



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11  
Recurso nº : 149802  
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX: 2000  
Recorrente : BRITENG BRITAGEM E CONSTRUÇÕES LTDA.  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 13 DE JUNHO DE 2007  
Acórdão nº : 107- 09069


DECADÊNCIA – MULTA QUALIFICADA – APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN – Tendo uma das condutas do contribuinte sido apenada com multa qualificada, para efeitos de contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, impõe-se a aplicação do art. 173, I, do CTN, ainda que, quanto à matéria apenada com multa qualificada, o contribuinte não tenha contra ela se insurgido e promovido o recolhimento dos tributos.

IRPJ E CONTRIBUIÇÕES – SUPRIMENTOS DE CAIXA NÃO COMPROVADOS – OMISSÃO DE RECEITAS – LANÇAMENTO – CABIMENTO – Caracterizada a figura da presunção de omissão de receitas em face de suprimentos de caixa não comprovados, tem-se como cabível o lançamento de IRPJ e decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BRITENG BRITAGEM E CONSTRUÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do 1º e 3º trimestres de 1999, vencido o Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima e Albertina Silva Santos de Lima, que rejeitavam a decadência em relação à CSLL e Cofins e Jayme Juarez Grotto que rejeitava a decadência de CSLL, Cofins e PIS e o IRPJ para o 1º trimestre de 1999 e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE

  
NATANAEL MARTINS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2007



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11

Acórdão nº : 107- 09069

Participaram, ainda, do presente julgamento os conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, HUGO CORREIA SOTERO, RENATA SUCUPIRA DUARTE, SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETO (Suplente Convocada). Ausente, justificadamente o Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11

Acórdão nº : 107- 09069

Recurso nº : 150632

Recorrente : BRITENG BRITAGEM E CONSTRUÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS de fls. 863/909, formalizando lançamento de crédito tributário relativos ao ano-calendário de 1999, incluindo juros de mora calculados até 30/09/2004 e multa de ofício, totalizando R\$ 1.426.867,65.

De conformidade com a descrição dos fatos, a contribuinte é acusada do cometimento das seguintes infrações: (a) OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADO (03, 06, 09 e 12/99); e (b) DIFERENÇAS ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO (06/99 e 06, 09 e 12/2000).

Sobre as receitas omitidas foram lançadas, por via reflexa, as contribuições sociais (CSLL, PIS e COFINS).

Diante da conduta da contribuinte de declarar à Receita Federal valores aquém dos escriturados, incidiu sobre essa infração a multa qualificada de 150% prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996 e, por configurar a prática da fiscalizada, em tese, crime contra a ordem tributária tipificado pelo art. 2º da Lei nº. 8.137, de 1990, foi formalizada representação fiscal para fins penais, constante do processo etiquetado sob o nº. 10120.006296/2004-00.

Cientificada por via postal em 30/10/2004, conforme AR colado à fl. 08, a autuada apresentou em 22/11/2005 a petição impugnativa acostada às fls. 927/937, na qual, após historiar os fatos que deram origem à formalização da exigência, contesta parcialmente o procedimento fiscal, insurgindo-se especificamente contra a infração capitulada como OMISSÃO DE RECEITAS -



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11

Acórdão nº : 107- 09069

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADO, relativamente aos períodos de 03, 06 e 09/1999, argumentando, em sede de preliminar:

- a) Que nenhum dos créditos relativos aos períodos impugnados pode ser objeto de lançamento de ofício em outubro de 2004, porque naquela data já estava consumada a decadência, a teor do disposto no art. 150, § 4º, do CTN;
- b) Que a produção da ampla defesa foi obstaculizada pela forma heterodoxa de identificação da matéria autuada, mediante a conjunção de duas hipóteses presuntivas diferentes, que têm materialidade e suporte legal distintos, e, assim, da forma global como foram apresentados os valores tributáveis, não sabe a impugnante se deve defender-se da acusação de omissão de receita por suprimento de caixa ou por aumento de capital não justificado; e
- c) Que existe erro na apuração dos fatos tributados, pois o levantamento fiscal está centrado na movimentação da conta-corrente aberta para registrar os créditos dos sócios da autuada e não na conta caixa (ou bancos), o que é incompatível com o suporte legal invocado, retirando dos lançamentos os atributos de certeza e liquidez, tornando-os nulos de pleno direito.

