



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO COSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Recurso nº : 153.649  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs.: 1999 a 2001  
Recorrente : DROGARIA SANTA MARIA LTDA  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ/RECIFE/PE  
Sessão de : 12 DE SETEMBRO DE 2007  
Acórdão nº : 107-09.130

**NULIDADE** - Tendo sido o auto de infração lavrado por agente competente e com observância dos pressupostos legais, incabível a arguição de sua nulidade.

**DECADÊNCIA - INCONSTITUCIONALIDADE** - Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

**FALTA DE ESCRITURAÇÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO.**

Na falta de apresentação da escrita comercial, correta a exigência do IRPJ e da CSLL com base no lucro arbitrado.

**OMISSÃO DE RECEITA** - Caracterizam-se como omissão de receita os valores concernentes a diferenças de estoque de mercadorias para revenda, os saldos credores de caixa e os suprimentos de numerário cuja origem e efetiva entrega não restarem demonstrados.

**VENDAS SEM NOTA FISCAL E SALDO CREDOR DE CAIXA.**

A constatação de omissão de receitas por vendas desacompanhadas de nota fiscal convalida a presunção legal de omissão de receitas por suprimento de caixa não comprovado e saldo credor de caixa, pelo que as duas omissões não se somam, evitando-se, assim, a dupla tributação.

**DECADÊNCIA - IRPJ – CSLL -DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO** - O Imposto de Renda e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, a partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da Lei nº 8.383/91, deixaram de ser lançados por declaração e ingressaram no rol dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Passou ao contribuinte o dever de, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo ou contribuição a ser pago. É isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN., art. 150). Amoldou-se, assim, à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

natureza dos impostos sujeitos a lançamento por homologação a ser feita, expressamente ou por decurso do prazo decadencial estabelecido no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. No caso concreto, os fatos geradores da obrigação tributária ocorreram no primeiro trimestre de 1998. Como o lançamento foi feito em 30/06/2003, decaiu o direito da Fazenda Nacional.

CSSL – PIS e COFINS - DECADÊNCIA – A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, têm natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º.

E o mesmo tratamento se reserva à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), e à Contribuição para a Seguridade Social (COFINS).

Recurso PROVIDO em parte.

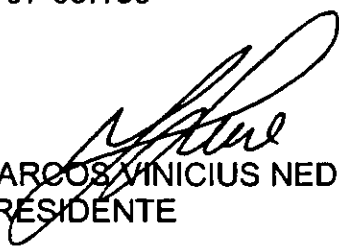
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DROGARIA SANTA MARIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: 1) Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade; 2) Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para fatos geradores do IRPJ do 1º trimestre de 1998, vencido o Conselheiro Jayme Juarez Grotto (Relator); 3) Pelo voto de qualidade, ACOLHER a preliminar de decadência de CSLL e COFINS para fatos geradores até 31/03/98, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Jayme Juarez Grotto (Relator), Luiz Martins Valero e Albertina Silva Santos de Lima; Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes; 4) Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para cancelar a exigência de omissão de receita por suprimento e saldo credor de caixa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE

  
CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
REDATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: HUGO CORREIA SOTERO e LISA MARINI FERREIRA DOS SANTOS. Ausente a Conselheira RENATA SUCUPIRA DUARTE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

Recurso nº : 153.649  
Recorrente : DROGARIA SANTA MARIA LTDA

## RELATÓRIO

Em apreciação recurso voluntário interposto pela empresa Drogaria Santa Maria Ltda – CNPJ nº 11.433.984/0001-10 - contra a decisão prolatada no Acórdão nº 9.234, de 27 de agosto de 2004, da 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Recife, que julgou procedente em parte o lançamento objeto deste processo.

Trata-se de autos de infração de IRPJ, PIS, Cofins e CSLL, que totalizam um crédito tributário de R\$ 12.617.260,53 (fls. 05/36).

Conforme a descrição constante dos respectivos Autos de Infração e do relatório elaborado no Termo de Encerramento da Fiscalização (fls. 37/38), os lançamentos de IRPJ e CSLL deveram-se às seguintes infrações:

- 1) omissão de receitas, por suprimimento de caixa cuja origem e efetividade da entrega não foram comprovados – primeiro trimestre de 1998;
- 2) omissão de receitas, por diferença de estoque apurada em inventário final – quarto trimestre de 1998;
- 3) omissão de receitas, por saldo credor de caixa – primeiro, segundo e quarto trimestres de 1998;
- 4) diferença entre o imposto apurado e o recolhido ou declarado em DCTF – primeiro trimestre de 1999;
- 5) relativamente ao ano-calendário de 2002, não foram apresentados os livros contábeis e nem entregue a DIPJ. Por isso, o Fisco arbitrou o lucro, com base na receita conhecida.

Os autos de infração de PIS e Cofins são reflexo das infrações consubstanciadas em omissão de receitas (itens 1 a 3 acima) – meses de março, junho, novembro e dezembro de 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

Não se conformando com o lançamento, a autuada apresentou a impugnação de fls. 518/552, em que alinhava as seguintes razões de defesa, em síntese, nos termos constantes do relatório do Acórdão recorrido:

1 – a título de “Preliminares Prefaciais Prejudiciais de Mérito”:

a) os autuantes ao lavrarem os presentes autos de infração teriam descumprido determinações do Decreto nº 70.235/72 e da Portaria SRF nº 3007/2001. No seu entender, os referidos autos deveriam ter sido lavrados sob a égide de novo Mandado de Procedimento Fiscal e por outro AFTN, vez que extinto o MPF original, datado de 14.08.02, conclusão a que chegou da interpretação dos referidos diplomas legais, à vista dos atos praticados pelo autuante no curso do procedimento de fiscalização;

b) (sic) “Mesmo que se desconsidere a preliminar dantes argüida, estar-se-ia (por apego ao debate e por obediência aos princípios processuais da verdade material e da legalidade objetiva) diante de ato de lançamento efetuado de forma irregular, porque efetuado por agente fiscalizador SEM COMPETÊNCIA FUNCIONAL para exarar qualquer gravame sobre a IMPUGNANTE, tendo em vista estar-se diante de MPF que estava sendo renovado além do prazo original previsto ou mesmo diante de novo MPF”.

