



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

**Processo nº** 10120.003460/2007-61  
**Recurso nº** 168.792 Voluntário  
**Acórdão nº** **1102-00.354 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2010  
**Matéria** IRPJ e outros  
**Recorrente** CELSON BAR E RESTAURANTE LTDA.  
**Recorrida** 4ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM BRASÍLIA-DF

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SISTEMÁTICA. DECADÊNCIA.

O que determina a natureza do lançamento, se por homologação ou declaração, é a legislação específica do tributo, e não a circunstância de ter ou não havido pagamento. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, não sendo caso de dolo, fraude, ou simulação, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data da ocorrência do fato gerador. Uma vez observada qualquer dessas condutas o marco inicial de contagem desloca-se para o primeiro dia do exercício subsequente.

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES**

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA.

Por presunção legal contida no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, os depósitos efetuados em conta bancária cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pela contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

A prática de não registrar na contabilidade conta corrente bancária e sua movimentação evidencia o intuito doloso de ocultar a obrigação tributária principal, o que implica na qualificação da multa de ofício.

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Assinado digitalmente em 20/12/2010 por JOSE SERGIO GOMES, 24/01/2011 por IVETE MALAQUIAS PESSOA MON

TEIR

Autenticado digitalmente em 20/12/2010 por JOSE SERGIO GOMES

Emitido em 15/02/2011 pelo Ministério da Fazenda

Incabível a exigência da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, afeta às condutas de sonegação, fraude e conluio, quando a receita tomada em conta pelo procedimento fiscal para o lançamento dos tributos do SIMPLES foi colhida em livro contábil (Razão) da própria contribuinte, afluindo a hipótese de declaração inexata, igualmente prevista no mesmo comando legal e cuja penalidade pecuniária é aquela prevista em seu inciso I, qual seja, multa de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, AFASTAR a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Silvana Rescigno Barretto e João Carlos de Lima Júnior, que acolhiam a preliminar e, no mérito, também por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir a multa de ofício incidente sobre as diferenças apuradas no item 02 do auto de infração ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento), vencidos os Conselheiros João Otávio Oppermann Thomé e Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, que não desqualificavam a multa. Os Conselheiros Silvana Rescigno Barretto e João Carlos de Lima Júnior também desqualificavam a multa de ofício em relação as demais exigências.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente.

JOSÉ SÉRGIO GOMES - Relator.

+EDITADO EM: 20/12/2010

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 OPPERMAN THOMÉ e MANOEL MOTA FONSECA.

## **Relatório**

Em foco recurso voluntário visando a reforma da decisão da 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília/DF que julgou procedentes os lançamentos efetuados em 18/06/2007 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Goiânia/GO com vistas a exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição Social Previdenciária (CSP), respeitado o regime de tributação pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), acrescidos de multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros moratórios calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC).

A ação fiscal consistiu na tributação, a título de omissão de receitas, no ano-calendário de 2002, dos valores depositados em contas-correntes bancárias cuja origem não logrou ser justificada pela contribuinte, bem assim, dos valores de receita escriturados no livro “Razão” cujos tributos decorrentes não foram confessados na Declaração Anual Simplificada – SIMPLES, nem tampouco pagos.

O Fisco também lavrou Termo de Responsabilidade Tributária em nome de Celson Batista e Silva & Cia Ltda, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica nº 07.246.053/0001-36, dado o encerramento de atividades por parte da autuada perante o Fisco Estadual e continuação do negócio no mesmo endereço por essa apontada responsável, aliado ao fato do Sr. Celson Batista e Silva ser sócio comum de ambas.

Impugnando os lançamentos a contribuinte alegou preliminar de decadência do direito fiscal de lançar as parcelas de janeiro a maio de 2002 em razão de se tratar de tributos sujeitos ao regime de lançamento denominado “por homologação” previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Quanto ao mérito disse que seria ilegítimo o lançamento lastreado apenas em extratos bancários sem que se prove a existência de nexos de causalidade entre os depósitos bancários e eventual fato que represente a omissão de receita. Também, que a tributação dos valores escriturados no livro “Razão”, concomitantemente com a tributação dos valores creditados em contas de depósitos, representa duplicidade de lançamento sobre uma mesma base de cálculo (*bis in idem*).

Ao final, pugnou pelo incabimento da multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento)”, já que uma parte da infração foi com base em presunção legal enquanto outra baseada nos registros constantes nos livros fiscais apresentados.

Aquele Colegiado (4ª Turma de Julgamento) admitiu a impugnação, refutou a preliminar de decadência e, no mérito, entendeu procedentes os lançamentos, assim ementando o Acórdão nº 03-24.605, tomado por unanimidade de votos:

“Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Ano-calendário: 2002

Decadência. Não ocorre a decadência, se a contribuinte tomou ciência do auto de infração dentro do prazo de cinco anos que o Fisco dispunha para efetuar o lançamento (CTN-173-I).

Omissão de Receita — Depósitos Bancários não Comprovados Caracteriza omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Multa Qualificada de 150% — Evidente Intuito de Fraude. Nada oferecendo à tributação de suas receitas, a contribuinte tentou impedir ou retardar, totalmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Esta prática sistemática, adotada durante os anos-calendário de 2002 a 2004, caracteriza a conduta dolosa. Tal situação fática se



*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 existência de efetivo pagamento, balizador levado em conta pela r. decisão recorrida para afastar a aplicação deste regime ao caso em exame e, em decorrência, aplicar a regra de contagem inserta no artigo 173, I, do CTN (início do prazo quinquenal no primeiro dia útil do exercício seguinte). Tenho que basta a existência regular 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.

Contudo, não ocorreu a decadência do direito fiscal de constituição dos períodos anteriores a junho de 2002 ante a presença da conduta fraudulenta aventada na parte final do § 4º do transcrito artigo 150, motivador que desloca a contagem do prazo para o primeiro dia do exercício financeiro seguinte.

Com efeito, em se tratando de pessoa jurídica e tendo-se em mente a sistemática de lançamento por homologação adotada pela legislação em vigor, bem como, o fato da receita auferida exprimir-se na base de cálculo ou integrar a conceituação do fato gerador do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e CSP, cumpre à contribuinte emitir a nota fiscal de venda ou documento equivalente, escriturar a operação (no caso da contribuinte no livro “Caixa”), efetuar o pagamento do tributo e entregar declaração ao Fisco, estes dois últimos não necessariamente nesta ordem.

Assim, a conduta fraudulenta só se caracteriza com a omissão das duas primeiras ou, se praticadas, tenham sido com falsidade, já que a declaração ao Fisco, seja com cunho de confissão de tributo ou de noticiar os fatos econômicos que o geraram, caracteriza um *posterius* à toda a operação ínsita ao lançamento por homologação.

No caso dos autos foi apurada a existência de depósitos bancários não levados a registro no livro “Caixa”, de escrituração obrigatória aos optantes pelo regime de tributação do SIMPLES ou no facultativo livro “Razão”, caracterizando, dessa forma, a conduta fraudulenta.

Em decorrência, rejeito a preliminar.

Quanto ao mérito, importa à questão o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que trata de presunção relativa quando a pessoa jurídica não logra comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações de depósitos ou de investimentos em conta mantida junto a instituição financeira.

Assim dispõe o citado dispositivo legal:

*“Art. 42 – Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”*

Art. 88. *Revogam-se :*

(...)

XVIII – o §5.º do art. 6.º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990”

Assim, o Fisco, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

Antes tal previsão não existia e com isso precisava, nos estritos termos do parágrafo 5.º e do *caput* do artigo 6.º da Lei n.º 8.021 de 1990, não apenas constatar a existência dos depósitos, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre estes depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse ter dado ensejo à omissão de receitas. Neste sentido, aliás, a tese da defesa e os precedentes do então Conselho de Contribuintes colacionados pela Recorrente.

Como visto, atualmente a regra é bem outra, é dizer, não se tributa o depósito bancário nem tampouco se interpreta que ele seja o fato gerador dos tributos. O que se está tributando é uma importância financeira de propriedade da Recorrente que, pelo fato de não estar escriturada, declarada ou justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, que presume que este montante na verdade se origina de receita tributável auferida e não declarada.

O contribuinte, de sua parte, afasta a presunção *iuris tantum* produzindo a prova em contrário, no caso apresentando os documentos que comprovem a origem dos valores depositados em sua conta bancária. Não o fazendo, como ao longo da pesquisa fiscal efetivamente não o fez, nem tampouco os remédios recursais aviados (impugnação e recurso voluntário) se fizeram acompanhados desses comprovantes, lícito concluir que se tratam de receitas tributáveis não incorporadas àquelas registradas na escrituração.

No que toca à segunda parte da autuação, penso que não prospera o argumento recursal de que os valores de receita colhidos do livro “Razão” não poderiam ser lançados porquanto já integrariam os valores depositados em contas correntes bancárias, uma vez que resumido à esfera de presunção *hominis*, é dizer, para que a tese fosse verdadeira ter-se-ia de admitir a premissa de que toda receita auferida pela empresa tivesse transitado, necessariamente, pelas contas-correntes bancárias, o que necessita ser comprovado.

Inexistente, pois, a alegada duplicidade de tributação

Contudo, entendo que cabe a redução da multa.

É que a sonegação, assim definida no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 1964, impede a apuração da obrigação tributária principal diante da ocultação de bens ou de fatos jurídicos à incidência fiscal, incólume, portanto, o fato gerador, enquanto na figura da fraude (artigo 72) a ação ou omissão está direcionada ao obscurecimento da própria ocorrência do fato gerador.

No caso dos autos viu-se o Fisco, bem assim a decisão recorrida, adotarem a tese de sonegação em vista da declaração anual simplificada não ter apresentado o verdadeiro faturamento em cada mês do ano de 2002, impedindo ou retardando, assim, o conhecimento da ocorrência do fato gerador.

Ocorre, todavia, que dita declaração não se presta ao lançamento fiscal a que alude o artigo 147 do Código Tributário Nacional-CTN (lançamento por declaração), segundo o qual o sujeito passivo ou terceiro prestam informações sobre matéria de fato indispensáveis à sua efetivação.

A declaração anual simplificada constitui, isso sim, autêntica confissão de dívida, instituto estranho ao direito tributário, mas introduzida para adequar a administração dos tributos cobrados pela Receita Federal porque a legislação atualmente vigente adotou a modalidade de lançamento conhecida por homologação (impropriamente chamado autolancamento), pela qual o próprio sujeito passivo recolhe antecipadamente ou periodicamente o *quantum* do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa.

De plano, pois, não soa perfeitamente sintonizada a quadratura da conduta do sujeito passivo de omissão na confissão da dívida, ou de confissão de cifras em monta inferiores à realidade, no tipo fraudulento descrito na norma.

De qualquer sorte, nestes autos impera o fato de que as operações econômicas praticadas ao longo do ano de 2002, que vieram ensejar os respectivos fatos geradores dos tributos lançados no item 2 do auto de infração, encontram-se regularmente escrituradas, isto é, o montante da receita mensal está registrado no livro “Razão” e fora justamente essa escrita que serviu de base ao Fisco para o cálculo das diferenças.

Diante dessa circunstância, não nos parece que possa prosperar o entendimento de que se pretendeu ocultar os fatos geradores, mas sim que existe inexatidão entre a escrituração da contribuinte e as cifras declaradas ao Fisco.

E a prática da declaração inexata também fora textualmente qualificada pelo legislador como reprovável, de forma que apenada, em pecúnia, à razão de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do tributo que deixou de ser pago. Uma vez prevista no ordenamento, não há como o intérprete dela desconhecer.

Registre-se, por fim, que a mitigação em comento não induz reconhecimento de decadência do direito fiscal de lançamento dos períodos anteriores a junho de 2002, em face da caracterização, nesse caso, do regime de lançamento por homologação, dado a existência do impedimento (vício) dissertado quando da análise do item 01 (receita não escriturada).

Com tais razões, VOTO pelo parcial provimento do recurso para reduzir a multa de ofício enunciada no item 2 dos autos de infração ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento).

José Sérgio Gomes

