

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

Processo nº 10283.006536/2005-86
Recurso nº 163.848 De Ofício
Acórdão nº 1301-00.147 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente 1ª TURMA / DRJ BELÉM / PA
Interessado CASAS DO ÓLEO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA.

A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173, I, do CTN.

MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NO EXTERIOR - PROVA.

Os arquivos em meio eletrônico obtidos mediante ordem judicial e periciados pelo órgão competente do Departamento de Polícia Federal constituem prova hábil da efetividade de movimentações financeiras no exterior.

MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NO EXTERIOR - AUTORIA - COMPROVAÇÃO.

Deve ser mantido o lançamento se as informações que constam dos arquivos em meio eletrônico, representativos de movimentações financeiras no exterior, juntamente com os demais elementos carreados aos autos pelo Fisco, em confronto com as alegações da contribuinte, são suficientes para criar convicção acerca da autoria das referidas movimentações financeiras e, conseqüentemente, da sujeição passiva tributária.

OMISSÃO DE RECEITAS - PAGAMENTOS EFETUADOS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO.

A falta de escrituração de pagamentos efetuados a terceiros, no exterior, por ordem da interessada, caracteriza omissão no registro de receitas, quando o contribuinte, regularmente intimado, não faz prova da improcedência dessa presunção.

TAXA SELIC.

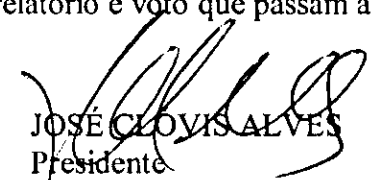
A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

MULTA DE OFÍCIO - INCONSTITUCIONALIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 1ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLOVIS ALVES
Presidente


WALDIR VEIGA ROCHA
Relator

Formalizado em : 06 OUT 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jacinto do Nascimento, Marcos Rodrigues de Mello, Leonardo Henrique M. de Oliveira e Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Waldir Veiga Rocha e José Clovis Alves. Ausente, justificadamente, os Conselheiros José Carlos Passuello e Benedicto Celso Benício Júnior (suplente convocado).

Relatório

CASAS DO ÓLEO LTDA., já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 2.483.685,84, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 09.

Trata o presente processo de autos de infração, lavrados em 21/12/2005, para exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) (fl. 10) e reflexos da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) (fl. 16), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (fl. 20) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) (fl. 26), acrescidos de multa de ofício de 75%, além de juros de mora, por fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2000, 2001 e 2002.

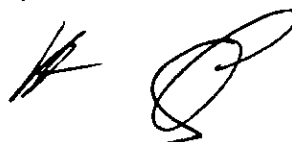
A infração apurada foi omissão de receitas, apurada com base em pagamentos efetuados com recursos estranhos à contabilidade (art. 281, II, do Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99). Tais pagamentos seriam recursos enviados ao exterior que transitaram em contas intituladas BCF INTERNACIONAL – nº 310920 (US\$13.000,00, equivalentes a R\$24.107,20 em 05/01/2000 e US\$80.000,00, equivalentes a R\$167.432,00 em 30/03/2001) e CB FINANCIAL – nº 530767007 (US\$1.200.000,00, equivalentes a R\$2.817.840,00 em 28/02/2002).

As provas trazidas aos autos pelo Fisco foram obtidas a partir de grande investigação de âmbito nacional e internacional, em caso que ficou conhecido como “*Beacon Hill*” e suas ramificações. À fl. 68, encontro cópia do Memorando-Circular Cofis/GAB nº 2004/00652, contendo histórico sintetizado das investigações, que peço vênia para transcrever.

2. Em 04/08/2003, o Departamento de Polícia Federal solicitou ao Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba-PR, por meio do ofício 120/03-PF/FT/SR/DPF/PR, a quebra de sigilo bancário no exterior da empresa “Beacon Hill Service Corporation”, sediada em Nova Iorque, Estados Unidos da América, que atuava, como preposto bancário financeiro de pessoas físicas ou jurídicas representadas por cidadãos brasileiros, dentre outros, em agência do JP Morgan Chase Bank.

3. Em 14/08/2003, o Juízo da 2ª Vara Federal de Curitiba/PR, encarregou a autoridade policial presidente do inquérito de obter a documentação pertinente, de modo que, em 27/08/2003, a autoridade policial oficiou à Promotoria do Distrito de Nova Iorque (District Attorney’s of the County of New York), sobre o afastamento do sigilo bancário e pedido de investigação criminal nos EUA. Em 09/09/2003, a Promotoria apresentou as mídias eletrônicas e documentos contendo dados financeiros relativos à empresa Beacon Hill, após decisão judicial (Order to Disclose), de 29/08/2003.