2 – a título de preliminar de mérito.

a) o presente lançamento não pode prosperar, vez que apresentou, espontaneamente (espontaneidade que afirma ter readquirido em face das alegações dantes aduzidas, (sic) “nos moldes do Decreto 70.235/72, da portaria 3007/2001 da SRF e da lei 9430/96”), declaração retificadora do ano-calendário de 1998, em 30.06.2003, que incluiu em seu bojo o IRPJ e os tributos reflexos lançados, e ter aderido ao PAES (Lei nº 10.658/2003). De conseqüente, entende que resta impossibilitada a aplicação da multa de ofício, com a alíquota de 75%, ou a aplicação da multa moratória (discorre sobre multa isolada, juros de mora, redução em 50% das multas, nos termos da Lei nº 10.658/2003, sobre espontaneidade, nos termos do art. 138 do CTN, e pagamento parcelado, nos termos da retro citada Lei). Cita diversos autores e transcreve ementas de Acórdãos dos Conselhos de Contribuintes, à fl. 530. Solicita, assim, a revisão do ato de lançamento para tornar sem efeito as multas de ofício aplicadas;

b) teria ocorrido a decadência de lançar relativamente ao ano-calendário de 1997, e (sic) “a conseqüente CADUCIDADE para fins de exigibilidade, com relação aos Tributos do IRPJ, PIS e Cofins, do respectivo ano” (discorre sobre o instituto da decadência, citando diversos autores e transcrevendo ementas de Acórdãos do Judiciário, às fls. 531 a 535).

ne



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

Em face das preliminares argüidas, requer a anulação do lançamento.

3 – No respeitante ao ano-calendário de 2002.

a) o arbitramento efetuado pelo autuante foi ilegal (sic) “em razão do prazo institucional da própria receita (30.06.2003) - como limite para entrega da declaração de rendimentos do ano Base 2002 – IRPJ.” Nesse sentido, alega que o autuante agiu com “excesso de exação”, nos termos tipificados no Código Penal;

b) só é possível falar em arbitramento acaso não possuísse (sic) “livros contábeis, que não tivesse suas declarações de rendimentos catalogadas, que não tivesse seus livros razão devidamente registrados nos órgãos de fiscalização e controle e que tivesse vencido os prazos de apresentação da sua declaração sem o fazê-lo, mesmo que a destempo, antes de qualquer procedimento fiscal”. O próprio auditor, no dizer de suas palavras, reconhece que mantinha escrituração \_\_ quanto a forma \_\_ de acordo com as Leis comerciais e fiscais, o que se constitui em cláusula (sic) “excludente legal da aplicação do arbitramento”. Adita que o autuante não desconsiderou a sua escrita para efeito de arbitramento, visto que tomou como base a “receita bruta conhecida”, o que denota que (sic) “tinha e tem sua escrita em perfeitas condições de manuseio pela fiscalização e \_\_ portanto \_\_ não se enquadra nas condições para uso do arbitramento”;

c) o autuante apurou uma gigantesca omissão de receita com base em diferença de estoques, tendo sido este (sic) “um dos motivos (além da não entrega da declaração do IRPJ antes do prazo pugnado pela lei e pelo regulamento) para o arbitramento”. Deixando transparecer que: (sic) “ 1) a escrita serviu como base para toda a fiscalização; 2) está, pois, regular; 3) no caso em espécie, se a contagem do estoque chegou a ser citada, está claro que o fisco tinha condições de apurar a matéria tributável \_\_ inclusive do ano de 2002 – quando da entrega da declaração \_\_ somadas as outras fontes da escrita contábil da IMPUGNANTE”. Divaga, na seqüência, sobre o crime de excesso de exação, citando dispositivos do Código Penal e do RIR/99, inclusive o art. 829 deste último, bem como transcreve ementas do Conselho de Contribuintes, à fl. 541;

d) em razão da ilegalidade do arbitramento, anteriormente suscitada, não seria cabível a imposição de qualquer multa, seja de ofício ou moratória. Divaga sobre multa isolada decorrente de obrigação acessória, denúncia espontânea e incidência tributária;

e) o percentual de 9,6% não poderia ter sido aplicado para a determinação do lucro arbitrado. A uma, porque a sua margem de lucro é inferior a 2% (sic) “sem contar os índices de inadimplência”. A duas, porque tal percentual diz respeito ao segmento de prestação de serviços hospitalares, que não é o seu caso (afirma estar-se diante de tentativa de absorção de conceitos do Direito Tributário no âmbito do Direito Empresarial, (sic) “o que \_\_ por expressa vedação dos artigos 109 e 110 do CTN são vedados.”). Adita que “tais condutas – das chamadas “pautas fiscais” ou médias pela base de cálculo arbitrada” ferem o princípio da Capacidade Econômica do Contribuinte, previsto na Constituição Federal de 1988”. Ademais, lembra que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

CF, em seu art. 150, inciso IV, dispõe que é vedado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributos com efeito de confisco.

