIE 2  
 2ª VIA ARQUIVO FISCAL

INSCRIÇÃO ESTADUAL: 61.465.176/0001-09  
 INSCRIÇÃO ESTADUAL: 104.321.025.117

DESTINATÁRIO / REMETENTE  
 C.S.T. COMPANHIA SIDERURGICA DE TUBARÃO  
 AV. BRIGADEIRO EDUARDO GOMES, 930 - JD. LIMOEIRO - SERRA - 29163-970 - ES

DATA DE EMISSÃO: 24/05/2004  
 DATA DE SAÍDA / ENTRADA: 24/05/2004

VALOR TOTAL: R\$ 16.386,75  
 VALOR ICMS: 2719,17  
 VALOR IPI: 29/05/2004

ENDEREÇO DE ORIGEM: AV. BRIGADEIRO EDUARDO GOMES, 930 - JD. LIMOEIRO - SERRA - 29163-970 - ES  
 (dezesseis mil trezentos e oitenta e seis reais e setenta e cinco centavos)

CF	DESCRIÇÃO DO PRODUTO	UNID	QUANTIDADE	UNID CONV	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	ALÍQUOTA	VALOR DO IPI
	SUCATA DE ESTAMPARIA/OXICORTE		24.580		666,67	16.386,75	7	
	OC 70806							

VALOR DO ICMS: R\$ 16.386,75  
 VALOR DO IPI: 1.147,07  
 VALOR TOTAL: R\$ 16.386,75

TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS  
 Agrianel  
 QUANTIDADE: 24.580

CLASSIFICAÇÃO FISCAL: 0172041000  
 DATA DE EMISSÃO: 20/05/2004  
 VALOR: 16.386,75  
 RESERVADO AO FISCAL

NOTA FISCAL - FATURA Nº 027191  
 SÉRIE 2  
 LEON HELLERZICK

Como muito bem indicado no v. acórdão recorrido, ao contrário do afirmado na impugnação, não constam nas referidas notas fiscais emitidas pela Fiscalizada quaisquer informações referentes ao valor do frete, e na maioria delas não é informado nem mesmo o nome do transportador.

Ressalte-se, também, que não foram juntadas aos autos cópias das notas fiscais de despesas de fretes, nem dos alegados cheques nominativos ao transportador Gold Transportes Ltda e de quaisquer outros elementos de prova dos supostos pagamentos de despesas de fretes deduzidas no cálculo do IRPJ e da CSLL.

Tais lacunas probatórias colocam em dúvida se as operações de fato ocorreram.

Sendo assim, entendo que assiste razão a fiscalização ao não aceitar a dedutibilidade das despesas, eis que não restou comprovado a ocorrência das despesas e por tal motivo não se enquadram nos termos dos artigos art. 249, I; 251 e § único; 299 e § 1º, e 300 do RIR/99.

### **Da multa de ofício confiscatória:**

Para esta alegação adoto os fundamentos do v. acórdão recorrido e os colaciono abaixo.

*A base de cálculo da multa de ofício, ora aplicada, é o próprio valor do tributo/contribuição lançado, nos termos e com a utilização dos percentuais estabelecidos no art. 44 da Lei 9.430, de 1996, que adiante se transcreverá.*

*Com relação aos argumentos trazidos pela Impugnante acerca do **caráter confiscatório** da multa aplicada, de 75%, de se dizer apenas que reclamações desta natureza não cabem sua apreciação nas instâncias administrativas.*

*Sem qualquer discussão acerca da constitucionalidade/legalidade da legislação citada na Impugnação, algumas considerações são oportunas.*

*Com relação à multa de **ofício**, alega que representa afronta ao preceito constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco.*

*Quanto à arguição de confisco, a Constituição Federal, em seu art. 150, IV, veda a utilização de **tributo** com o efeito de confisco. Trata-se de limitação ao poder de tributar que visa evitar o excesso de carga tributária, que implique agravamento exagerado na situação do contribuinte. Porém, não existe um patamar pré-definido que permita dizer que um tributo tem ou não efeito confiscatório, cabendo essa valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicial competente. Assim, em primeiro plano, pode-se dizer que o princípio do não confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infra-constitucional, não podendo este último instituir tributo que tenha efeito confiscatório, onerando excessivamente o contribuinte.*