4. Estas informações e documentos foram trazidos para o País pela autoridade policial, e, em 20/04/2004, conforme decisão da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba/PR, houve a transferência dos dados à Receita Federal, iniciando-se a análise dos mesmos por Equipe Especial de Fiscalização.



5. Com base nestes elementos, evidenciou-se que diversos contribuintes nacionais enviaram e/ou movimentaram divisas no exterior, à revelia do sistema financeiro nacional, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos em divisas estrangeiras, utilizando-se de contas/subcontas mantidas no “JP Morgan Chase Bank” pela empresa “Beacon Hill Service Corporation”, a qual representava “doleiros” brasileiros e/ou empresas “off shore” com participação de brasileiros.

Os documentos obtidos por ordem judicial junto à instituição financeira no exterior, tanto aqueles em papel quanto os contidos em meio eletrônico, foram periciados pelo Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal. No que pertine ao presente processo, foram acostados aos autos o Laudo nº 1243/04 – INC (conta CB FINANCIAL nº 530767007, fls. 41/51); o Laudo nº 1244/04 – INC (conta BCF INTERNACIONAL nº 310920, fls. 52/62); e o Laudo nº 1258/04 – INC (que identifica as duas contas anteriormente referidas como subcontas da “conta-mãe” Beacon Hill, fls. 106/112).

Os laudos periciais acima referidos identificaram três operações financeiras em que consta como ordenante “*C O –RUA DELFIM DE SOUZA 125 RAIZ MANAUS AM/BRAZIL*” (fls. 39/40 e 63/65). O Fisco associou tais informações ao contribuinte Casas do Óleo Ltda., domiciliado no mesmo endereço que consta dos registros bancários como sendo o do ordenador das operações.

Segundo descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 34/35), instaurado o procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado a apresentar a escrituração contábil e fiscal dos valores movimentados. Em resposta, a empresa negou que tivesse feito as remessas, e afirmou desconhecer-las.

O Fisco considerou provada a autoria dos pagamentos com recursos não escriturados, e formalizou a exigência mediante os autos de infração ora sob discussão.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 241/269, na qual traz os argumentos a seguir resumidos:

- Preliminarmente, afirma que os lançamentos seriam nulos pela ausência de requisitos essenciais: falta de uma definição precisa do sujeito passivo, do fato gerador e da matéria tributável; inidoneidade dos documentos apresentados como prova; e impossibilidade de utilização de provas emprestadas.
- Argúi, ainda, a decadência para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2000, nos termos do art 150, § 4º do CTN.
- No mérito, sustenta a inexistência de receitas omitidas, posto que não teria havido pagamentos com recursos estranhos a contabilidade. Não poderia suportar o encargo, pois haveria dúvida quanto à autoria das supostas remessas.
- Questiona a utilização da taxa SELIC.
- Argumenta que a multa de ofício de 75% tem caráter confiscatório, contrariando o art. 112 do CTN e a Constituição Federal.

A 1ª Turma da DRJ em Belém/PA analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 01-8.830, de 02/08/2007 (fls. 301/308), considerou improcedente o lançamento com a seguinte ementa:



Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

IRPJ, CSLL, PIS E COFINS. OMISSÃO PRESUMIDA DE RECEITAS A PARTIR DE PAGAMENTOS NÃO ESCRITURADOS. MEIOS HÁBEIS DE PROVA.

A presunção legal de omissão de receitas a partir de pagamentos não escriturados impõe à Administração Tributária a obrigação de comprovar, sem margem de dúvida, a autoria daqueles pagamentos. A atividade do lançamento é regida pelo princípio da legalidade, e a presunção legal acima referida tem como pressuposto a identificação inequívoca da autoria dos pagamentos.

Como a exoneração de crédito tributário superou o limite de alçada (R\$ 500.000,00), a Turma Julgadora recorreu de ofício a este Colegiado. À época, esse procedimento era disciplinado pelo art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e, ainda, pela Portaria MF nº 375/2001.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar a modificação introduzida pelo art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

No caso em tela, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa exonerados em primeira instância (fl. 310), verifico que totalizam R\$ 1.906.863,41, superando o limite de um milhão de reais, estabelecido pela norma em referência.