4- Relativamente ao ano de 1998.

a) as omissões apontadas nos autos de infração, referentes ao sobredito ano, foram triplicadas e (sic) “tiveram \_\_ consoante demonstrativo contábil que ora apresentamos \_\_ base contábil exclusiva na questão atinente ao estoque da empresa e não noutros fenômenos \_\_ como assim aplicou nos itens 001/002/003”. Nesse sentido, discorre sobre os aspectos do fato gerador da obrigação tributária principal e base de cálculo dos tributos para afirmar, categoricamente, que está previsto “desde a CF até o art. 4º do CTN que infirma que a base de cálculo não pode ser idêntica para mais de um tributo. Dessa maneira, da mesma forma não pode haver uma mesma base de cálculo para mais de um fato gerador, não pode um fato gerador, tributado com “n” bases de cálculo, do ponto de vista da análise escritural da contabilidade do contribuinte.” (sic);

b) não há termo de solicitação de esclarecimentos para o item 001 (sic) “que trata de receita caracterizada pela não comprovação de origem no valor de R\$ 1.968.649,40”;

c) a omissão de receitas foi caracterizada, no âmbito do IRPJ, pelo saldo credor de caixa, receita sem origem ou ainda pelo estoque, (sic) “Porém salientamos que um fato leva ao outro, de forma que se considerarmos a receita pelo estoque, certamente o caixa não ficaria credor e com isso se explica o porquê a origem de alguns recursos. Em miúdos, trata-se de um mesmo fato gerador, com variantes contábeis dele decorrente. Solucionado um, implica na solução dos demais apontados no relatório”;

d) não poderia ser penalizada, relativamente a fato gerador pretérito, antes de se ter procedido à verificação do que declarara, para a possível apuração das diferenças (divaga sobre retroação de lei, cita art. 106, II, do CTN);

e) quando da análise do demonstrativo do saldo credor de caixa, bem como do demonstrativo da diferença de estoques, (sic) “nos parece que alguns valores são incompatíveis com os livros fiscais, possivelmente erros de anotação ou digitação, motivo pelo qual apresentamos a planilha em anexo.”

f) no demonstrativo da diferença de estoque, o auditor deixou de considerar a compra de ativos, material de uso e consumo, bem como o ICMS de entrada, a recuperar, que não compõem o estoque;

g) mantendo-se o lançamento como está, o fisco estará violando o Princípio da Vedação ao Confisco, disposto no inciso IV do art. 150 da C.F. (transcrito à fl. 547).

5- Relativamente ao PIS/COFINS – 1997/2002.

a) fora desconsiderado na determinação da base de cálculo exclusões previstas na Lei nº 9.718/98, bem como não fora observada a Lei nº 10.147/2000 (sic)



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

"que determina em conjunto com a IN SRF 40/2001 a redução à alíquota ZERO dos produtos que são adquiridos dos fabricantes e dos importadores. Ainda sobre este último diploma legal, desconsiderou o método PEPS no qual as saídas das unidades dos produtos seguem a ordem cronológica crescente de suas entradas em estoque";

b) o autuante não considerou o ICMS substituto que vem destacado no corpo das notas fiscais de saída do IMPUGNANTE, bem como devoluções de mercadorias adquiridas de terceiros (transcreve artigos dos referidos diplomas legais, às fls. 548 e 549);

c) se mantido o lançamento nos termos efetuados pelo autuante, estar-se-á premiando a violação do princípio da legalidade. Nesse sentido, discorre sobre o princípio da legalidade. Cita James Marins. Revolve o argumento da violação ao princípio de vedação ao confisco. Cita Hugo de Brito Machado;

d) (sic) "em toda a sua "base de cálculo", imposta pelo seu relatório de infração, o Sr. auditor despreza uma gama de compensações efetuadas pelo Impugnante no curso dos anos de 1999 e 2000". Discorre sobre compensação, ressaltando que a mesma independe de autorização da Fazenda Pública e que se constitui em uma das formas de extinção do crédito tributário;

e) em face do exposto \_\_ outra alternativa não há senão o cancelamento "in totum" dos autos de infração do PIS e da Cofins. Em assim não se entendendo, que se mande outro auditor fiscal que (sic) "promova as revisões necessárias no auto de infração efetuado contra a IMPUGNANTE, nos termos ora apresentados.

Neste contexto, requer a nulidade dos autos de infração ou, não sendo o caso, o "cancelamento" dos mesmos, em virtude das razões de mérito aduzidas.

Julgando o feito, a 3ª Turma da DRJ/Recife julgou procedente em parte o lançamento, conforme Acórdão 9.234, de 27 de agosto de 2004, cuja ementa tem a seguinte dicção:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 1998, 1999, 2000*

*Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da portaria que o criou, é mero instrumento interno de planejamento e controle, não podendo, ipso facto, serem invocadas como causas de nulidade do procedimento fiscal as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

*relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.*

*DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO PAGO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela interessada.*

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

*Ano-calendário: 1998, 2002*

*Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. Caracterizam-se como omissão de receita os valores concernentes a diferenças de estoque de mercadorias para revenda, os saldos credores de caixa e os suprimentos de numerário cuja origem e efetiva entrega não restarem demonstrados.*

*DIFERENÇA DE ESTOQUES. APURAÇÃO. Não compõem o valor das compras, para efeito de apuração de estoque de mercadorias para revenda, o ICMS de entrada. Tampouco podem ser considerados para revenda material para consumo ou compras para o ativo.*

*ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO. O lucro será arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1998*

*Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS, CSLL, Cofins. Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.*

A parcela exonerada do crédito tributário diz respeito à omissão de receitas apurada por diferença de estoque, em 31/12/1998, apenas parcialmente confirmada.

