

voluntário para acolher a preliminar de decadência das exigências referentes ao 1º trimestre do ano calendário de 2003, em relação ao IRPJ e CSLL.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente.

JOSÉ SÉRGIO GOMES - Relator.

+EDITADO EM: 17/11/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO (Presidente), JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR (Vice-Presidente), JOSÉ SÉRGIO GOMES (Relator), SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETO, JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ e MANOEL MOTA FONSECA.

Relatório

Em foco recurso de ofício previsto no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, interposto pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ-I em São Paulo/SP, em face daquele Colegiado ter julgado parcialmente procedente o lançamento de fls. 802/840, efetuado em 02/10/2008 pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo/SP com vistas à exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), acrescidos de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e juros moratórios calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC), como também, recurso voluntário aviado pela autuada objetivando a reforma daquele decisório no que tange à exigência fiscal mantida.

A ação fiscal consistiu na tributação, a título de omissão de receitas, do valor da diferença entre a receita escriturada nos livros “Razão” e “Saída de Mercadorias” em relação àquela informada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) dos anos-calendário de 2003 e 2004, como também, dos valores dos prejuízos fiscais do IRPJ e bases de cálculo negativas da CSLL compensados pela contribuinte nesses períodos e revertidos em consequência do lançamento daquela infração. Para fins do IRPJ e CSLL a apuração e tributação do lucro da empresa, decorrente da omissão de receita, se deu pelo regime do lucro real nos quatro trimestres civis dos anos-calendário enquanto a glosa da compensação dos prejuízos e bases negativas disseram respeito aos terceiro e quarto trimestres de 2003 e primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2004. Já na seara das contribuições ao PIS e COFINS a tributação incidiu sobre as receitas mensais dos meses de janeiro a dezembro de 2003 e junho e agosto de 2004.

Logo após, em 12/11/2008, operou-se um segundo lançamento, fls. 3.417/3.438, ao pressuposto de que aquele primeiro partiu do saldo de prejuízos acumulados no início do ano-calendário de 2003 mostrado pelo Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR)

Assinado digitalmente em 17/11/2010 por JOSÉ SÉRGIO GOMES. 14/12/2010 por IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

TEIR

Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSÉ SÉRGIO GOMES

Emitição em 17/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

apresentado pela contribuinte, na ordem de R\$ 4.945.406,83, distoante, entretanto, dos registros constantes na Receita Federal, especificamente do Sistema de Acompanhamento de Prejuízos e Lucro Inflacionário (SAPLI) e que indicava saldo, em 31/12/2002, na quantia de R\$ 41.404,43, sendo verificada idêntica situação no que diz respeito à base de cálculo negativa de CSLL. Apurou-se que a origem da divergência repousa no fato da contribuinte ter compensado prejuízos (e bases de cálculo negativas) de empresa incorporada no primeiro trimestre do ano de 2001, em desacordo com o artigo 514 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) e artigo 22 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Impugnando os lançamentos a contribuinte suscitou preliminar de decadência do direito fiscal de autuar os gravames relativos aos fatos geradores ocorrentes anteriormente a outubro e novembro de 2003 (primeiro e segundo lançamentos, respectivamente), em face de se tratar de tributos sujeitos ao lançamento por homologação previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Também argumentou que a autorização para re-exame do mesmo período não foi apresentada em momento algum, caracterizando a ocorrência de vício formal.

Quanto ao mérito, aduziu que inexistiu a omissão de receita na medida em que os valores declarados nas DIPJs equivalem às respectivas bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS apuradas pela empresa, sendo que as cifras escrituradas nos livros “Razão” e “Registro de Saídas” não são maiores que a receita bruta informada naquelas, posto que não foram considerados que houve manutenção de produtos em estoque, consoante comprovam as notas fiscais de entradas.

Relativamente à compensação de prejuízos na incorporação aduziu que a Medida Provisória nº 2.158-35, a qual prescreveu que em casos de incorporação não é possível compensar prejuízos fiscais da sucedida, fora publicada em 27/08/2001, posteriormente à incorporação, que se realizou no primeiro trimestre daquele ano, de forma que referida norma não propaga efeitos em razão do princípio da irretroatividade. Por sua vez, a limitação imposta pelo artigo 510 do RIR/99 no sentido de limitar a compensação do prejuízo fiscal ao percentual de 30% do lucro líquido ajustado não se harmoniza com o conceito de renda estatuído pelo artigo 43 do Código Tributário Nacional (CTN), sendo que na hipótese de extinção de empresas, seja por incorporação, liquidação ou qualquer outro motivo a compensação deve ser plena porque, uma vez extinta a empresa, ela não terá como absorver o impacto do saldo de prejuízos nos exercícios seguintes.