Portanto, mesmo com a alteração do limite de alçada, o recurso de ofício permanece cabível, e dele conheço.

Quanto ao mérito, a Turma Julgadora em primeira instância decidiu pela exoneração dos lançamentos por considerar os elementos de prova trazidos aos autos pela fiscalização insuficientes para a perfeita comprovação da autoria dos pagamentos efetuados no exterior. Reproduzo, a seguir, trecho do acórdão recorrido com os fundamentos adotados:

Diante da natureza da exação lançada de ofício, exigências fundadas em presunção legal, é de extrema importância a identificação precisa da autoria dos pagamentos realizados.

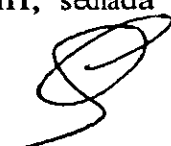
Isso porque os tributos exigidos de ofício já encerram em si mesmos uma severa presunção contra o sujeito passivo, qual seja, presume que quaisquer pagamentos não escriturados caracterizam-se omissão de receitas legalmente presumida.

Note-se que essa presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, ou seja, passa a ser atribuição do sujeito passivo provar que os recursos utilizados para os pagamentos houveram sido oferecidos à tributação.

Portanto, antes de se utilizar das presunções garantidas pelo legislador que, como já demonstrado, implica grave ônus ao sujeito passivo, cabe à Administração Fazendária a prova cabal da efetiva ocorrência e da autoria dos pagamentos.

A impugnante volta-se contra as provas contidas nos autos, que não comprovariam, sem margem de dúvidas, o ordenador dos pagamentos.

Com efeito, os pagamentos identificados pela Representação Fiscal nº 206/05 (fls. 38-40) são mera transcrições das ordens de pagamento (fls. 63-65) que a fiscalização relacionou. Por força de outros processos anteriormente julgados por esta DRJ, é sabido que essas ordens de pagamento são cópias reprográficas de solicitações enviadas à empresa Beacon Hill, sediada em Nova Iorque (Estados



Unidos da América), que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas e jurídicas. Esses valores chegaram ao exterior por meio do banco Banestado S. A., episódio de grande repercussão nacional, alvo de Comissão Parlamentar de Inquérito etc. Os valores identificados às fls. 39-40 foram debitados na conta "CB Finacial".

Essas ordens de pagamento foram assinadas pelo Sr. Manuel M. Cortez Filho (fl. 39), pessoa que foi identificada pelo Departamento da Polícia Federal como representante das contas "CB Finacial" e "BCF International", juntamente com os Srs. Carlos Alberto Taveira Cortez, Samuel Benzecry e Messod Samuel Benzecry, conforme laudo pericial emitido pela Polícia Federal que também não foi juntado aos autos pela fiscalização.

A partir desses elementos, a dúvida suscitada pela impugnante é plausível pois os titulares das contas "CB Finacial" e "BCF International" poderiam identificar da maneira que quisessem os remetentes e beneficiários dos valores movimentados pelo JP Morgan Chase Bank, especialmente porque os recursos movimentados teriam origem ilícita, via remessas efetuadas pelo Banestado S. A.

Com base nos documentos anexados aos autos (fls. 63-65) não há indícios suficientes de que a impugnante tenha sido a efetiva ordenadora dos pagamentos, ou seja, não há comprovação inequívoca de sua autoria.

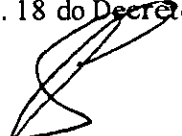
A fiscalização, por sua vez, utilizou uma suposta relação entre a atividade econômica do impugnante e das empresas receptoras dos recursos como fato indiciário para concluir que as remessas se destinavam ao pagamento de sua atividade. Mas o fato da haver similaridade entre as atividades do impugnante e o receptor não pode servir de prova dos pagamentos, por falta de amparo legal.

O acolhimento desses indícios da autoria dos pagamentos como verdade oprime sobremaneira o sujeito passivo, que já tem sob seu ônus a presunção de que as transferências de recursos não justificadas são pagamentos a terceiros.

Muito embora o volume de divisas evadidas pelo esquema "Banestado", que teria sido da ordem de U\$30.000.000.000,00 (trinta bilhões de dólares americanos!!), cause repugnância e indignação às pessoas de bem, o princípio da legalidade estrita não pode ser mitigado, ainda que em prol de se "fazer justiça".