Cientificada em 31/12/2004 (fl. 726), a empresa apresentou recurso a este Conselho em 28/01/2005 (fls. 729/767). Na peça recursal, repisa as razões de defesa apresentadas na impugnação, além de acrescer o seguinte, em síntese:

a. diz que a decisão de primeira instância desconsiderou as alegações acerca da extinção do procedimento fiscal, por decurso de prazo, em face da extinção do MPF e do transcurso de prazo superior a 60 dias entre dois atos indicativos de prosseguimento dos trabalhos de fiscalização. Isso, apesar de admitir, expressamente, que entre os dois termos de esclarecimento transcorreram mais de 60 dias;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

b. alega que, tendo sido readquirida a espontaneidade - como reconhece a própria Turma Julgadora de Primeira Instância -, são nulos, não os atos de fiscalização antes praticados, mas sim os autos de infração lavrados por autoridade fiscal que, por expressa determinação da Portaria nº 3007, de 2001, não poderia mais ser responsável pela execução do Mandado extinto. Segundo entende, os lançamentos só poderiam ser realizados ao abrigo de um novo Mandado de Procedimento Fiscal, que jamais poderia ser um mandato de procedimento fiscal complementar, para o mesmo Auditor Fiscal;

c. assevera que a decadência quanto ao direito de lançar não é matéria de análise exclusiva do Poder Judiciário, como quer insinuar o julgador de primeira instância, tanto que o argumento da prescrição e da decadência é usado como forma de tolher direitos dos contribuintes, nos instrumentos normativos criados pela própria Receita Federal;

d. diz que a decisão de primeira instância é dúbia ao tratar da justificativa para o arbitramento do lucro - relativo ao ano-calendário 2002 -, quando afirma que "a receita bruta conhecida, base para o arbitramento, foi conseguida através dos livros contábeis da interessada", mas, no mesmo parágrafo, adita que a escrita comercial não foi trazida à colação;

e. pugna em sentido contrário de que as alegações de ofensa ao princípio da legalidade, da capacidade econômica, ou da vedação ao confisco fogem à análise da seara administrativa, posto que a própria SRF, por intermédio de seus julgadores, tem decidido que o lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo, além de que, havendo dúvidas sobre legalidade do lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do art. 112 do CTN.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

VOTO VENCIDO

Conselheiro - JAYME JUAREZ GROTTTO, Relator.

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos para prosseguimento.  
Dele tomo conhecimento.

Preliminar de decadência

O lançamento foi cientificado à empresa em 30/06/2003, sendo que, no ano-calendário 1998, foi apurada omissão de receitas nos meses de março, junho, novembro e dezembro de 1998.

O IRPJ, por ser tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, definido no art. 150 do CTN:

*“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.”*

Como se vê, a modalidade de lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a autoridade administrativa, tomando conhecimento da atividade de pagamento exercida pelo sujeito passivo, expressamente a homologa. Nesse caso, segundo disposição do § 4º do artigo 150 do CTN, a decadência opera-se em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, se a autoridade administrativa não



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

homologar o lançamento antes de decorrido o quinquênio, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, constitui premissa inafastável, para que se caracterize o lançamento por homologação, a de que tenha havido pagamento antecipado do tributo. Inexistindo pagamento antecipado, ainda que insuficiente para satisfazer todo o crédito tributário, não se pode falar em homologação, vez que não consumados os atos necessários ao pronunciamento da autoridade tributária.

No caso dos autos, a empresa não recolheu imposto no primeiro trimestre de 1998, por ter apurado prejuízo fiscal, como se observa do Demonstrativo de Apuração de fl. 10 e na declaração de rendimentos, às fls. 442 e 450.

Por conseguinte, não se pode falar, no caso concreto, em lançamento por homologação, restando afastada a aplicação da regra especial prevista no § 4º art. 150 do CTN. Em não se aplicando a regra especial, a contagem do prazo quinquenal subordina-se à regra geral de decadência, prevista no art. 173, I, do CTN, cujo teor é o seguinte:

*"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;"*

Uma vez que, em relação ao primeiro trimestre de 1998, o fato gerador do IRPJ conformou-se em 31/03/1998, o prazo decadencial teve seu curso iniciado em 1º de janeiro de 1999, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Como a ciência do auto de infração se deu em 30/06/2003, não ocorreu a decadência, cujos efeitos somente operar-se-iam em 1º de janeiro de 2004.

Quanto aos demais trimestres, em que houve pagamento de imposto, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Porém, mesmo assim não ocorreu a decadência, porque sendo o fato gerador mais antigo consubstanciado no dia 30/06/1998, o lançamento foi feito dentro do prazo de cinco anos, em 30/06/2003.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

Quanto ao PIS, à Cofins e à CSLL, há que se observar que tais contribuições são destinadas a financiar a seguridade social, sendo-lhes aplicáveis, portanto, as normas especificadas na Lei nº 8.212, de 1991, que dispõem sobre a organização da Seguridade Social e que, em seu art. 45, atendendo à faculdade conferida no art. 150, § 4º, do CTN, estabelece:

*“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;*

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

Assim, tendo em vista que o CTN previu, no art. 150, § 4º, que o prazo homologatório é de cinco anos, “se a lei não fixar prazo à homologação”, e, em relação ao PIS à Cofins e à CSLL, tendo a lei fixado o prazo de 10 anos, este há que ser, indubitavelmente, o prazo no qual a autoridade administrativa deverá constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

E não se pode dar entendimento diverso, uma vez que, sendo a Lei nº 8.212, de 1991, uma norma legal regularmente editada, segundo o ordenamento jurídico vigente, é defeso ao agente ou ao julgador administrativo, em qualquer instância, seja qual for o argumento, negar-lhe validade, dado que essa atribuição é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Especificamente em relação ao PIS, tem-se, ainda, que a lei ordinária de regência, Decreto-lei nº 2.052, de 03 de agosto de 1983, em seu art. 3º, ao estabelecer o prazo segundo o qual os contribuintes ficam sujeitos a serem compelidos ao pagamento da contribuição, fixou, especificamente, o prazo de decadência do PIS em 10 (dez) anos, nos seguintes termos, “*verbis*”:

*“Art. 3º. Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de 10 (dez) anos a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal do ano anterior, deflacionada*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

*com base nos índices de variação das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional, sem prejuízo dos acréscimos e demais cominações previstos neste Decreto-lei.” (Grifei).*

Observe-se que a natureza do prazo acima estabelecido é indiscutivelmente decadencial, embora a redação não tenha sido direta. E assim é, até mesmo por uma questão de coerência, já que o mesmo Decreto-lei, recepcionado pela Carta Magna de 1988, igualmente estabelece, em seu art. 9º, o prazo de dez anos para a prescrição.