Argumentou, ainda, que a multa aplicada é confiscatória e desproporcional, sendo cabível sua redução em nome dos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, e que improcede a exigência de juros de mora com base na taxa Selic pois excedem o percentual de 1% ao mês ditado no artigo 161 do CTN, bem como, não devem ser cobrados de forma capitalizada.

Ao final, requereu a procedência das impugnações e a juntada dos processos.

Aquela 5ª Turma de Julgamento admitiu a impugnação e decidiu pela inoccorrência da decadência relativamente ao IRPJ e CSLL do primeiro trimestre de 2003 em razão de não existir pagamentos, condição para aplicação do termo inicial de contagem inserto no art. 150, § 4º, do CTN. Quanto ao segundo e terceiro trimestres reconheceu o perecimento do direito fiscal no lançamento em face da constatação da existência de pagamentos, o mesmo se aplicando ao PIS e COFINS do período de janeiro a setembro de 2003.

Expressou entendimento, também, que inexistiu vício formal em razão da autorização para o re-exame do período já fiscalizado, assim exigida pelo artigo 906 do RIR/99, encontrar-se à fl. 3.220 dos autos, cuja ciência à contribuinte fora possibilitada à contribuinte através de consulta ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) no “site” da Receita Federal, conforme especificado no Termo de Início de Ação fiscal de fl. 3.221.

Quanto ao mérito, entendeu correto o procedimento da fiscalização à vista da receita bruta informada nas DIPJs serem inferiores às vendas de mercadorias escrituradas e que as alegações da impugnante e toda a documentação por ela juntada aos autos são irrelevantes, assim asseverando: *A apresentação de notas fiscais de entrada (compras) e o fato de haverem produtos em estoque na empresa nada têm a ver com a evidente omissão de receitas perpetrada pela contribuinte, ao não oferecer à tributação parte de sua receita de vendas de mercadorias.*

Entretanto, observou que em sendo trimestral a apuração do IRPJ e da CSLL, e não mensal como o PIS e a COFINS, não houve omissão de receitas relativa ao 3º trimestre de 2004 na medida em que a insuficiência verificada em um dos meses daquele período fora superada pelo excesso indicado em outro, é dizer, contrapondo-se as cifras constantes na DIPJ com as escrituradas nos livros “Razão” e “Registro de Saídas” observou-se que em julho não houve disparidades, enquanto em agosto houve omissão de receitas de R\$ 340.856,48 e em setembro houve declaração de receitas a maior na ordem de R\$ 600.916,65.

Relativamente à compensação de prejuízos deduziu que o artigo 514 do RIR/99 é expresso no sentido de que na seara do imposto de renda a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não pode compensar prejuízos fiscais da sucedida e, em relação à base de cálculo negativa da CSLL a vedação foi dada pelo artigo 20 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, sendo que a invocada retroação da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não procede porque esta última norma é mera reedição daquela. Ainda, exteriorizou entendimento que o artigo 510 do RIR/99 não excetua a regra em comento e cuida, isso sim, da limitação de compensação de prejuízos e bases de cálculo negativas próprios ao máximo de 30% (trinta por cento) a cada período de apuração.

Finalmente, registrou que a aplicação da multa de ofício de 75% tem previsão legal, do mesmo modo o cálculo dos juros de mora com base na taxa Selic, descabendo à esfera administrativa apreciar as questões de legalidade e inconstitucionalidade levantadas, competência exclusiva do Poder Judiciário

Cientificada do decisório em 31 de julho de 2009, a contribuinte apresentou em 24 do mês seguinte o recurso de fls. 3.487/3.521 arguindo que também a exigência do IRPJ e CSLL do 1º trimestre de 2003 decaiu, pois a inexistência de pagamentos não afasta a incidência do termo inicial de contagem a partir do fato gerador do tributo (CTN, art. 150, § 4º). Ainda em preliminar, invoca a anulação do lançamento por vício formal, pois a ordem escrita autorizando o re-exame da ação fiscal não pode ser verificada em “site” da internet.