*Em segundo plano, o princípio dirige-se, eventualmente, ao poder judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.*

*Portanto, não se pode dizer que o princípio esteja direcionado à administração tributária. Esta se submete ao princípio da legalidade, não podendo se esquivar à aplicação de lei editada conforme o processo legislativo constitucional. Não cabe à administração tributária criar a lei, muito menos furtar-se a aplicá-la ou negar sua vigência.*

*A autoridade lançadora não deve nem pode fazer um juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento. O lançamento tributário é rigidamente regido pela lei, ou, no dizer do art. 3º do CTN, é “atividade administrativa plenamente vinculada”. O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, e não arepercussão da exigência no patrimônio do contribuinte. Conforme o art. 142 do CTN, ocorrido o fato gerador a autoridade fiscal deve constituir o crédito tributário, calculando a exigência de acordo com a lei vigente à época do fato, não tendo repercussão a atual situação econômico financeira do sujeito passivo.*

*Assim, não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, pois a vedação constitucional quanto à utilização de tributo com efeito confiscatório dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.*

*Em se tratando de falta de pagamento ou recolhimento de imposto/contribuição, apurada em procedimento de **ofício**, a autoridade lançadora deve aplicar a multa de lançamento de ofício, prevista no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não podendo deixar de aplicá-la ou reduzir seu percentual ao seu livre arbítrio.*

*De tal sorte, como as multas de ofício estão previstas em ato legal vigente, regularmente editado, descabida qualquer manifestação deste órgão julgador no sentido do afastamento de sua aplicação/eficácia.*

#### **LEI 9.430 DE 27/12/1996 – DOU 30/12/1996**

##### **Multas de Lançamento de Ofício (com a nova redação da Lei 11.488/2007)**

**Art. 44.** Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

**I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;**

**II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:**

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

### **Juros de mora e Taxa Selic:**

Quanto à alegação de que a imposição da taxa SELIC é ilegal e inconstitucional, visto que a ausência de lei específica e/ou a possibilidade de se fixar taxa diferente de 1% ao mês, conforme estabelecido no § 1º art. 161 do CTN, nada traz a Contribuinte em sua defesa que lhe possa eximir dos juros de mora calculados com base na referida taxa.

A aplicação dos juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC está legitimamente inserida no ordenamento jurídico.

A Lei nº 8.981, de 23/01/1995, estabeleceu, no seu art. 84, I, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna. A MP nº 947, de 23/03/1995, em seus arts. 13 e 14, alterou o disposto para juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, a serem aplicados a partir de 01/04/1995. A MP nº 972, de 22/04/1995, convalidou a Medida Provisória anterior e, finalmente, a Lei nº 9.065, de 21/06/1995, no seu art. 13, reafirmou o art. 13 das duas Medidas Provisórias mencionadas.

Por último, os juros SELIC foram ratificados pelo art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, e vigoram até hoje.

Como se vê, a exigência de juros de mora calculados com base na taxa SELIC foi prevista, de forma literal, em lei, não havendo como afastá-la. Cumpre que se declare os estreitos limites a que se encontra adstrito o julgador administrativo na apreciação da matéria em tela. Em razão de a ação fiscal ter se baseado em comandos constantes de disposições legais, não lhe cabe competência para analisar as referidas arguições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade.

Na verdade, a exigência dos juros apurados a partir da Taxa SELIC está prevista, de forma literal, no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 (dispositivo indicado nos autos de infração), não havendo como afastá-la sem expurgar, também, tais dispositivos literais de lei.

Em casos como este, em que a única forma de afastar uma determinada exigência fiscal é a de negar validade aos atos que a prevêem, no caso os juros, bastante limitada resta a atuação do julgador administrativo, em face das limitações impostas às instâncias administrativas à apreciação de questões relacionadas com a legalidade ou constitucionalidade de qualquer ato legal.

É que, como já é de amplo domínio, não podem as instâncias julgadoras administrativas estender suas apreciações para o campo das arguições relacionadas com a ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados. É uma limitação de competência que, à evidência, nasce da própria natureza da atividade administrativa.

A questão já foi objeto de súmula em instância administrativa superior, no caso, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, por meio da Portaria CARF de nº 106, de 21 de dezembro de 2009:

#### ***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 do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Assim, cumpre que se declare, nesta instância, a improcedência das alegações da impugnante, referendando o feito fiscal naquilo que se relaciona com a aplicação da taxa SELIC como juros de mora.