Portanto, incabível a preliminar de decadência levantada na peça de defesa, porquanto o lançamento foi cientificado antes de decorrido o prazo fatal de 10 anos.

Entendo, assim, não deva ser acolhida a preliminar de decadência.

#### **Preliminar de nulidade**

A recorrente sustenta a nulidade do lançamento, sob o argumento de extinção do procedimento fiscal, por decurso de prazo.

Isso porque, após o Termo de Solicitação de Esclarecimentos datado de 15/03/ 2003, passaram-se mais de 60 dias sem que fosse exarado outro termo dando continuidade ao procedimento de fiscalização, enquanto que o MPF teve vigência até 08/04/2003. Assim, entende a recorrente que todos os atos posteriores – que iniciam em 23/06/2003 - caracterizam novo ato de fiscalização, que dependeria de novo MPF-F e não poderia ser realizado pelo mesmo Auditor Fiscal do procedimento anterior.

Entendo não assistir razão à recorrente.

Eventuais irregularidades por ventura ocorridas quanto à observância das regras pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal não são suficientes para viciar o lançamento, se, como ocorre na espécie dos autos, foram seguidas as disposições legais pertinentes ao lançamento e à lavratura do auto de infração, e os atos e termos constantes do processo foram lavrados por Auditor- Fiscal, agente competente para este mister, a teor do disposto no art. 6º da MP nº 1.915, de 1999, in verbis:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

*“Art. 6º. São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:*

*I - em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;”*

O Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pela SRF (portaria SRF nº 3.007, de 2001), é um documento que estabelece normas para a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos por ela administrados sejam promovidos em conformidade com a ordem específica – Mandado de Procedimento Fiscal – (art. 2º), expedida por uma das autoridades relacionadas em seu art. 6º e dentro do prazo nela estipulado (arts. 12 e 13).

O MPF constitui-se, assim, em instrumento de controle indispensável à administração tributária e em garantia para o contribuinte, na medida em que este poderá conferir se de fato os Auditores-Fiscais que o estejam fiscalizando estão no exercício legal de suas funções.

Enquanto instrumento de controle, o MPF se presta a possibilitar à Secretaria da Receita Federal acompanhar o desenvolvimento das atividades realizadas pelos Auditores-Fiscais, de modo a verificar, por exemplo, se a fiscalização empreendida está sendo realizada de modo adequado ou se os fiscais não estão levando mais tempo do que o necessário para a realização dos trabalhos.

Essa verificação se materializa interna corporis, ou seja, se, no curso de seus trabalhos, o Auditor-Fiscal percebe que não será capaz, em face das peculiaridades do caso concreto, de concluir os trabalhos em tempo hábil, solicita aos superiores hierárquicos responsáveis pela emissão do mandado a sua prorrogação.

Assim, eventuais falhas em relação às regras relativas ao MPF podem, quando muito, suscitar responsabilidade administrativa do Auditor-Fiscal da Receita Federal, nunca, porém, terão força para retirar-lhe a competência para efetuar o lançamento ou para inutilizar o ato por ele validamente efetivado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

De fato, não vejo como possa ser declarado nulo o lançamento regularmente constituído nos termos do art. 142 do CTN, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal - agente competente para este mister - e que apresenta todos os requisitos indispensáveis à sua validade, previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972. Isso, mesmo que o lançamento tenha sido lavrado pelo mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto.

Mas, no caso dos autos, nem mesmo houve a alegada extinção do MPF.

Conforme se verifica no extrato de fl. 723, foram devidamente registradas na internet várias prorrogações do prazo de validade do MPF original - todas dentro do prazo -, não tendo havido a sua extinção antes da data da lavratura dos autos de infração, em 30/06/2003.

E, quando do início da fiscalização, em 14/08/2002, a interessada foi devidamente cientificada do MPF-F (Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização) constante à fl. 02, que determinou a execução da ação fiscal. Por meio do mesmo mandado foi cientificada do Código de Procedimento Fiscal que lhe possibilitava o acesso, via internet, a todas as informações relacionadas com o aludido mandado.

Assim, de qualquer forma, não pode a interessada alegar desconhecimento acerca das prorrogações do prazo de fiscalização, uma vez que tal informação lhe foi devidamente disponibilizada.

Quanto a ter passado mais de 60 dias sem qualquer ato escrito indicando o prosseguimento dos trabalhos de fiscalização, também não é fator de nulidade do lançamento - nem implica extinção do procedimento fiscal -, mas apenas determina que o contribuinte, decorrido esse prazo, recupera a espontaneidade, até que seja novamente cientificado de algum novo ato escrito praticado pelo Fisco.

Ainda apoiado nessa interpretação, equivocada, de que teria havido extinção do procedimento de fiscalização, iniciado em 14/08/2002, a recorrente alega que a sua apresentação de retificação da declaração do ano-calendário 1998 (cujo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

imposto foi incluído no PAES), em 30/06/2003, foi espontânea, porque efetuada antes do lançamento fiscal e do curso de qualquer MPF, que só foram feitos nessa mesma data, de 30/06/2003. Por isso, o lançamento efetuado seria nulo.