Quanto ao mérito, e no que diz respeito à omissão de receita, aduz que não procede o entendimento da decisão recorrida porque juntaram-se todas as notas fiscais de entrada do período, o que traduz a inexistência de omissão, *sendo necessário tão somente realizar comparativo com as notas fiscais de entrada e as de saída, onde a própria fiscalização juntou aos autos as notas fiscais de clientes mais relevantes da empresa. Para se analisar as saídas (vendas), é imprescindível contabilizar as notas fiscais de entradas e ainda o estoque da empresa, não podendo por presunção a fiscalização apurar os tributos com base em notas fiscais de saídas de mercadorias.*

No mais, reprisa as razões expendidas na peça impugnatória e ao final requer o provimento do recurso, com a conseqüente reforma da decisão de primeiro grau.

O processo administrativo nº 19515.007137/2008-89, autuado para abrigar o segundo lançamento, foi apensado ao presente (Termo à fl. 3.443).

É o relatório, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro José Sérgio Gomes, Relator

I – Recurso Voluntário

Observo a legitimidade processual e o aviamento do recurso no trintídio legal. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

As exigências materializadas nos autos de infração encontram-se afetas a lançamento cuja natureza é por homologação, assim compreendida pela atividade imposta ao contribuinte em determinar a matéria tributável, calcular a exação e efetuar o pagamento do *quantum* eventualmente apurado, independentemente de notificação.

Cediço que afora o lançamento por excelência (praticado de ofício), duas outras modalidades de lançamento foram previstas pelo Código Tributário Nacional: *i*) por declaração (artigo 147) e *ii*) por homologação (artigo 150). Assim, se a administração fiscal praticamente banuiu a utilização da primeira modalidade (ao menos o tributo aqui discutido não foi lançado mediante informações da contribuinte acerca de matéria de fato indispensável ao lançamento), resta concluso que impera a segunda.

As prescrições do lançamento por homologação encontram-se delineadas no artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece:

“Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 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.”

Entendo que a “atividade” eleita pela norma não se restringe à presença de efetivo pagamento, bastando a existência do sujeito passivo, é dizer, encontrar-se a pessoa jurídica inscrita nos cadastros fiscais, seja porque o pagamento nem sempre poderá apresentar-se necessário, embora apurado crédito tributário, que se anula à vista de crédito a favor da própria contribuinte, seja diante da figura da mera inadimplência.

Por sua vez, não há imputações à fiscalizada que digam respeito ao instituto da fraude, a qual, na seara fiscal, encontra-se delineada nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Assim, assiste razão à Recorrente na arguição de que o direito fiscal na constituição do crédito tributário suplementar decaiu, eis que compreendidas operações econômicas de lucro entre os dias 1º de janeiro a 31 de março de 2003, de sorte que no último dia daquele trimestre aperfeiçou-se o fato gerador, iniciando-se aí, respectivamente, a contagem do prazo quinquenal para a prática do ato administrativo a que alude o artigo 150, § 4º do CTN.

Aplicando-se as regras de contagem insertas no artigo 210 do CTN e artigo 66, § 3º, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, quais sejam, que se exclui o dia de início e inclui-se o dia final, bem como, que na fixação de prazo em meses e anos conta-se data a data, apercebe-se que em 02 de outubro de 2008, quando se ultimou o ato administrativo, já se encontrava perecido o direito fiscal em proceder ao lançamento complementar da parcela em comento.

No que toca às parcelas remanescentes não creio existir, inicialmente, vício formal no lançamento ultimado em 12/11/2008.

Com efeito, consta à fl. 3.220 a autorização para re-exame da ação fiscal, expedida em 20 de outubro de 2008 e devidamente subscrita pela Delegada da Receita federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo.

A norma que instituiu a exigência (RIR/99, art. 906) limita-se ao requisito, sem adentrar quanto ao marco temporal de ciência ao sujeito passivo. Assim, esta pode se dar a qualquer tempo do procedimento fiscal, até mesmo com o comparecimento da contribuinte aos autos após a lavratura do auto de infração no caso de intimações fictas (Decreto nº 70.235/72, art. 23, § 1º)

O ato administrativo conteria vício se o Fisco iniciasse novos trabalhos desprovido da ordem, o que não se verifica no caso presente ante o Termo de Início de Ação Fiscal ter sido entregue à contribuinte em data posterior, qual seja, em 22 de outubro de 2008 (fl. 3.221).

No que diz respeito ao mérito entendo flagrante a ocorrência de omissão de receita, para fins de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS.

É que, para fins destes tributos, não basta a emissão de nota fiscal de venda e o registro no livro “Registro de Saídas”, este voltado para a apuração do Imposto sobre a Circulação de Bens e Serviços (ICMS).

