



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10830.002724/2005-91
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9101-001.613 – 1ª Turma
Sessão de 16 de abril de 2013
Matéria CSLL
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
CONSTRUTORA SIMOSO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999

CSLL. DECADÊNCIA.

O prazo para o Fisco notificar o contribuinte de medida preparatória ao lançamento é de cinco anos a partir da data do fato gerador, conforme interpretação do CTN, art. 173, I e parágrafo único.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: por unanimidade de votos, recurso do contribuinte provido. Por unanimidade de votos, recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional não conhecido.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

Plínio Rodrigues Lima - Relator.

EDITADO EM: 08/11/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado), Jorge Celso Freire da Silva, Suzy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Viviane Vidal Wagner (Suplente Convocada), José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues Lima.

Relatório

Lavrou-se contra a interessada, com ciência em 08/06/2005 (fls. 19), auto de infração pertinente à CSLL (fls. 18 a 23; 54 a 63).

Consta do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 09 a 17:

I — A Fiscalizada

[...]

[...] tendo optado pela tributação através da sistemática do Lucro Real Mensal para os anos-calendário 1995 e 1996 e pela sistemática do Lucro Real Trimestral para os anos-calendário 1997 e 1998.

II — A Ação Fiscal

6. A ação fiscal teve início em 06/10/2004, às 10:20, mediante lavratura de Termo de Recusa.

7. Na mesma data foram requisitados vários elementos através de TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL.

8. Para os anos-calendário 1995 a 1998, a fiscalização foi executada da seguinte forma e amplitude:

[...]

8.4- Verificação da **regularidade dos lançamentos contábeis** dos documentos de despesas, Notas Fiscais, Recibos e outros documentos de pagamentos, apreendidos em 01/06/2004, mediante "MANDADO DE BUSCA E APREENSÃO" (processo judicial nº 2003.61.27.002370-9), na sede da empresa;

8.5- No período de junho de 1995 a março de 1998, foram examinados os livros Diário da fiscalizada. Para o período compreendido entre 06/95 e 12/96 também foram examinados os seus Livros Razão;

8.6- Conferência da escrituração de pagamentos e compras para os anos-calendário 1995 (meses 06 a 12), 1996, 1997 e 1998 (meses 01 a 03), referentes aos documentos apreendidos na sede da empresa.

III — Das Apurações Efetuadas

9. Em 01/06/2004, através do "MANDADO DE BUSCA E APREENSÃO" [...], foram retidos os seguintes documentos do contribuinte:

• Livros Diário de 1997 e 1998;

• Notas Fiscais, Recibos e outros comprovantes de pagamentos efetuados pela empresa no período de 06/1995 a 03/1998, controlados paralelamente à contabilidade através do "CAIXA 2" cujos documentos apreendidos pela fiscalização do INSS

foram repassados posteriormente à Secretaria da Receita Federal, através do Termo de Entrega de Documentos lavrado em 19/10/2004;

- *Listagens denominadas "CONTA CORRENTE" — "CAIXA CARLOS" e "EDGARD", onde parte dos pagamentos dos documentos referidos no tópico anterior eram relacionados.*

10- Em 11/03/2005 foram solicitados à fiscalizada os Livros Diário e Razão relativos aos anos-calendário 1995 e 1996, os quais foram apresentados de imediato.

11- Pelo confronto entre os Livros Diário e Razão da fiscalizada contra os documentos de despesas e pagamentos apreendidos em 01/06/2004, não foi encontrada a contabilização dos mesmos durante os anos-calendário 1995 (meses 06 a 12), 1996, 1997 e 1998 (meses 01 a 03). Estes documentos estão relacionados nos ANEXOS I (lançamentos em negrito) e II dos Autos de Infração.

12- Em 10/05/2005, a fiscalizada foi intimada a apontar em seus livros contábeis, individualmente, os lançamentos desses documentos ou justificar a ausência de sua contabilização.

13- Foram fornecidas na oportunidade cópias de todos os documentos cuja contabilização deveria ser comprovada, em conjunto com listagens em meio magnético e em papel relacionando todos os documentos e seus respectivos valores.

14- Ainda em 10/05/2005, foram devolvidos à fiscalizada os originais dos Livros Diário e Razão relativos aos anos-calendário 1995, 1996, 1997 e 1998.