Como já demonstrado anteriormente, não houve a alegada extinção do procedimento de fiscalização, posto que não ocorreu a interrupção do MPF – e mesmo que tivesse ocorrido tal interrupção, não é o MPF que determina o início ou o fim do procedimento de fiscalização, o que é regrado no âmbito do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal.

E, quando da apresentação da declaração retificadora do ano-calendário 1998, em 30/06/2003, a atuada estava sob procedimento fiscal - que teve início com o Termo de Início de Fiscalização de 14/08/2002 (fl. 41) - e não estava com a espontaneidade readquirida, em face do Termo de Solicitação de Esclarecimentos datado de 23/06/2003 (fl. 313), indicando o prosseguimento dos trabalhos.

Inválidas, assim, todas as argumentações da recorrente que partem da premissa de que teria havido extinção do procedimento fiscal iniciado em 14/08/2002, e que os autos de infração já teriam sido lavrados sob a égide de um novo procedimento.

Dessa forma, sou por não acolher a preliminar de nulidade.

#### **Mérito**

##### IRPJ – primeiro trimestre de 1999.

O lançamento não foi impugnado na parte que se refere à exigência de IRPJ do primeiro trimestre de 1999, referente a diferença entre o valor apurado e o valor declarado ou pago pela empresa. Nessa parte, portanto, não se iniciou o litígio, sendo definitiva a exigência.

##### IRPJ e CSLL - Ano-calendário 2002

O lançamento relativo ao ano-calendário 2002 foi realizado com base no lucro arbitrado, por ter a empresa, obrigada à apuração do lucro real, deixado de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

apresentar os livros contábeis, para o que foi intimada pelo Termo de Solicitação de Esclarecimentos constante à fl. 313.

De fato, por a empresa não possuir escrituração na forma das leis comerciais e fiscais é que a autoridade lançadora partiu para o arbitramento do lucro, com base no art. 530, I, do RIR/1999, como consta no Quadro Descrição dos Fatos e Enquadramento Lega, à fl. 07. Portanto, embora conste do Termo de Encerramento de Fiscalização alusão à falta de entrega da DIPJ, este não foi, definitivamente, o fator determinando do arbitramento, como equivocadamente alega a recorrente.

Também não é correta a afirmação da Recorrente de que o Auditor Fiscal reconheceu a existência da escrita comercial do ano-calendário 2002. Todas as referências feitas por aquela autoridade à escrituração comercial reportam-se a períodos anteriores, como ocorre em relação à omissão de receitas apurada pela diferença de estoques – a que se refere a recorrente –, a qual diz respeito ao ano-calendário 1998. Quanto à receita bruta conhecida, utilizada como base de cálculo do arbitramento, foi apurada nos livros Registro de Apuração de ICMS, não nos livros contábeis.

Quanto ao percentual de arbitramento do lucro, de 9,6%, está de acordo para a atividade desenvolvida pela autuada, de comércio atacadista de produtos farmacêuticos, ou seja, o percentual de 8% previsto no art. 518 do RIR/1999 para as empresas em geral, acrescido de 20%, nos termos do art. 532 do RIR/1999.

Relativamente às questões levantadas pela recorrente que dizem respeito a confisco e outras ofensas a princípios constitucionais, tem-se que a presente exação está calcada em normas legais devidamente inseridas no mundo jurídico. Assim, não poderia a autoridade lançadora deixar de lavras os autos de infração, pois, conforme disposto no parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Da mesma forma, também falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da constitucionalidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

ou legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário. Esse assunto já foi sumulado neste Conselho, nos seguintes termos:

*Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Especificamente em relação ao princípio do não-confisco, é dirigido ao Poder Legislativo, que o deve observar quando da feitura das leis. Uma vez editada a norma legal, a análise de sua constitucionalidade fica afeta ao Poder Judiciário – que poderá reconhecer ou não o efeito de confisco -, e não administrativo.

Confirma-se o lançamento.

IRPJ e CSLL – Ano-calendário 1998

No ano-calendário foi apurada omissão de receitas, por três formas: 1) suprimento de caixa não comprovado; 2) Saldo credor de caixa e 3) vendas desacompanhadas de notas fiscais, apuradas por diferença de estoque.

A empresa se conformou com parte da exigência relativa à omissão de receitas apurada por diferença de estoque (planilha de fl. 44), tendo incluído o débito correspondente no PAES, conforme documentos de fls. 693/700.

A parte impugnada dessa infração diz respeito a erro no levantamento Fiscal, por não terem sido abatidas as compras de material de consumo e do ativo imobilizado, e ter sido considerado, indevidamente, o valor do ICMS. Tal alegação foi parcialmente aceita pela Turma Julgadora de Primeira instância, que refez os cálculos conforme fls. 721/722, não contestados no Recurso.

Em relação ao suprimento de caixa, a recorrente alega não ter sido devidamente intimada. Tal alegação não é verdadeira, em face da intimação constante à fl. 89, cientificado o contador da empresa, em 06/03/2003.

Referindo-se às três omissões de receitas, a autuada alega que se configuram na mesma omissão, apuradas de formas diferentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

Aqui lhe assiste razão, em parte. O saldo credor de caixa e os suprimentos de caixa não comprovados constituem infrações distintas, posto que, desconsiderado o suprimento, o saldo credor de caixa seria ainda maior.

Já a omissão de receitas apurada por diferença de estoque, por caracterizar venda de mercadorias sem emissão de nota fiscal e, portanto, a existência de recursos não trazidos para a contabilidade, indica que os pagamentos contabilizados que geraram o saldo credor de caixa, ou a necessidade de suprimento indevido, foram realizados com esses recursos, não contabilizados como receita.