#### **Requerimento de juntada posterior de Provas.**

Neste caso, como a Recorrente não juntou provas novas após a prolação do v. acórdão recorrido, mantenho o decidido no v. acórdão anterior e colaciono a parte relativa a esta matéria abaixo, para servir como fundamento do meu voto.

#### ***DO REQUERIMENTO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS***

*A Contribuinte protesta pela juntada posterior de documentos comprobatórios do direito alegado. Quanto a esse pedido, de se ressaltar que diferentemente do rito comum ordinário previsto pelo Código de Processo Civil, no Processo Administrativo Fiscal federal não há uma fase de instrução probatória, autônoma, posterior à fase postulatória.*

*Nesse aspecto, há que se observar a disciplina do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal na esfera federal, abaixo reproduzido com destaques:*

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de*

*discordância e as razões e provas que possuir;*

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.*

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.*

*[...]*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.*

*§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.*

*[...]*

*Observe-se que a Interessada não atendeu ao disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, pelo que se considera não formulado o pedido de diligência ou perícia.*

*Portanto, como regra, à luz do dispositivo acima reproduzido, as provas devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o interessado apresentá-las em outro momento processual. Excepcionalmente, para que seja admitida a juntada de documentos comprobatórios do direito alegado após a apresentação do recurso, devem ser atendidos os requisitos previstos no § 4º do art. 16 do Decreto nº*

*70.235, de 1972, quais sejam, deve ser demonstrada a impossibilidade de sua apresentação no momento do recurso, ou a prova posteriormente juntada deve se referir a fato ou direito superveniente.*

*Por fim, é de se registrar que, até o momento, não consta que o sujeito passivo tenha solicitado a juntada de qualquer novo documento ao processo.*

### **Tributação reflexa.**

Os lançamentos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, neste processo, são reflexos da mesma irregularidade apurada no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Assim sendo, por possuírem os mesmos fundamentos fáticos, a decisão prolatada com relação ao Auto de Infração do IRPJ faz coisa julgada em relação aos decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em vista da íntima relação de causa e efeito.

### **Recurso de Ofício:**

O Recurso de Ofício trata da decadência dos créditos relativos aos três primeiros trimestres do IRPJ e da CSLL.

Como o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2009 (fls. 131/1150), apenas o ultimo trimestre de 31/12/2004 para o IRPJ e para a CSLL é que não decaíram.

Como existiu pagamento parcial do imposto, assim como o v. acórdão recorrido, também entendo que a decadência deve ser aplicada nos termos do artigo 150, inciso IV do CTN.

Assim, em relação a decadência, entendo que está correto o v. acórdão recorrido ao aplicar a decadência nos termos do Parecer da PGFN 1.617 de 2008.

Para evitar repetições, reproduzo os fundamentos do v. acórdão recorrido em relação a decadência do IRPJ e da CSLL.

#### *DA DECADÊNCIA DO IRPJ*

*Embora a Interessada não tenha suscitado a questão da decadência para alguns períodos, analisaremos a seguir essa matéria, por ser de ordem pública.*

*O auto de infração de IRPJ contempla fatos geradores de 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004 e 31/12/2004 (apuração pelo lucro real trimestral), e teve a ciência pessoal da Contribuinte em 17/12/2009 (fls. 131 a 150).*

*O IRPJ é tributo sujeito ao lançamento por homologação, uma vez que a lei exige o pagamento antes de qualquer exame por parte da Fazenda Pública. Entretanto, quanto à regra de decadência aplicável a tal espécie de tributo, já há entendimento firmado através do Parecer PGFN nº 1.617, de 2008, que, ao ser aprovado pelo Ministro da Fazenda em Despacho datado de 18/08/2008, adquiriu força vinculante relativamente à Receita Federal e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.*

*Segundo o mencionado Parecer PGFN nº 1.617, de 2008, em havendo pagamento antecipado a decadência de a Fazenda Pública constituir créditos tributários se dá após cinco anos da data da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o disposto no § 4º do art. 150 do CTN. Por sua vez, na inexistência do pagamento antecipado aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, ocorrendo a decadência após cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Também, com relação a decadência, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) firmou o seguinte entendimento, inclusive em sede de recurso repetitivo de controvérsia:*