Do outro lado, a documentação trazida aos autos é resultado das investigações do esquema "Banestado", onde foram obtidos da promotoria do Distrito de Nova Iorque mídias e documentos contendo dados financeiros de contas da extinta agência do BANESTADO na cidade de Nova Iorque. Sabe-se que, da posse desses documentos, deu-se continuidade a outras investigações que culminaram com operações para cumprir mandados de prisão dos principais envolvidos e busca e apreensões em suas residências e escritórios. A mais famosa dessas operações, conhecida como "Farol da Colina", teve dentre seus aprisionados o Sr. MANUEL MONTEIRO CORTEZ FILHO, signatário das ordens de pagamento, e ainda busca e apreensão na casa de câmbio "Cortez Câmbio e Turismo" (Sítio do STJ, endereço http://stj.gov.br/portal_stj/publicacao/engine.wsp?tmp.area=368&tmp.texto=77360, acessado em 27/06/2007).

Com efeito, existe a possibilidade de haver no dossiê da fiscalização outros documentos que comprovem a autoria das remessas, dadas as apreensões na casa de câmbio "Cortez Câmbio e Turismo". Por isso, é entendimento deste julgador que a dúvida quanto a autoria da remessa dos recursos poderia ser sanada mediante diligência à unidade de origem, nos termos art. 18 do Decreto 70.235/72 - PAF, para



juntar aos autos documentos que comprove de maneira hábil e inequívoca que o impugnante autorizou as remessas.

Contudo, a 1ª Turma dessa Delegacia de Julgamento tem se manifestado que o caso é de improcedência do lançamento pela ausência de provas da autoria das remessas, afastando-se de pronto a possibilidade de diligência para materializar a autoria. Alegam os que acompanham este entendimento que o Estado foi provido de muitas e poderosas ferramentas de fiscalização, especialmente as presunções de omissão de receitas e de pagamentos efetuados, e, se ainda assim não conseguiram identificar com precisão e segurança a autoria dos pagamentos, os seus agentes deverão se resignar em prol da garantia da segurança das relações jurídicas. Nesse passo, por economia processual, acompanho o entendimento da maioria.

A questão a ser enfrentada diz respeito à correção, ou não, da identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

As provas apresentadas pelo Fisco consistem nos arquivos em meio eletrônico, obtidos pelo Departamento de Polícia Federal, por solicitação do juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba/PR, junto à promotoria do Distrito de Nova Iorque – EUA (District Attorney of the County of New York), após decisão judicial da Justiça da Suprema Corte nos EUA (Order to Disclose) de 29/08/2003, com base no Tratado de Mútua Assistência em Matéria Penal – MLAT. Esses arquivos eletrônicos foram periciados pelo Instituto Nacional de Criminalística (INC) do Departamento de Polícia Federal, tendo sido atestada a autenticidade das ordens de pagamento obtidas, identificando o ordenante e seus beneficiários no exterior. Cópias da decisão judicial e outros documentos pertinentes ao processo de obtenção e validação das informações eletrônicas obtidas se encontram às fls. 68/112.

É verdade que provas baseadas em arquivos magnéticos requerem certa cautela. Entretanto, considero que, no presente caso, as necessárias cautelas foram tomadas, não apenas pelos Auditores-Fiscais encarregados do lançamento ora sob discussão, mas desde muito antes, por todas as autoridades judiciais e policiais que participaram das investigações do caso *Beacon Hill* e suas ramificações. Periciados e validados, como foram, os arquivos eletrônicos obtidos, as informações correspondentes às movimentações financeiras no exterior atribuídas a CASAS DO ÓLEO foram impressas, originando o relatório de fls. 39/40.

foram também obtidos documentos em papel, acostados aos autos às fls. 63/65. Trata-se de cópias de fac-símiles enviados ao banco à guisa de autorização das remessas. As informações ali consignadas ratificam o conteúdo dos arquivos eletrônicos anteriormente referidos.

O Fisco imputou tais movimentações financeiras à recorrente CASAS DO ÓLEO LTDA., CNPJ 04.559.308/0001-22, em face do fato de que, em todos os casos, consta como ordenante dos pagamentos “C O –RUA DELFIM DE SOUZA 125 RAIZ MANAUS AM/BRAZIL” (fls. 39/40 e 63/65).

Do exame da 79ª Alteração do Contrato Social da interessada (fl. 278), se depreende que sua sede é na cidade de Manaus – AM, Brasil, especificamente na Rua Delfim de Souza, nº 125, Bairro da Raiz.

Finalmente, na peça impugnatória (fl. 249) a interessada assim se manifesta:



A SIGLA CO nenhuma relação tem com a Impugnante, pois não é nome de fantasia, muito menos marca comercial. Trata-se de uma criação popular dos próprios clientes do grupo Casas do Óleo Ltda.