Quanto ao mérito, a impugnante observa, inicialmente, que os autuantes se valeram de dois pesos e duas medidas na apreciação da prova. Ao considerar a conta do Razão examinada, que registra os empréstimos efetuados à empresa pelo sócio Olivo Simoso, válida para levantar dados em favor da Fazenda, mas inválida como prova em favor do sujeito passivo, mesmo diante do fato de que a conta bancária da empresa foi alimentada com os créditos questionados.

A respeito das provas recusadas pelos autuantes, a impugnante passa a detalhar que, com relação às transferências realizadas diretamente pelo prestador:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11

Acórdão nº : 107- 09069

- a) o valor de R\$ 43.220,00 foi transferido em 28/01/99 mediante DOC bancário (fl. 940), daí não ter havido emissão de cheque pelo prestador, como reclamam os autuantes;
- b) no dia 06/08/99 foi transferida a cifra de R\$ 9.931,43, mediante o ch. 113471, Banco 341, conforme anotado pelos autuantes no quadro demonstrativo à fl. 852, não se conseguindo saber o motivo da recusa dessa prova, haja vista a correspondência de valores demonstrada pela própria fiscalização;
- c) os demais cheques, listados à fl. 107, foram utilizados para pagamento de obrigações da mutuária, tendo os cheques do sócio sido trocados por outros que foram pré-datados, de emissão da empresa.

Acrescenta ainda que a Construtora Simoso, por conta e ordem do mesmo sócio, remeteu à impugnante o valor de R\$ 230.915,02, no período de janeiro a junho de 1999, tendo sido as transferências sacadas do Banco Banespa (033), tendo os autuantes consignado que tais provas foram recusadas porque os valores não constam da movimentação do Banco Bradesco (237), o que configura evidente equívoco. Todavia, para que não parem dúvidas sobre tais provas, anexa cópia dos cheques emitidos em favor da impugnante e dos extratos da conta da Construtora Simoso no Banco Banespa (fls. 942 e seguintes), bastando um rápido exame visual desses documentos para se atestar que as transferências indicadas na relação de fl. 108 coincidem em valores e datas com os registros da conta Razão do prestador (demonstrativo fiscal às fls. 847/859).

Quanto aos demais cheques lançados na referida conta, reitera a informação prestada no decorrer da fiscalização (fl. 101), de que correspondem a cheques pré-datados trocados, prática usual no ramo do comércio.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11  
Acórdão nº : 107- 09069

Finalizando, destaca que os argumentos apresentados, em especial no que se refere à prejudicial de decadência, são extensivos aos lançamentos efetuados por repercussão (CSLL, PIS e COFINS).

Em vista da impugnação parcial, as parcelas não contestadas do crédito foram subtraídas do processo.

A E. 2ª Turma da DRJ em Brasília/DF, apreciando o feito, nos termos do Acórdão DRJ/BSA nº 14621/2005, cuja ementa segue abaixo, deu provimento parcial à impugnação:

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

Ano-calendário: 1999

Ementa: DECADÊNCIA

Em se tratando de lançamento de ofício, o prazo decadencial se rege pelo art. 173, I, do CTN, e, no que se refere às contribuições sociais, pelo art. 45, I, da Lei nº. 8.212, de 1991.

CERCEAMENTO DE DEFESA

Incabível o argumento quando o sujeito passivo apresenta impugnação na qual contesta objetivamente, com argumentos e provas, a matéria de fato do lançamento.

ESCRITURAÇÃO. PROVA.

A escrituração faz prova a favor do contribuinte quando assentada em documentos que comprovem as operações registradas.

RECURSOS EMPRESTADOS POR SÓCIO.

A transferência de recursos do sócio para a empresa deve ser comprovada, devendo excluir-se do lançamento as parcelas que o sujeito passivo, na impugnação, demonstrou a origem com documentos pertinentes."