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira) Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por*

homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733, DJe 18/09/2009)

**TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INCIDÊNCIA DO ART. 173, INC. I, DO CTN. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE N. 8 DO STF.**

1. O Supremo Tribunal Federal, na Sessão Plenária de 12.6.2008, editou a Súmula Vinculante n. 8, publicada no DO de 20.6.2008, com este teor: "são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5.º do Decreto-Lei n. 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

2. *Nos casos em que não tiver havido o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação é de se aplicar o art.173, inc. I, do Código Tributário Nacional (CTN). Isso porque a disciplina do art. 150, § 4º, do CTN estabelece a necessidade de*

*antecipação do pagamento para fins de contagem do prazo decadencial.*

***No REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/9/2009, submetido ao Colegiado pelo regime da Lei nº 11.672/08 (Lei dos Recursos Repetitivos), que introduziu o art. 543-C do CPC, reafirmou-se tal posicionamento (grifou-se). (REsp 1090021, DJe 05/05/2010)***

*Ainda, em observância ao que dispõe o PARECER PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11/03/2013, excerto abaixo colacionado, os julgadores administrativos deverão observar as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, a saber:*

*Assunto: REPERCUSSÃO DA DISPENSA DE IMPUGNAÇÃO JUDICIAL FUNDADA EM PRECEDENTE DO STF OU DO STJ, JULGADO NA SISTEMÁTICA DOS ARTS. 543-B E 543-C DO CPC, NO ÂMBITO DAS ATRIBUIÇÕES INSTITUCIONAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. COMPLEMENTAÇÃO AO PARECER PGFN/CDA Nº 2025/2011.*

*Despacho: Aprovo o PARECER PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que concluiu que:*

*(iii) A observância da tese firmada pelos Tribunais Superiores na sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC deve ser introduzida formalmente na legislação tributária, por meio da expedição e/ou adequação dos atos e decisões normativos, a teor do disposto nos arts. 100 e 146 do CTN, e acarreta:*

***c. A vinculação dos órgãos de julgamento de primeira instância administrativa, em cumprimento ao disposto no art. 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011. (grifos acrescidos)***

*Analisaremos a seguir, então, a questão da decadência para os lançamentos de IRPJ referentes aos períodos de apuração de 31/03/2004, 30/06/2004 e 30/09/2004, cujos fatos geradores ocorreram há mais de cinco anos da ciência, em 17/12/2009:*

*Neste sentido, observa-se que houve pagamentos parciais dos débitos dos fatos geradores de 31/03/2004, 30/06/2004 e 30/09/2004, aplicando-se, então, o disposto no § 4º do art. 150 do CTN. No que se refere ao fato gerador de 31/12/2004, não houve a decadência, pois a ciência do lançamento ocorreu há menos de cinco anos.*

*Conclui-se, portanto, que se operou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos períodos de 31/03/2004, 30/06/2004 e 30/09/2004.*

*[...] quadro que aponta os valores pagos de imposto e os valores que foram lançados e decaíram.*

*Neste sentido, observa-se que houve pagamentos parciais dos débitos dos fatos geradores de 31/03/2004, 30/06/2004 e 30/09/2004, aplicando-se, então, o disposto no § 4º do art. 150 do CTN. No que se refere ao fato gerador de 31/12/2004, não houve a decadência, pois a ciência do lançamento ocorreu há menos de cinco anos.*

*Conclui-se, portanto, que se operou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos períodos de 31/03/2004, 30/06/2004 e 30/09/2004.*

#### Da decadência em relação a CSLL.

*Com relação aos lançamentos da CSLL, também houve decadência dos períodos de apurações encerrados em 31/03/2004, 30/06/2004 e 30/09/2004. De se explicar.*

*A decadência das contribuições sociais estava disciplinada pelo inciso I do artigo 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, que estabelecia:*

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

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

*Notório que tal artigo já teve a sua inconstitucionalidade decretada pelo Supremo Tribunal Federal - STF, por meio de edição da Súmula Vinculante nº 8 do STF (DOU de 20/06/2008), assim redigida:*

São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

*No sentido de adequar as exigências destas contribuições à nova situação dada pela referida súmula, oportuno destacar excertos do Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional PGFN/CRJ/CDA nº 1437/2008, aprovado pelo Procurador Geral da Fazenda Nacional:*

[...]