Observo que, ao tentar dissociar a sigla CO da empresa Casas do Óleo, a interessada admite que esta é a forma pela qual é conhecida na praça, ainda que informalmente.

A Autoridade Julgadora em primeira instância afirmou (fl. 307) que as pessoas que assinavam as ordens de pagamento *“poderiam identificar da maneira que quisessem os remetentes e beneficiários dos valores movimentados [...]”*. Não posso concordar com tal assertiva. Desde que as pessoas que assinavam as ordens de pagamento foram inequivocamente identificadas como doleiros, agindo por conta e ordem de seus clientes e movimentando recursos pertencentes àqueles, a identificação do remetente teria que se revestir de cuidados com dupla finalidade: permitir que o destinatário final do pagamento pudesse saber quem lhe fazia aquela remessa, e, ainda, que o remetente pudesse reivindicar a autoria do pagamento junto ao destinatário, em caso de dúvida.

Por certo que, em se tratando de movimentações ilícitas, em contas de doleiros e com recursos mantidos à margem dos registros contábeis, algum grau de acobertamento seria de se esperar. Seria surpreendente, por exemplo, encontrar o CNPJ do ordenador, ou ainda a assinatura de algum de seus sócios em qualquer documento relacionado às remessas. Mas a identificação que encontro no presente caso é, entendo, suficiente para afastar quaisquer dúvidas acerca de quem foi o ordenador dos pagamentos.

Não encontro nos autos as ilações a que se referiu o relator do acórdão recorrido, sobre ligações entre a atividade econômica do contribuinte e as das empresas receptoras dos recursos. Quanto a esses destinatários, os relatórios de fls. 39/40 e 63/65 indicam somente *“96-98, RUE DU RHONE P O BOX 1220 – GENEVA – SWITZERLAND”*, e, ainda, *“UNION BANCAIRE PRIVEE – GENEVA – SWITZERLAND”*. No entanto, mesmo se existentes, tais ligações seriam um elemento indiciário a mais, porém dispensável, em face daquilo que se expôs até aqui.

Também entendo que não seria o caso de proposição de diligências para exame de outros hipotéticos documentos que poderiam ou não constar de um dossiê da fiscalização. A prova incumbe a quem dela se aproveita, e o Fisco juntou aos autos as provas de que dispunha por ocasião do lançamento.

A meu ver, ao contrário do que entendeu a autoridade julgadora em primeira instância, as provas carreadas aos autos pelo Fisco são robustas, cercadas dos cuidados indispensáveis para a elas conferir confiabilidade.

Tenho ainda que o Fisco identificou corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária. Os indícios são variados, fortes e convergentes no sentido de que a interessada é, de fato, a ordenadora de pagamentos no exterior, pelo que a decisão recorrida merece reforma, quanto a este ponto.

No mais, constato que as alegações de mérito acerca da infração apontada giram sempre em torno da negativa da autoria dos pagamentos. Superada esta questão, a omissão de receitas foi apurada com base em presunção legal relativa, por pagamentos efetuados com recursos não escriturados.



No que tange às receitas omitidas, as presunções legais são regras que reconhecem a enorme dificuldade da prova direta da omissão, e permitem, em determinadas situações, que a prova se faça por via indireta. A lei reconhece que, na esmagadora maioria dos casos, um fato mais facilmente cognoscível e provado, denominado fato indiciário, está associado a outro fato, mais difícil de ser provado diretamente, a omissão de receitas.

É a lei que reconhece esse vínculo e elege os fatos indiciários, os quais, devidamente provados pelo Fisco, permitem a presunção da ocorrência de omissão de receitas. Também é a lei que estabelece de que forma serão quantificadas essas receitas. Nessas situações, cabe integralmente ao Fisco a prova da ocorrência dos fatos indiciários, os quais não podem ser presumidos, sob pena de haver presunção sobre presunção.

A mesma lei reconhece que pode haver algumas situações em que o fato indiciário não esteja associado à omissão de receitas. Mas, nesses casos, o ônus da prova recai sobre o contribuinte. Provado pelo Fisco o fato indiciário, cabe ao contribuinte apresentar a prova de que, em seu caso específico, não foram omitidas receitas.

No caso ora discutido, foi utilizada a presunção legal relativa prevista no inciso II do art. 281 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), a seguir transcrito:

Art.281.Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

[...]

II-a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

[...]