Não se conformando "*in totum*" com os termos do v. Acórdão, a contribuinte, em recurso de fls. 1.082/1.093 contra ele se insurgiu alegando, em síntese:

- Que assim como foram afastados vários itens autuados no contexto do "suprimento de caixa", por força das provas apresentadas, os valores



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11

Acórdão nº : 107- 09069

restantes poderiam ser enfrentados mediante a apresentação de um complemento no tocante às provas vinculadas aos cheques pré-datados, que não é uma medida facilmente executada porque os períodos são muito antigos. O esforço e os dispêndios materiais na busca dessa prova adicional, contudo, revelam-se dispensáveis porque, contrariamente ao entendimento do Acórdão recorrido, os valores mantidos estão fulminados pela decadência;

- Que o lançamento de IRPJ estaria decadente na medida em que o “*dies ad quem*”, pela aplicação do art. 150, § 4º, se verifica a partir da ocorrência do fato gerador;
- Que a aplicação do art. 173, I do CTN somente teria cabimento se tivesse havido a “ocorrência de dolo, fraude ou simulação”, fato inexistente sobre as infrações relativas aos suprimentos de caixa – por lei signo de presunção legal de omissão de receitas quando não comprovados -, que, aliás, em grande parte já foram afastados, o que demonstra a fragilidade da discutida presunção;
- Que a simples falta de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação não teria o condão de descolar a regra de contagem da decadência para o art. 173, I do CTN;
- Que, portanto, por qualquer ângulo de análise, resta confirmada a decadência dos períodos lançados e mantidos pelo r. Acórdão recorrido, pois correspondem ao Imposto de Renda do primeiro, segundo e terceiro trimestre de 1999, na sistemática do lucro real trimestral, sendo o lançamento de ofício de 30/10/2004, quando já superado o prazo regulamentar de 5(cinco) anos;
- Que, quanto ao PIS, mesmo em se tratando de contribuição de financiamento da seguridade social, por não ter sido arrolado na Lei 8.212/91, a ele também seria aplicável o art. 150, § 4º do CTN, como já



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11

Acórdão nº : 107- 09069

averbado pela E. 2ª Turma da CSRF no Acórdão CSRF nº  
CSRF/02.01.6717;

- Que, quanto à CSLL e a COFINS, a jurisprudência emanada da E. CSRF também seria pacífica quanto à aplicação do art. 150, § 4º do CTN (Acórdãos CSRF/02-01.529, de 26.01.2004 e CSRF/01-04.836, de 16.02.2004).

É o relatório

A vertical handwritten signature or mark, possibly a stylized letter 'Y' or a similar symbol, located in the bottom right corner of the page.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11

Acórdão nº : 107- 09069

VOTO

Conselheiro Natanael Martins, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, dele, portanto, tomo conhecimento.

**Da Preliminar de Decadência**

O Código Tributário Nacional, artigo 150, § 4º, realmente prescreve aos tributos sujeitos a lançamento por homologação – dentre os quais, como reiteradamente venho votando, também as contribuições de seguridade social -, que a contagem do prazo de decadência se inicia a partir da ocorrência do fato gerador, ressalvando a sua aplicação, todavia, “**se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação**”, quando então, segundo doutrina e jurisprudência, se deve aplicar a regra do art. 173, I do Código.

A matéria suprimidos de caixa não comprovados, como assinalado pela recorrente, realmente ficou sujeita à multa de lançamento de ofício ordinária, o que revela que, efetivamente, não foi rotulada como derivada de dolo, fraude ou simulação, sinalizando, então, pela aplicação da regra do art. 150, § 4º do CTN.

Entretanto, outra das infrações apuradas pela fiscalização, originária de divergências verificadas entre as receitas declaradas ao FISCO e as efetivamente escrituradas, relativas ao ano calendário de 1999, mais propriamente relativas ao 2º trimestre e seguintes, porque derivada de conduta reiterada do contribuinte, foi tipificada pela autoridade administrativa como dolosa, daí porque sobre esta foi imposta a multa qualificada. A contribuinte, quanto a este item não se insurgiu, promovendo o recolhimento do tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11

Acórdão nº : 107- 09069

Pois bem, diante desse fato, a questão que se impõe diz respeito a se saber se a regra de contagem do prazo decadencial - considerando que a uma das infrações foi aplicada a multa qualificada -, deve se verificar pelo artigo 173, I do CTN ou, ao revés, considerando que o litígio formado diz respeito, unicamente, à infração apenada por multa de ofício ordinária, deve se verificar pelo art. 150, § 4º do CTN, tal como advogado pela recorrente.