#### D – REFLEXOS DA SÚMULA VINCULANTE Nº 8 NA COBRANÇA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL

43. A partir dessas assertivas, é lícito concluir que resta vedado à União constituir créditos relativos a exações de Seguridade Social após transcorrido o prazo de decadência previsto no art. 173 do CTN, em face da incidência imediata e vinculante do preceito sumulado. A decadência irá fulminar não apenas o crédito tributário (art. 156, inciso V), mas também extinguirá a respectiva obrigação jurídico-tributária, ante a inércia do ente estatal em efetivar a constituição no prazo de lei.

44. No que tange aos referidos créditos já constituídos e ainda pendentes de pagamento, ou extintos por esse motivo a partir de 11.6.2008 (marco da modulação dos

efeitos) no âmbito da Receita Federal do Brasil, verificando-se que a sua constituição foi extemporaneamente realizada, e de forma a dar cumprimento ao comando vinculante, alternativa não há senão o reconhecimento da decadência, independentemente de requerimento do interessado, por parte do órgão da Administração Tributária competente, *qual seja*, a Receita Federal do Brasil.

45. No particular, a extinção de créditos nessa situação significará o reconhecimento da invalidade do seu próprio ato de lançamento (ou do ato de retificação de ofício da declaração apresentada pelo contribuinte), já que não *mais subsistia em favor do Fisco a prerrogativa de levá-lo a efeito, em razão do decurso do lapso temporal de que dispunha para tanto, nos termos da decisão do STF. Consoante preleciona Celso Antônio Bandeira de Mello, “Para a Administração, o que fundamenta o ato invalidador é o dever de obediência à legalidade, o que implica obrigação de restaurá-la quando violada.”*

46. *Se tal dever de anulação ex officio de atos reputados inválidos existe quando se vislumbra a hipótese de ilegalidade, com mais razão aceitar-se que o exercício desse mister seja efetivado em face de situação de inconstitucionalidade, assim declarada, de forma cogente, pelo Supremo Tribunal Federal.*

[...]

*Destaque-se que referido parecer aplica-se de pronto à Procuradoria da Fazenda Nacional, enquanto que para sua vinculação no âmbito da Receita Federal do Brasil, necessário a aprovação do Ministro da Fazenda.*

*Quanto à questão do prazo decadencial em função da Súmula Vinculante, de se trazer excertos do **Parecer PGFN/CAT Nº 1617/2008**, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda em Despacho de 18 de agosto de 2008, que trata da forma de contagem de prazos decadenciais relativos às contribuições previdenciárias, mas aplicáveis também às contribuições para o **PIS/PASEP, COFINS e CSLL**, afinal todas são contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social:*

49. [...]

*a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar – efetivamente – o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;*

[...]

*d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art.173, inc.I do CTN, pouco importando se houve ou não*

*declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art.150 do CTN;*

*f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art.173, do CTN;*

*[...]*

*Tendo em vista a existência de pagamentos de CSLL dos períodos de apuração (fatos geradores) encerrados em 31/03/2004, 30/06/2004 e 30/09/2004 (Anexo II), conta-se o prazo decadencial, no caso dos autos, portanto, pela regra do § 4º do art. 150 do CTN. Sendo assim, a CSLL relativa ao 1º, 2º e 3º trimestres de 2004 também foi atingida pela decadência.*

*[...] quadro com debito declarado em DCTF - CSLL, Pagamento da CSLL e Débitos lançados no Auto de Infração que decaíram, relativos aos três primeiros trimestres.*

*Neste sentido, observa-se que houve pagamentos parciais de CSLL dos débitos dos fatos geradores de 31/03/2004, 30/06/2004 e 30/09/2004, aplicando-se, então, o disposto no § 4º do art. 150 do CTN. No que se refere ao fato gerador de 31/12/2004, não houve a decadência, pois a ciência do lançamento ocorreu há menos de cinco anos.*

*Conclui-se, portanto, que se operou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos períodos de 31/03/2004, 30/06/2004 e 30/09/2004.*

Pelo exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento e em relação ao Recurso de Ofício conheço do recurso e também nego provimento.

(Assinado Digitalmente)  
Leonardo Luis Pagano Gonçalves