15- Em resposta datada de 20/05/2005, a fiscalizada não logrou êxito em comprovar a regular escrituração contábil dos documentos relacionados no anexo ao Termo de Intimação de 10/05/2005 (Notas Fiscais, recibos e outros). Ainda quanto a esta resposta, ressaltamos que:

- *Os registros de valores, acompanhados da descrição das operações, cuja cópia integral foi fornecida em anexo ao Termo de Intimação lavrado em 10/05/2005, representam a efetiva saída de recursos de titularidade da empresa, controladas a partir de conta CAIXA escriturada paralelamente à contabilidade oficial da fiscalizada;*

- *A descrição dos documentos utilizada nos anexos ao Termo de Intimação representam o real teor dos documentos apreendidos na sede da empresa, sendo que, em grande parte continham visto com a autorização para dispêndio dos numerários objetos dessa autuação, mediante aposição de rubrica de próprio punho por parte do sócio proprietário da fiscalizada, Sr. Olivo Simoso, tanto nos documentos como nas listagens denominadas "CONTA CORRENTE" — "CAIXA CARLOS" e "EDGARD";*

- Não prospera a alegação da fiscalizada de que a descrição sintética dos documentos não permite conhecer a natureza da efetiva operação, pois a descrição foi extraída dos próprios documentos e os dispêndios eram de conhecimento do proprietário da empresa;
- Não prospera também a alegação de que os documentos referem-se a fatos pessoais dos sócios da empresa, tendo em vista que tais documentos foram apreendidos na sede da empresa, estão contabilizados paralelamente em planilhas eletrônicas impressas com o nome da empresa e indicam os funcionários responsáveis pelo controle desse caixa paralelo, tais como: "CAIXA CARLOS", "CAIXA EDGARD", ou simplesmente "CAIXA EX";
- Os fatos pessoais citados pela fiscalizada em sua resposta datada de 20/05/2005 revelam claramente que parte dos recursos movimentados através do "CAIXA 2" eram carreados diretamente para os sócios ou indiretamente, através do pagamento de suas despesas pessoais e parte para pagamento de obrigações próprias da empresa, mantidas à margem de sua escrituração contábil;
- Não merece fê o apontamento de que esses recursos seriam decorrentes de meros adiantamentos de custos posteriormente apropriados, pois a fiscalizada deixou de indicar em sua contabilidade as alegadas apropriações nas referidas contas.

16- Assim sendo, baseado nos documentos apreendidos e nos livros contábeis da fiscalizada, este Serviço de Fiscalização (SEFIS) chegou à convicção de que houve a existência de pagamentos por parte da fiscalizada quitadas com recursos não figurantes em sua escrituração contábil (Livros Diário).

17- Durante os procedimentos de auditoria e, como resultado do confronto dos documentos apreendidos com a escrituração contábil, identificamos que a fiscalizada apresentava desvios de recursos para alimentar o "CAIXA 2", por intermédio do qual os pagamentos eram efetuados. Os comprovantes de pagamentos (saídas do "CAIXA 2") são esclarecedores da condição da informalidade, constando em grande parte deles as expressões "por fora", "caixa 2", "sem vínculo empregatício", "II", conforme cópias das "Comunicações Internas".

IV — Do Saldo Credor de Caixa

(anos-calendário 1995 a 1996)

18- Para os anos-calendário 1995 e 1996, os valores pagos pela fiscalizada, constantes dos documentos não contabilizados em Livro Diário e Razão, foram lançados por esta fiscalização federal a crédito da conta caixa (conta contábil 01.01.001.001.0001-0). Disso resultou o surgimento de SALDO CREDOR DE CAIXA em vários períodos de apuração, conforme ANEXO I — "Recomposição da Conta Caixa após a inclusão de pagamentos não contabilizados", parte integrante e indissociável deste Auto de Infração.

[...]

20- O Saldo Credor de Caixa evidencia a Omissão de Receitas, conforme o caput do artigo 228 do RIR/94 (artigo 180 do RIR/80) o qual é, por oportuno, reproduzido abaixo:

"Art. 228. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da impropriedade da presunção (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 12, §2º)."

21- A fim de seguir estritamente o estabelecido em lei, optou-se por procurar nas decisões administrativas anteriores a forma mais objetiva de aplicar o mandamento instituído pelo caput do artigo 228 do RIR/94. Desta pesquisa, resultou a adoção dos dois critérios a seguir.

22- O primeiro critério adotado foi o de tomar como omissão de receita o maior saldo credor de caixa existente em cada período de apuração. No caso da fiscalizada, todos os períodos de apuração dos anos-calendário 1995 e 1996 foram mensais. Desta forma, tomou-se, por analogia à tributação do Lucro Real, sempre o maior saldo credor diário existente dentro de cada mês. Neste sentido, pronunciou-se o 1º Conselho de Contribuintes através do Acórdão 101-89.495/96 publicado no Diário Oficial da União em 11/06/96.

"Demonstrada a existência de saldo credor da conta Caixa em diversos momentos do período-base, é permitido computar o maior saldo credor do período como valor da receita omitida para fins de determinação do lucro real".

23- O segundo critério adotado foi o de tomar, dentro de cada dia, sempre o saldo apresentado após o lançamento de todos fatos contábeis na conta. Ou seja, tomou-se, para efeito de comparação com os outros dias do mês, o saldo de fechamento de caixa diário. Nesse sentido pronunciou-se o 1º Conselho de Contribuintes através do Acórdão 105-5.142/90, publicado no Diário Oficial da União em 06/03/91.

"Em face de a cronologia de contabilização das operações no mesmo dia não obedecer à ocorrência fática ou dinâmica de recebimentos e pagamentos no mesmo lapso temporal, a omissão de receita, através do intitulado "estouro de caixa", somente pode ser quantificada ao final das operações de determinado dia".

24- O maior saldo credor diário apurado dentro de cada período de apuração mensal, tributado como omissão de receita, foi concedido como origem de recursos na recomposição da conta caixa do mês seguinte.

V — Da Omissão de Pagamentos

(anos-calendário 1997— 1998)

25- O tratamento a ser aplicada para os valores pagos e não escriturados durante os anos-calendário 1997 e 1998 é aquele previsto no artigo 40 da Lei 9.430/96 de 27 de dezembro de

1996, por se tratar de previsão específica no caso da existência de Omissão de Pagamentos:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita."

26- O valor da Omissão de Receita, derivado da Omissão de Pagamentos, foi determinado partindo do somatório de todas as Notas Fiscais, Recibos, e documentos equivalentes relativos a pagamentos não contabilizados, conforme ANEXO II — "Pagamentos não contabilizados", parte integrante e indissociável deste Auto de Infração.

VI — Da Apuração da Base de Cálculo

ANO-CALENDÁRIO 1995

27- Tendo em vista que a fiscalizada possui escrituração comercial completa para o ano-calendário 1995, a tributação será feita tomando-se como embasamento a legislação do IRPJ na forma do caput do artigo 892 do RIR/94, aprovado pelo Decreto 1.041 de 11/01/1994, o qual, por oportuno, é citado abaixo:

"Art. 892. Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida (Lei n° 8.541/92, art. 43, com a redação dada pelo art. 3° da Medida Provisória 492/94)."

28- Para o ano-calendário 1995, o tratamento a ser aplicado às Contribuições Sociais devidas sobre a omissão de receita, CSLL, PIS e COFINS, está previsto no dispositivo abaixo citado:

"O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento quando for o caso, das contribuições para a seguridade social." (§1° do art. 43 da Lei n°8.541/92, com a redação dada pelo art. 3° da Medida Provisória 492/94).

29- Utilizou-se, dessa forma, a receita omitida como base de cálculo das contribuições, conforme previsto na legislação do Imposto sobre a Renda, atendendo ao disposto no parágrafo único do art. 6° da Lei 7.689/88 (CSLL), no parágrafo único do art. 10 da Lei Complementar n° 70/91 (COFINS), no art. 9° da Medida Provisória n° 1.212/95 e no art. 9° da Medida Provisória n° 1249/95 (PIS).

ANOS-CALENDÁRIO 1996, 1997 e 1998

30- Para os anos-calendário 1996, 1997 e 1998, tendo em vista as infrações cometidas pelo contribuinte e a edição de nova legislação, aplicou-se o artigo 24 e § 2° da Lei 9.249/95 para efetuar o cálculo de todos os tributos para os quais a fiscalizada se apresentava como sujeito passivo, mandamento esse ora explicitado:

"A partir de 1° de janeiro de 1996 [art. 35], verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do

adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão [art. 24, caput], sendo o valor da receita omitida considerado também na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP" [art. 24, § 2].

[...]

33- Foi aplicada sobre as infrações apuradas a multa qualificada de 150%, prevista no inciso 11 do art. 44 da Lei 9.430/96, por entendermos configurado evidente intuito de fraude. Cópias dos documentos que instruem a lavratura destes Autos de Infração serão encaminhadas ao Ministério Público Federal com a finalidade de instruir o processo judicial nº2003.61.27.002370-9, da 1º Vara Federal de São João da Boa Vista — SP. (destaques do original)

3. A autuação somou a importância de R\$ 705.640,50, aí incluídos juros de mora e multa de ofício, esta última no patamar de 150%.

4. Em 04/07/2005, veio a impugnação, onde o contribuinte desfia os seguintes argumentos:

4.1. Os fatos geradores considerados na presente autuação já estariam sob o abrigo da decadência, por força do CTN, art. 150, § 4º, ou mesmo ainda, art. 173, do mesmo CTN. Nesse sentido, ainda, estaria a jurisprudência administrativa colhida do Conselho de Contribuinte. Mais, a Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, DOU de 07/01/2002, no seu art. 70, § 1º, com a redação conferida pela Portaria SRF nº 1.468, de 6 de outubro de 2003, DOU de 08/10/2003, limitaria o alcance investigativo da fiscalização aos "cinco anos que antecedem a emissão do MPF e no período de execução do procedimento fiscal".

4.2.

[...] ao contrário do que registram os Auditores-Fiscais, a receita tributada num mês não foi considerada como origem para recomposição da conta "caixa" no mês seguinte.

Essa contradição está claramente evidenciada nos demonstrativos que compõem o mencionado ANEXO I — Recomposição da Conta Caixa, acostados às fis. 24/40. Veja-se logo na apuração do mês de junho/95, em que se tributou o valor de R\$ 112.236,80 (fls. 24, verso) como maior saldo credor. A despeito desse valor ter sido indicado na linha subsequente como "origem" para o mês seguinte, na verdade esse montante não foi levado em consideração, pois o demonstrativo acusa ponto de partida com saldo igual a zero.

Estando demonstrada que essa contradição se repetiu em todos os meses dos anos calendários de 1995 e 1996, é imperativo que seja

decretada a imprestabilidade do questionado lançamento tributário. (fl. 521; destaques do original)

4.3. A relação de saídas da conta caixa (lançamentos a crédito), para efeito de identificação do saldo credor de caixa (fls. 24/40; 06/1995 a 12/1996), bem como a relação de pagamentos não contabilizados (fls. 41/46; 01/1997 a 03/1998):

4.3.1. Contemplariam elementos/valores não correspondentes "a efetivas saídas de numerário do patrimônio da empresa", mas senão a "simples movimentação financeira interna", "como aqueles indicados pelo histórico 'DÉBITO SAQUE' e outros em que o histórico é 'DÉBITO ITACTOLIVO m. (fl. 522)

4.3.2. Não teriam levado em consideração a origem pregressa dos recursos que, então e agora, são identificados pela fiscalização como saídos da sociedade empresária. Entre tais origens estariam empréstimos feitos a esta última pelos sócios e/ou terceiros.

4.4. A exigência pertinente aos meses de 1995 teria sido constituída sem levar em consideração as bases de cálculo negativas de CSLL então apuradas (junho/1995 a dezembro/1995).

Esse critério não encontra respaldo na legislação da CSLL, pois o artigo 43 da Lei 9.541/92 dado como suporte do lançamento veiculava regra extravagante que em vez de tributar o "lucro", que é a base da contribuição da CSLL, tributava integralmente a receita, com nítida natureza de penalidade e, por isso, foi expressamente revogado pela Lei nº9.249/95. (fl. 523)

4.5. Aliás, porque o referido art. 43 da Lei nº 8.541/92 teria "caráter penal" (fl. 523), a sua revogação operaria efeitos retroativos "a fatos pretéritos ainda não constituídos ou não julgados, como determina o art. 106, inciso II, do Código Tributário Nacional". (fl. 523)

4.6. Seria só a partir da Lei nº 9.430/96, art. 40, que restaria tipificada a hipótese de omissão de receita por "falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica". Logo, para junho/1995 até dezembro/1996, período em que a fiscalização imputou (creditou) à conta caixa pagamentos igualmente não contabilizados, não subsistiria a autuação por de omissão de receita "pela absoluta ausência de tipicidade". (fl. 524)

4.7. A analogia não se prestaria a fundamentar qualquer autuação.

Também impossível a exigência de CSLL, adotando-se, por analogia, a norma que regula o IRPJ, como registrou a fiscalização, por expressa afronta ao § 1º do art. 108 do CTN. (fl. 524; destaques do original)

*4.8. Sendo certo que "a única prova produzida pelo Fisco aponta para a existência de **custos e despesas não registrados**" (fl. 524; destaques do original), sendo certo que daí presumiu-se a*

existência de receita omitida de igual montante, "o resultado da equação [receita (-) custos/despesas] é igual a zero! Portanto, nada sobra para servir de base para a tributação da CSLL" (fl. 524).

4.9.

Além dos equívocos já mencionados, a fiscalização cometeu outro descuido não excluindo o valor das CSLL, COFINS e PIS, também lançadas de ofício, quando da apuração da sua própria base de cálculo, contrariando norma expressa em vigor nos referidos períodos de apuração. (fl. 525)

4.10. *A imputação da multa de ofício no patamar de 150% demandaria a comprovação direta do fato omissão de receita, isto é, não poderia dita multa de ofício (150%) estar calcada apenas na comprovação indireta, por via de presunção, do fato omissão de receita.*

*Ou seja, em vez de investigar para provar as operações de receitas não contabilizadas ditas encobertas, **presumiu-se** a prática de omissão de receitas partindo de outros fatos indiciários, de pagamentos não registrados.*

No entanto, a despeito de a acusação tributária (omissão de receitas) estar calcada em simples presunção, foi indevidamente aplicada a multa agravada de 150%, que só é possível mediante a precisa identificação e comprovação da conduta fraudulenta do sujeito passivo, que certamente não pode estar relacionada com o fato indiciário de existência de pagamentos não contabilizados. Fraude não se presume, comprova-se! (fl. 525/526; destaques do original)

O Acórdão DRJ/CPS nº 11.664, de 06 de dezembro de 2005, considerou procedente a exigência tributária, com seguinte ementa:

"CSLL. DECADÊNCIA. O prazo de decadência, no que importa à CSLL, respeita a regra do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS NA CONTABILIDADE. EFEITOS. Até o ano-calendário de 1996, inclusive, a identificação de pagamentos não contabilizados somada à circunstância de estouro de caixa, consubstanciava condição suficiente à incidência da presunção legal do art. 228 do RIR/94, este suportado pelo Decreto-Lei nº 1.598/77, conducente à assertiva da existência de receita omitida. Do ano-calendário de 1997 em diante, por força do art. 40 da Lei nº 9.430/96, a só identificação de pagamentos não contabilizados permite a conclusão de omissão de receita. Nessa seara, não importa perquirir sobre a origem dos recursos que teriam dado suporte a tais pagamentos.

CSLL. OMISSÃO DE RECEITA. ANO-CALENDÁRIO DE 1995. A omissão de receita era tributada, no que importa à CSLL, fora de declaração de ajuste, conforme dispunha a Lei nº 8.541/92, art. 43. A revogação de tal dispositivo, não gera efeitos retroativos, pois que de penalidade não se cuidava.

CSLL. PIS. COFINS. OMISSÃO DE RECEITA. A receita omitida é base de cálculo para a formalização de exigências de CSLL, Contribuição ao PIS e Cofias, segundo dispunha o art. 43, § 1º, da Lei nº 8.541/92, bem como agora dispõe o art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95.

CSLL. OMISSÃO DE RECEITA. Identificada a existência de pagamentos não contabilizados (tomados isoladamente, ou em conjunto com estouro de caixa), se o contribuinte não logra desfazer a presunção daí decorrente (omissão de receita), tais pagamentos (custos/despesas) não podem ser imputados àquela receita omitida. Incabível, a outro tanto, a dedutibilidade, na determinação da base de cálculo da CSLL, das contribuições apuradas em ação fiscal.

MULTA DE OFICIO EM 150%. Se há nos autos indicação forte da existência de fraude civil-tributária, então é pertinente a multa majorada."

Cientificada da decisão de primeira instância em 06 de janeiro de 2006, (fls.555), apresentou recurso voluntário em 31 de janeiro de 2006 (fls.556 a 574;682 a 683), com os seguintes argumentos, em síntese:

Houve a decadência, porque se tem como certo que a CSLL se amolda à sistemática da homologação prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional.

No caso presente, nem mesmo a ressalva final de ocorrência do dolo, fraude ou simulação, pode ser invocada para prestigiar o lançamento, pois, ainda que estivesse comprovada nestes autos a existência de uma dessas graves figuras, que não é o caso, mas admitida "ad argumentandum tantum", o questionado lançamento é manifestamente intempestivo porque foi formalizado em 08/06/2005, quando já implementada a decadência pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos previsto no art. 173 do CTN, que é a regra geral aplicável, quando afastada a norma específica que se extrai do artigo 150, § 4º do CTN.

Há impossibilidade da recomposição do saldo contábil da conta caixa com retroação temporal de 10(dez) anos.

Não há possibilidade de tributação por presunção legal no prazo de 10(dez) anos com base em Lei de Previdência Social.

Houve erro na base de cálculo-contradição: receita tributada no mês não foi considerada como origem para apuração do mês seguinte.

Há incerteza e insegurança na apuração da base de cálculo, em função de valores de diferentes naturezas.

Relativo ao ano de 1995 houve tributação com caráter de penalidade já revogada.

Houve diferentes critérios jurídicos na autuação de fatos da mesma natureza.

A multa agravada de 150% é incompatível com a tributação por presunção legal, abstendo-se o fisco do seu dever-poder da

obtenção da prova, preferindo transferir esse encargo ao contribuinte, não pode aplicar uma penalidade agravada que pressupõe prova materializada no lançamento da conduta típica punida.

Pede ao final a reforma da decisão de primeira instância, para que seja declarado insubsistente o Auto de Infração.

Conforme o Acórdão nº 10809466, de 7 de novembro de 2007:

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: Iniciado o julgamento em 12/09/2007, participaram da votação da preliminar de decadência os Conselheiros, Nelson Lósso Filho, Margil Mourão Gil Nunes (Relator), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Orlando José Gonçalves Bueno, Mariarn Seif, José Carlos Teixeira da Fonseca, Helena Maria Pojo do Rego (Suplente Convocada) e Mário Sérgio Fernandes Barroso, deliberando, pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Margil Mourão Gil Nunes (Relator), Orlando José Gonçalves Bueno, Mariam Seif e Helena Maria Pojo do Rego (Suplente Convocada). Designado o Conselheiro Nelson Lósso Filho para redigir o voto vencedor. Prosseguiu o julgamento do mérito em 07/11/2007, com a participação dos Conselheiros Nelson Lósso Filho, Margil Mourão Gil Nunes, Arnaud da Silva (Suplente Convocado), Orlando José Gonçalves Bueno, Mariam Seif, Cândido Rodrigues Neuber, Karem Jureidini Dias e Mário Sérgio Fernandes Barroso que proferiram a seguinte decisão: por maioria dos votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa, reduzindo seu percentual a 75%. • Vencidos os Conselheiros Arnaud da Silva (Suplente Convocado) e Mário Sérgio Fernandes Barroso. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca.

Cientificada do Acórdão do Recurso Voluntário em 13/05/2008, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial com base no inciso I do art. 7º do então vigente Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RISRF). Em síntese, alega contrariedade às provas, pois, o acórdão recorrido desqualificou a multa de ofício com a conduta reiterada da contribuinte. Pede a reforma do Acórdão recorrido para manter o lançamento em sua integralidade.

Admitido o Recurso Especial do Procurador em 28/11/2008 e cientificada deste e do Acórdão Recorrido em 29/12/2008, o Contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 671 a 673) e Recurso Especial (fls. 674 a 678) em 07/01/2009, alegando que o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Pede a reforma parcial do Acórdão recorrido apenas no tocante à discussão centrada na decadência.

Admitido o Recurso Especial do Contribuinte em 09/11/2009 (fls. 710 e 711) e deste cientificada a Fazenda Nacional em 16/11/2009, distribuíram-se, por sorteio, os presentes autos em 15/10/2012 a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima.

Recurso Especial do Contribuinte

Trata-se de Recurso Especial do Procurador da Fazenda Nacional e do Contribuinte. Início por este porque se trata de matéria prejudicial de mérito daquele.

Atendidos os pressupostos recursais a que se refere o art. 16, I, do RICSRF, conheço do presente recurso.

Quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, objeto do enunciado nº 8 da Súmula vinculante do STF assim decidiu este Colegiado no Acórdão nº 9101-01.282:

CSLL, PIS e COFINS. Prazo de decadência.

Não deve ser conhecido o recurso especial do Procurador contra decisão não-unânime contrária à lei, quando a norma ofendida já foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e objeto de Súmula Vinculante, a qual, por força do caput do art. 103-A da Constituição Federal de 1988, tem efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Afastada a análise da decadência com fundamento no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, a contagem do prazo decadencial ocorrerá por meio do art. 173 do CTN:

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

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

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

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

No que interessa ao caso, o art. 173, I, do CTN, c/c seu parágrafo único, determinam que o Fisco tem cinco anos para formalizar e notificar o sujeito passivo de ato preparatório "indispensável ao lançamento". Após, mais cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte para formalizar e notificar o sujeito passivo do lançamento. Assim nos ensina o Prof. Dr. Eurico Marcos Diniz de Santi em "*Decadência e Prescrição no Direito Tributário*", Saraiva, 4. ed., São Paulo, 2011, pp. 121 e 122:

Esta notificação [a prevista no parágrafo único do art. 173 do CTN] não pode ser realizada a qualquer tempo: submete-se

também a prazo decadencial de cinco anos, [...]. O ato-norma administrativo formalizador do ilícito tributário servirá como diés a aquo do novo prazo decadencial de cinco anos, previsto por esta regra.

Portanto, transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do Art. 173, parágrafo único do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado.

Assim, a notificação ao contribuinte, ao mesmo tempo que constitui administrativamente o fato do dolo, fraude ou simulação, serve como medida indispensável para justificar realização do ulterior lançamento. Contudo, há que se considerar que, se o ilícito alegado na notificação não se mantiver nos quadrantes do direito, em razão de qualquer problema material ou formal com o ato-norma administrativo que cuida da constituição desse fato ilícito, restará comprometido também o ulterior lançamento que eventualmente tenha sido realizado sob a tutela do novo prazo decadencial, fundado na indigitada medida preparatória.

Se não houver, portanto, a realização desse ato-norma ou se for verificado qualquer vício em sua produção, esta regra decadencial torna-se inaplicável, (...)

Considerando o período de apuração de 1995, o direito a qualquer medida preparatória do lançamento extingui-se em 31/12/2000. Para o período de apuração de 1996, chega-se ao prazo extintivo em 31/12/2001. Para o período de apuração de 1997, o prazo expirou-se em 31/12/2002. E, para o período de apuração de 1998, chega-se ao prazo extintivo em 31/12/2003.

A fiscalização iniciou a construção do lançamento por meio do Termo de Recusa, cientificado pelo sujeito passivo em 06/10/2004, acima dos prazos extintivos do direito de constituição do crédito tributário nos anos-calendário de 1995, 1996, 1997 e 1998.

Destarte, reconheço a decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, nos anos-calendário de 1995, 1996, 1997 e 1998.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

A Fazenda Nacional interpôs o seu Recurso Especial em data anterior à publicação do enunciado nº 8 da Súmula vinculante do STF, considerando, por conseguinte, o prazo decenal para extinção do direito de constituição do crédito tributário relativo à CSLL, anos-calendário 1995, 1996, 1997 e 1998.

No entanto, pelos fundamentos da decisão do Recurso Especial do Contribuinte, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Em face do exposto, NÃO CONHEÇO do Recurso Especial da Fazenda Nacional e CONHEÇO do Recurso Especial do Contribuinte para, no mérito, DAR-LHE provimento.

É como voto.

Plínio

Rodrigues

Lima

-

Relator

CÓPIA