Com a devida vênia aos que postulam entendimento diverso, penso que, no caso, a regra aplicável é a do artigo 173, I do CTN. Isso porque, a regra de que trata o artigo 150 do CTN diz respeito à atividade de lançamento, privativa da autoridade administrativa que, relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tem como fictamente realizada após a ocorrência do prazo que o seu § 4º assinala, mas que, todavia, ressalva a sua aplicação quando presente o dolo, a fraude e a simulação.

Ora, se a regra de contagem do prazo de decadência diz respeito à atividade de lançamento, não propriamente a infrações apuradas pela fiscalização que o tenham acarretado, segue-se daí que pouco importa, para efeitos da não aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, a investigação da multa aplicável a cada uma das infrações apuradas pela fiscalização. Basta, pois, que apenas uma das infrações tenha sido apenada pela multa qualificada, porque presente a figura do dolo, da fraude ou da simulação, para que a regra de decadência aplicável seja a do artigo 173, I do CTN.

Com efeito, se a atividade de lançamento é una, isto é, diz respeito a todas as atividades praticadas pelo contribuinte, ainda que a apenas uma das infrações praticadas tenha sido imposta a multa qualificada, naturalmente que a atividade do contribuinte, toda ela, que justamente deu ensejo ao lançamento de ofício, foi contaminada. Daí porque, então, a regra de decadência, neste caso, deve se reger pelo artigo 173, I do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11

Acórdão nº : 107- 09069

Aliás, o fato de a recorrente, quanto à matéria apenada com multa qualificada ter pago os tributos exigidos e, portanto, sobre esta não ter havido a formação do litígio, não pode levar à aplicação do art. 150, § 4º do CTN porquanto a sua aplicação, ou não, deve se dar no plano da atividade de lançamento e não na que se forma em razão da eventual insurgência do contribuinte quanto aos seus termos.

Assim, considerando que pela regra do artigo 173, I do CTN, relativamente aos trimestres encerrados a partir de março de 1999, exclusive, a contagem do prazo decadencial se iniciou em janeiro de 2000 e que o lançamento de ofício se verificou em 30 de outubro de 2004, antes, portanto, do seu termo final, quanto a estes, rejeito, pois, a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, acatando-a, todavia, quanto ao primeiro trimestre encerrado em março de 1999.

#### **Do Mérito**

Quanto ao mérito, estabelecida a presunção de omissão de receitas em razão dos aludidos suprimentos de caixa, como é cediço, tem-se a inversão do ônus da prova. No r. voto condutor, quanto aos suprimentos de caixa tidos por não comprovados, originários de cheques pré-datados, disse o I. Relator:

“Finalmente, quanto aos demais valores, a impugnante limita-se a informar que foram utilizados para pagamento de obrigações, em substituição a cheques pré-datados, sem, contudo comprovar cabalmente, a exemplo dos casos que detalhou, que sua origem é de aportes efetuados pelo sócio, em vista do que resta excluir das bases de cálculo as quantias cuja procedência foi evidenciada pelos elementos de prova trazidos na impugnação.”

Realmente, como cheques pré-datados, figura típica de nossa economia, a rigor representam promessa futura de pagamento, estabelecida a

Y



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.006294/2004-11

Acórdão nº : 107- 09069

inversão do ônus da prova, devia a recorrente demonstrar a efetividade e a boa origem dos suprimentos feitos ao seu caixa ao tempo em que estes foram objeto de liquidação, fato que não logrou comprovar inclusive nesta derradeira instância.

Assim, caracterizada a presunção de omissão de receitas, tem-se como cabível, pois, o lançamento de IRPJ e decorrentes.

Em face de todo o exposto, pela ocorrência da decadência, dou provimento parcial ao recurso para afastar do lançamento o 1º trimestre de 1999, e, quanto ao mérito, nego provimento ao recurso em relação aos demais trimestres do ano calendário.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 13 de junho de 2007.

*Natanael Martins*  
NATANAEL MARTINS