Logo, há que se cancelar a omissão de receitas apurada por suprimento de caixa (essa infração, relativa ao mês de março de 1998, já atingida pela decadência, conforme decidiu a Câmara, por maioria de votos) e saldo credor de caixa, por representarem valor inferior à omissão de receitas apurada por diferença de estoque, esta mantida no valor confirmado pela decisão de Primeira Instância – R\$ 6.542.614,05. Note-se que, apesar de se referir ao 4º trimestre de 1998, a diferença de estoque foi apurada tendo em conta o levantamento anual, a começar pelo estoque de 01/01/1998, conforme planilha de fl. 44.

PIS / COFINS / CSLL

As exigências de PIS, Cofins e CSLL, por serem exigência reflexa do lançamento de IRPJ, aplica-se a mesma decisão dada a esse lançamento.

Quanto às alegações específicas ao PIS e à Cofins, não assiste razão à autuada, posto que as disposições da Lei nº 10.147, de 2000, e da Instrução Normativa SRF nº 40, de 2001, não se aplica à presente exação, por se referir ao ano-calendário 1998, portanto anterior à vigência daqueles atos legais. A alegação de que não foram deduzidos valores autorizados pela Lei nº 9.718, de 1998, e nem consideradas “uma gama de compensações”, não vem acompanhada de quaisquer comprovantes e demonstrativos de valores, ficando a impugnante em meras alegações vazias de conteúdo fático.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

Posto isto, voto no sentido de não acolher as preliminares de nulidade e decadência e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, para cancelar a exigência relativa à omissão de receita por suprimento e saldo credor de caixa.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2007.

  
JAYME JUÁREZ GROTTTO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

VOTO VENCEDOR

Conselheiro - CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Redator-designado.

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Acompanho o ilustre relator, à exceção, em parte, no que se refere à decadência do IRPJ, no primeiro trimestre de 1998, e das contribuições com fatos geradores até 31/03/98, pelas razões seguintes.

A ciência dos autos de infração, como constante do voto do relator, ocorreu em 30/0/2003, quando os lançamentos referentes aos fatos geradores ocorridos no primeiro trimestre de 1998 já tinham sido atingidos pela decadência, posto que o imposto e as contribuições estavam sujeitos ao lançamento por homologação.

Com efeito, antes do advento da Lei n.º 8.383/91, até a data da entrega da declaração, o contribuinte poderia e deveria ainda adicionar ao lucro líquido, receitas à margem da contabilidade bem como custos, despesas ou encargos indedutíveis para determinação do lucro real declarado, base de cálculo do tributo.

Assim, a contagem do prazo para lançamento de ofício, nos termos do art. 173 do CTN, começava desde o dia seguinte à data prevista para a entrega da declaração de rendimentos, já que, antes disso, o fisco não poderia lançar o tributo.

A partir do ano calendário de 1992, por força da mencionada lei, o Imposto de Renda e a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido passaram à categoria dos tributos lançados por homologação, quando, a partir do dia seguinte à ocorrência do fato gerador, inicia-se a contagem da caducidade, independentemente da data de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

apresentação da declaração de ajuste. E se, desde então, o fisco pode lançar de ofício, e não o fizer, estará "dormindo".

E isto porque, como já se disse, o imposto de renda, a partir do ano-calendário de 1992, é um tributo suscetível de pagamento pelo contribuinte, independentemente de qualquer providência do fisco, cumprindo-lhe, então verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante do tributo devido, se desse procedimento houver tributo a ser pago. Amolda-se, portanto, à hipótese do art. 150, § 4º, do CTN.

O referido dispositivo está assim redigido:

§ 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. (negritei)

O que o CTN homologa, portanto, é o lançamento e não o pagamento. É o procedimento que tanto pode apontar lucro, resultado nulo, ou prejuízo. Se o citado art. 150, § 4º, homologasse apenas o pagamento teria dito "homologado o pagamento" e não "homologado o lançamento", como diz o texto acima transcrito.

Entendimento em contrário, ou seja, de que o que se homologa é o pagamento, ainda se prestaria a outras discussões. Qual o pagamento que o dispositivo homologaria? O declarado e pago pelo contribuinte, ou o pretendido pelo fisco?. Se o contribuinte apurasse lucro, compensando prejuízos, a decadência se contaria pelo prazo do art. 173 do CTN?

Certamente que não.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

Pretender o prazo mais alongado de que trata o art. 173, "data venia", não tem sentido.

O legislador ordinário pode fixar outro prazo para a homologação desde que menor do que o estabelecido no retrotranscrito § 4º. É o que ensina a Doutrina, nas lições de Aliomar Baleeiro, "in" Direito Tributário Brasileiro, Forense, 9ª edição, pág. 478; Fábio Fanucchi, em sua obra Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Resenha Tributária, 3ª edição, Vol. I, pág. 297; Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, Saraiva, 6ª edição, pág.387; Alberto Xavier, "in" Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário, Forense, ed. 1997, pág. 94; Sacha Calmon Navarro Coelho, em Curso de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1999, pág. 672; e Leandro Paulsen, em Código Tributário Nacional, Livraria do Advogado, editora/ESMAFE-RS, Porto Alegre, 2000, pág.502, dentre outros.

Não pode fixar prazo maior por uma simples razão.

A Lei nº 5.172, DE 25 de outubro de 1.1966 (D.O.U. de 27.10.66, ret. no DOU de 31/10/66) foi promulgada para regular, com fundamento na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelecer, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar.