No caso concreto, o fato indiciário foram as movimentações efetuadas no exterior, pagamentos a terceiros por ordem da recorrente, que foram adequadamente comprovados pelo Fisco, não restando sobre isso quaisquer dúvidas. Ao ser aplicada a presunção relativa de que tais pagamentos, sem escrituração nem comprovação de origem, constituem omissão de receitas, inverte-se o ônus da prova, e cabe ao contribuinte provar que inexistiram as omissões ou, em outras palavras, que os recursos empregados nesses pagamentos se teriam originado de verbas lícitas e anteriormente tributadas. E desse ônus a recorrente não se desincumbiu.

A título ilustrativo, transcrevo a seguir algumas ementas de decisões deste Primeiro Conselho de Contribuintes, demonstrando que é pacificamente reconhecida por esta Casa a procedência de lançamentos de tributos com base na presunção de omissão de receitas quando da falta do registro de pagamentos.

OMISSÃO DE RECEITA - PAGAMENTOS EFETUADOS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO - A falta de escrituração de pagamentos efetuados caracteriza-se como omissão de registro de receita, quando o contribuinte, regularmente intimado, não faz prova da improcedência dessa presunção. (Grifou-se) (Rec. 141007, Ac. 105-15024, 5ª CC 1ª CC, 13/04/2005)



IRPJ/CSLL E DECORRENTES - OMISSÃO DE COMPRAS - OMISSÃO DE PAGAMENTOS - CUSTO - Constatada omissão na contabilização de compras efetivamente pagas, provado está o fato índice necessário a que se aplique a presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 40 da Lei nº 9.430/96 (RIR/99, art. 281, II). A presunção é de que recursos marginais, frutos de uma anterior omissão de receitas, foram utilizados para os pagamentos não registrados. É verdade que a omissão de compras representa também uma omissão de custos. Mas cabe ao autuado provar que os insumos/mercadorias, comprados com os recursos agora tributados, foram efetivamente empregados na produção ou revendidos e que a receita dos respectivos produtos ou das mercadorias revendidas tenha sido regularmente contabilizada e computada na apuração do imposto de renda e da contribuição social. Considerar este custo em favor do autuado, sem a observância daqueles pressupostos é macular o princípio contábil de que custos e receitas devem caminhar juntos. Nada impede que, após a autuação do fisco, registrada a receita de vendas antes referida, o contribuinte aproprie o custo também omitido. (Grifou-se) (Rec. 140087, Ac. 107-08282, 7ªC 1ªCC, 18/10/2005)

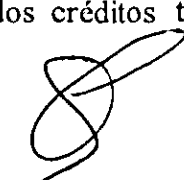
OMISSÃO DE COMPRAS - A omissão do registro contábil de compras presume a sua aquisição com receitas obtidas à margem da escrituração. (Grifou-se) (Rec. 141491, Ac. 105-15496, 5ªC 1ªCC, 26/01/2006)

Não é o caso, como pretende a interessada, de aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional. Afastada como foi qualquer dúvida acerca da autoria dos pagamentos, a aplicação da presunção legal em tela leva a uma de duas conclusões: ou a empresa prova, mediante documentos hábeis e idôneos, que os pagamentos foram feitos com recursos não provenientes de receitas omitidas, e afasta a ocorrência de omissões; ou, na ausência dessas provas, prevalece a presunção de que receitas foram omitidas, cabendo a tributação dos valores na forma da lei. Não há espaço para dúvidas.

Em síntese, quanto a este ponto, considero correto o lançamento que exige tributos com base na presunção legal de omissão de receitas, estabelecida pelo art. 281, inciso II, do RIR/99, se o contribuinte é incapaz de infirmar a presunção, com documentação hábil e idônea.

No que toca às alegações de que as provas empregadas seriam inidôneas, não merecem acolhimento, por tudo quanto já referido neste voto acerca da forma pela qual foram obtidas e dos cuidados de que foram cercadas. Melhor sorte não assiste à alegação de se tratar de provas emprestadas, em face da autorização expressa, deferida em 20/04/2004 pelo Juízo da 2ª Vara Federal Criminal de Curitiba/PR à Receita Federal, para acesso a todos os documentos e arquivos eletrônicos obtidos pela autoridade policial relativamente à Beacon Hill (fl. 94).

Ainda no escopo da apreciação do recurso de ofício, cabe examinar o que foi decidido pela Turma Julgadora da DRJ acerca da decadência. O acórdão rejeitou os argumentos nesse sentido, com base no § 4º do art. 150 do CTN, e aplicou à CSLL, PIS e COFINS o prazo decadencial de dez anos, fixado pelo art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Posto que a ciência dos autos de infração se deu em 21/12/2005, nenhum dos créditos tributários do presente processo estaria alcançado pela decadência.



No que toca ao prazo decenal estabelecido pelo art. 45 da Lei nº 8.212/1991, em oportunidades anteriores tenho votado também por sua aplicação, inclusive contra a jurisprudência dominante neste colegiado. Mas devo me curvar ao entendimento do Supremo Tribunal Federal, consubstanciado na Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. do dia 20/06/2008, com a seguinte redação:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Diante do entendimento definitivo e expresso da Corte Suprema e, ainda, à luz do art. 103-A da Constituição em vigor¹ e do que dispõe o Decreto nº 2.346/1997, não se há de aplicar, em qualquer caso, o prazo decenal do art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Passo, então, a analisar a decadência, à luz dos dispositivos legais em vigor. Entendo que a regra geral é a estabelecida pelo artigo 173, inciso I, 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;

[...]

Por outro lado, ao tratar das modalidades de lançamento, o mesmo Código estabelece regras específicas para o lançamento por homologação, em seu artigo 150, § 4º:

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 a homologação, será ele de 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.

¹ Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).



Quanto aos tributos exigidos no presente processo, entendo submeterem-se ao lançamento por homologação, como, de resto, é o caso da grande maioria dos tributos em nosso sistema tributário.

O critério aplicável para se distinguir se um lançamento é por homologação ou de ofício deve ser a própria sistemática de apuração do tributo. Em outras palavras, o que se homologa, ou não, é a atividade do contribuinte, a qual poderá ou não incluir o pagamento. A regra do inciso I do art. 173 é aplicável aos tributos para os quais o lançamento deve preceder o pagamento. O exemplo clássico é o do IPTU, em que a Autoridade Tributária apura o valor devido, lança o tributo e notifica o sujeito passivo. Apenas então ocorre o pagamento. Se, por hipótese, o contribuinte se antecipa ao lançamento, calcula por sua conta o montante devido e faz o recolhimento antes mesmo de ser notificado, isto ocorre não por obrigação, mas por mera liberalidade, e o mecanismo previsto para apuração do tributo não se altera. O lançamento não deixa de ser de ofício, e não há também mudança no termo inicial para contagem do prazo decadencial.

O mesmo raciocínio se aplica aos tributos para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. É essa sistemática (a atividade exercida pelo contribuinte) que faz com que o lançamento seja por homologação, e não a presença ou ausência de pagamento.

Entendem alguns que, na ausência de pagamento, o dispositivo aplicável seria o inciso I do art. 173. Da mesma forma, se o pagamento fosse insuficiente. A única hipótese restante, na qual se aplicariam as disposições do art. 150, § 4º, seria a de pagamento integral, mas aí não se cogitaria de contagem de prazo decadencial para o lançamento, visto que a obrigação tributária estaria extinta. Pelo anteriormente exposto, não sigo essa linha de pensamento.

O motivo que vislumbro para que seja deslocado o termo inicial para a contagem do prazo decadencial da data da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN) para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN) é outro: a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nessas situações, retorna-se à regra geral do art. 173, I.

Tenho me manifestado em diversas ocasiões no sentido de que o dolo deve ser extraído de cada situação concreta sob exame.

No caso vertente, a conduta reiterada, ao longo de três anos, de ordenar pagamentos e/ou remessas no exterior à margem do Sistema Financeiro Nacional, utilizando-se de contas de terceiros, no esquema denominado *Beacon Hill*, o qual veio a ser desvendado no rastro das investigações da CPI do Banestado não pode levar a conclusão diversa: tais atos foram conscientes e intencionais, com o objetivo de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, conformando-se essa conduta à sonegação, na dicção do art. 71 da Lei nº 4.502/1964. A confirmar esse entendimento, observo que os pagamentos no exterior se fizeram em um crescendo: no primeiro ano, como a experimentar o esquema, em valor relativamente modesto, de US\$ 13.000,00. No segundo ano, US\$ 80.000,00. No terceiro ano, já confirmada a operacionalidade da via ilegal, e certo da impunidade, a remessa foi atingiu US\$ 1.200.000,00.

Irrelevante se, por motivos ignorados, no momento do lançamento o Fisco não aplicou a multa qualificada de que trata atualmente o art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº

9.430/1996 (à época do lançamento, art. 44, inciso II). A aplicação correta da lei ao reconhecimento ou não da decadência não depende da qualificação da multa, mas tão somente da presença do elemento volitivo, do dolo na conduta do contribuinte relacionada às infrações apuradas.

Aplicando-se ao caso concreto as disposições do art. 173, I, do CTN temos, com relação à primeira remessa, ocorrida em 05/01/2000:

- a) Para o IRPJ e a CSLL, apurados nesse ano com base no lucro real anual (DIPJ à fl. 113), o fato gerador tributário se consumou em 31/12/2000. O lançamento poderia ser efetuado em 01/01/2001, pelo que a fluência do prazo quinquenal se inicia no primeiro dia do exercício seguinte, a saber, em 01/01/2002, encerrando-se em 31/12/2006. Tendo sido o lançamento cientificado ao sujeito passivo em 20/12/2005, não se há de falar em decadência.
- b) Para o PIS e a COFINS, cujos fatos geradores são mensais, o fato gerador tributário se consumou em 31/01/2000. O lançamento poderia ser efetuado em 01/02/2000, pelo que a fluência do prazo quinquenal se inicia no primeiro dia do exercício seguinte, a saber, em 01/01/2001, encerrando-se em 31/12/2005. Tendo sido o lançamento cientificado ao sujeito passivo em 20/12/2005, também aqui não se há de falar em decadência.

Se os fatos mais antigos não foram alcançados pela decadência, a mesma conclusão se pode estender aos fatos mais recentes.

Por todo o exposto, embora com fundamentos diversos, concluo da mesma forma que a autoridade julgadora *a quo*, pela inocorrência da decadência no caso sob exame.

A interessada traz alegações acerca da inaplicabilidade da Taxa SELIC.

A matéria já foi inúmeras vezes discutida por este Colegiado, bem assim pelo extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, e se encontra pacificada, a ponto de resultar na súmula nº 4, a seguir reproduzida²:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Por amor à clareza, trago à colação às disposições do art. 161, § 1º, do CTN (grifos não constam do original):

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

² OBS.: As Súmulas 1º CC nº 1 a 15 foram publicadas no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006.



Ocorre que a Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 61, § 3º, conjugado com o art. 5º, § 3º, veio a dispor de modo diverso, estabelecendo a aplicação de juros equivalentes à taxa SELIC sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos não pagos, nos seguintes termos (grifos não constam do original):

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

[...]

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

[...]

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

[...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Não acolho, pois, o pedido de descon sideração dos valores decorrentes da aplicação da taxa SELIC.

Finalmente, no que tange à multa de 75% aplicada, a interessada desenvolve suas alegações no sentido de seu caráter confiscatório e inconstitucional.

O art. 150, inciso IV, da Constituição Federal consagra o princípio do não-confisco, em matéria tributária, nos seguintes termos (grifo não consta do original):

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

[...]



Por pertinente, reproduzo abaixo o artigo 3º da Lei nº 5.172/1966 (CTN) (grifo não consta do original):

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

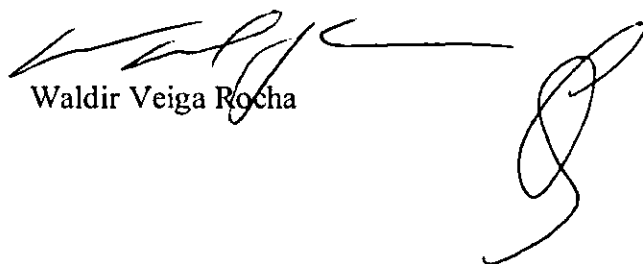
Ora, desde que tributo não é sanção de ato ilícito, conforme dispõe o CTN, fica patente a distinção entre tributo e multa, esta, sim, de natureza punitiva. E a vedação constitucional invocada se refere tão somente a tributo. Quanto à multa ora em discussão, foi aplicada em cumprimento de disposições legais vigentes, não havendo qualquer dúvida que pudesse levar à aplicação do art. 112 do CTN. Igualmente inaplicável a limitação constitucional do poder de tributar trazida pela interessada.

E para sepultar de vez qualquer discussão sobre esse ponto, deve ser trazida à colação a súmula nº 2 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo que desnecessário se faz qualquer outro comentário:

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

Por todo o exposto, voto pelo provimento do recurso de ofício, com o conseqüente restabelecimento integral dos lançamentos.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2009


Waldir Veiga Rocha