Também não se revela suficiente a escrituração isolada dessas operações no

livro “Razão”

Assinado digitalmente em 14/12/2010 por JOSE SERGIO GOMES. 14/12/2010 por IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

TEIR

Autenticado digitalmente em 17/11/2010 por JOSE SERGIO GOMES

Emulado em 17/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

Na seara do IRPJ e CSLL faz-se necessário que referidas cifras integrem as contas de resultado e que os tributos apurados a partir da exteriorização do lucro, base que serve ao cálculo destes gravames, sejam pagos ou, no mínimo, confessados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Quanto à COFINS e PIS, que têm por base de cálculo o faturamento, da mesma forma devem ser pagos ou confessados.

No caso dos autos houve efetivas vendas, materializadas em notas fiscais, e não houve pagamentos nem confissões, de sorte que os valores assim suprimidos revelam omissão de receita.

Por sua vez, não se sustentam as razões de defesa no sentido de que a omissão de receita só se tornaria válida se fossem computados os estoques e as notas fiscais de entradas, pois a imputação fiscal não diz que a omissão deriva de diferenças de produtos e mercadorias (RIR/99, art. 286), mas sim da diferença entre os valores da somatória das notas fiscais de vendas e a receita bruta declarada na DIPJ.

Quanto à compensação de prejuízos de sociedade incorporada, para fins da tributação pelo IRPJ, de ver que o óbice encontra-se suficientemente delineado no artigo 514 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 514. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida (Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, art. 33).

Parágrafo único. No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido (Decreto-Lei nº 2.341, de 1987, art. 33, parágrafo único).

Referido impedimento também foi estendido à apuração da CSLL pelo artigo 20 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, anterior, portanto, ao evento da incorporação noticiado pela contribuinte, consoante bem exposto pela r. decisão recorrida, de forma que não há cogitar em retroatividade do artigo 22 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, já que mera reedição da primeira.

Assim, os saldos iniciais de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa no ano-calendário de 2003 não devem ser afetados pelos resultados negativos da empresa sucedida, isto é, impõem-se ser levados em conta pela quantia de R\$ 41.404,43, que é saldo de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas gerados pela própria contribuinte até 31 de dezembro de 2002, cuja utilização também há de respeitar a trava de 30% (trinta por cento) porque igualmente prevista na legislação de regência (RIR/99, art. 509).

Deixo de apreciar as apontadas inconstitucionalidades destes atos regulamentares e das normas que exigem a multa de 75% (setenta e cinco por cento) e juros de mora à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), quais sejam, os artigos 44 e 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem assim a irresignação quanto ao limite percentual de compensação de prejuízos e bases de cálculo negativas, porque

fora da alçada de julgamento em decorrência do artigo 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, o qual prevê que as súmulas são de observância obrigatória por seus membros. Registro, pois, o teor das Súmulas nºs 2, 3 e 4 desta Corte administrativa:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 3

Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

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.

Com tais razões, VOTO pelo parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a extinção do crédito tributário, na forma do artigo 156, inciso V, do Código Tributário Nacional, do IRPJ e CSLL apurados no primeiro trimestre civil do ano-calendário de 2003.

II – Recurso de Ofício

O valor exonerado de crédito tributário supera aquele previsto no artigo 2º da Portaria MF nº 375/2001, com o valor alterado pela Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008 (tributos e encargos de multa superior a R\$ 1.000.000,00), motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

No que toca ao fenômeno decadencial bem andou a r. decisão recorrida em reconhecê-lo, eis que o ato administrativo do lançamento foi ultimado após o prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador e esta tese igualmente é acolhida e aplicada por esta Turma, inclusive em extensão ainda maior, isto é, ainda que inexistam pagamentos parciais, consoante deduzido linhas atrás, ressaltando-se, contudo, a hipótese da existência da figura da fraude, quando então o marco temporal de contagem desloca-se para o primeiro dia útil do exercício subsequente (CTN, art. 173, I).

Quanto ao afastamento da imputação de omissão de receita, na alçada do IRPJ e CSLL do terceiro trimestre de 2004, uma vez mais acertou a r. decisão recorrida já que a periodicidade destes tributos se deu pelo lucro real trimestral. Assim, na metodologia empregada pelo Fisco, qual seja, contraposição dos valores declarados em DIPJ com aqueles escriturados nos livros “Razão” e “Saídas de Mercadorias”, implica computar eventual “excesso” de receita bruta declarada em um dos meses integrantes do trimestre com as insuficiências trazidas nos demais, compensando-os, de sorte a apurar-se a verdadeira base de cálculo do tributo.

Com tais razões, VOTO pelo improvimento do recurso de ofício.

José Sérgio Gomes