Por disposição do artigo 7º do Ato Complementar da Presidência da República nº 36, de 13 de março de 1.967, esta Lei, incluídas as alterações posteriores, foi elevada à categoria de Lei Complementar, passando a denominar-se CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

Assim, todas as alterações nela introduzidas por leis ordinárias, foram elevadas à categoria de lei complementar.

A partir daí, somente lei complementar poderá dispor sobre normas gerais de direito tributário, como é o caso das normas sobre decadência.

É uma garantia do contribuinte nacional e de segurança jurídica que não pode ser alongada pelo legislador ordinário.

E é por isso que somente se admite o encurtamento do prazo.

O contribuinte fez a parte que lhe competia; o fisco é que não fez a dele, isto é, lançar o tributo na forma e no tempo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

A decadência das contribuições lançadas seguem o mesmo tratamento.

A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, têm natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º.

Confira-se:

EMENTA : Contribuição Social sobre o lucro das pessoas jurídicas. Lei 7689/88.

Não é inconstitucional a instituição de contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, cuja natureza é tributária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

Constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 7689/88. Refutação dos diferentes argumentos com que se pretende sustentar a inconstitucionalidade desses dispositivos legais. (negritei)

Ao determinar, porém, o artigo 8º da Lei 7689/88 que a contribuição em causa já seria devida a partir do lucro apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988, violou ele o princípio da irretroatividade contido no artigo 150, III, "a", da Constituição Federal, que proíbe que a lei que institui tributo tenha, como fato gerador deste, fato ocorrido antes do início da vigência dela.

Recurso extraordinário conhecido com base na letra "b" do inciso III do artigo 102 da Constituição Federal, mas a que se nega provimento porque o mandado de segurança foi concedido para impedir a cobrança das parcelas da contribuição social cujo fato gerador seria o lucro apurado no período-base que se encerrou em 31 de dezembro de 1988. Declaração de inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7689/88."

Yves Gandra da Silva Martins, " in" Comentários à Constituição do Brasil, 8º Volume, Editora Saraiva, 2ª edição, 2000, pág. 54, comentando o art. 195, da Carta Magna, diz que: "Discutiu-se no passado, se havia duas classes de contribuições sociais, ou seja, aquelas de natureza tributária (art.149) e as outras, sem essa natureza (art. 195). A Suprema Corte colocou ponto final no debate ao declarar que a Constituição brasileira hospeda um único tipo de contribuição social, e que esta tem natureza tributária.

A seguir, o ilustre tributarista, transcreve excerto do voto do Ministro Moreira Alves, relator do RE nº 146.733-SP, Pleno:

"...Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. No tocante às contribuições sociais — que dessas duas modalidades é a que interessa para este julgamento —, não só as referidas no artigo 149 — que se subordina ao capítulo concernente ao sistema tributário nacional — têm natureza tributária, como resulta, igualmente, da observância que devem ao disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, mas também as relativas á seguridade social previstas no artigo 195, — que pertence ao título 'Da Ordem Social' Por terem esta natureza tributária é que o artigo 149 determina que as contribuições sociais observem o inciso III do artigo 150 (cuja letra 'b' consagra o princípio da anterioridade). Exclui dessa observância as contribuições para a seguridade social previstas no artigo 195, em conformidade com o disposto no par. 6º deste dispositivo, que aliás, em seu par. 4º, ao admitir a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, determina se obedeça ao disposto no artigo 154, I, da norma tributária, o que reforça o entendimento favorável à natureza tributária dessas contribuições sociais....”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

No mesmo sentido, excerto do voto do Ministro Carlos Velloso, no RE nº 138.284-8/CE (DJU de 28/08/92-págs. 13456):

“...A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, “b”). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)...”

A prescrição e a decadência inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF. art. 146, III, “b”, art. 149), consoante o Min. Carlos Velloso (STF-Plenário, RE 148.754-2/RJ, nun. 93).

Sendo de natureza tributária, aplica-se a estas contribuições, o disposto no art. 146, III, da Constituição Federal, que dispõe:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I

.....”omissis”.....;

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

a).....”omissis”.....;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;” (grifei)

Por seu turno, a lei complementar, Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), reza, em seu art. 150, §4º:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

“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.

§ 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.”

Este entendimento tem sido aplicado em decisões monocráticas pelos Ministros do Supremo Tribunal Federal, como jurisprudência da Suprema Corte, adotada por unanimidade de votos, Plenário. Registre-se alguns desses despachos: No RE 552757-RS, Ministro Carlos Britto, Julgamento em 28/06/2007 (DJ 07/08/2007); RE 548785/RS, Ministro Eros Grau, Julgamento em 26/06/2007 (DJ 15/08/2007); RE 540704/RS, Ministro Marco Aurélio, Julgamento em 20/06/2007 (DJ 08/08/2007)

Como se vê, é o próprio Supremo Tribunal Federal a manifestar-se no sentido de que o prazo decadencial das contribuições em tela é de 5 (cinco) anos, e a seguir-lhe os passos não está a Câmara Superior de Recursos Fiscais decretando inconstitucionalidade de lei alguma, o que, aliás, reclamaria manifestação expressa, o que seria um absurdo. Afinal, somente a Egrégia Corte tem competência para tanto. É, antes de tudo, uma questão escolar.

E, pelas idênticas razões, o mesmo tratamento se reserva à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), e à Contribuição para a Seguridade Social (COFINS).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 19647.002972/2004-01  
Acórdão nº : 107-09.130

Nesta ordem de juízos, acolho a preliminar de decadência para fatos geradores do IRPJ do 1º trimestre de 1998, e da CSLL, PIS e COFINS para fatos geradores até 31/03/98.

Sala das Sessões – DF, 12 de setembro de 2007.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Carlos Alberto Gonçalves Nunes'.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES