



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

Processo nº 10380.014870/2002-62
Recurso nº 138.189 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.625 – 1ª Turma
Sessão de 06 de julho de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ACCARD ADMINISTRADORA DE CARTÕES E SERVIÇOS S/A

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ementa: DECADÊNCIA

Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º do CTN. Precedentes da CSRF.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

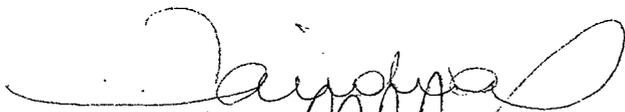
Anteriormente à instituição da presunção legal de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 era, sim, possível tributar omissão de receitas com base em movimentação bancária de origem não comprovada, desde que a fiscalização aprofundasse suas investigações e colhesse elementos probantes suficientes à sua caracterização, conforme ocorreu no presente caso, porquanto a presunção legal deve ser entendida como sendo uma autorização para que o lançamento de ofício seja efetuado com base apenas em prova indiciária, significando dizer que o ônus de apresentá-la passa a ser do sujeito passivo e não mais da fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **quanto ao item 1 do auto de infração (saldo credor de caixa)**: por unanimidade de votos, não conhecer em parte, do recurso da Fazenda Nacional, relativamente à multa qualificada e à decadência do IRPJ e do PIS. Na parte conhecida, negar provimento ao recurso, por maioria de votos, no que se refere à decadência da COFINS e da CSL, vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Viviane Vidal Wagner e Carlos Alberto Freitas Barreto. **Quanto ao item 2 do auto de infração (omissão de receitas)**: por maioria de votos, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, determinando-se o retorno dos autos para a Câmara *a quo* para que sejam analisadas as demais questões de mérito, vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Guidoni Filho (Relator) e Valmir

YH

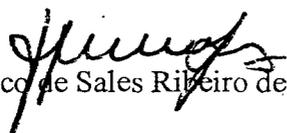
Sandri. Designado para redigir o voto vencedor neste tópico o Conselheiro Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.



Caio Marcos Candido - Presidente Substituto.



Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator.



Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Redator Designado.

EDITADO EM: 25 MAI 2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base no permissivo do art. 15, §§ 1º e 2º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n. 147/2007, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela extinta 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes assim ementado:

“NORMAS PROCESSUAIS – NULIDADE – IMPROCEDÊNCIA – Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando o mesmo possui todos os elementos necessários à compreensão inequívoca das exigências e dos fatos que o motivaram, encontrando-se ainda, com o correto enquadramento legal da infração fiscal.

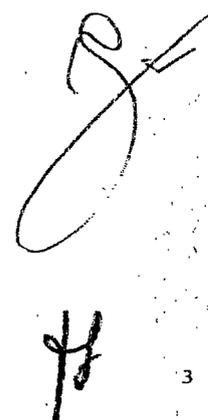
PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – MULTA QUALIFICADA – Uma vez tipificada a conduta irregular prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se a regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – RECEBIMENTOS DE TERCEIROS VIA TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS – Caracteriza a hipótese de omissão de receitas a existência de recebimentos de terceiros, via depósitos em conta bancária, aos quais a contribuinte deixa de comprovar por meio de documentos hábeis, tendo ainda realizado registros contábeis de forma incorreta.

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA – A ocorrência de saldo credor da conta caixa autoriza a presunção legal de omissão de receita, ressalvada ao contribuinte a prova em contrário.

MULTA QUALIFICADA - Se as provas carreadas aos autos pelo fisco, evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, cabe a aplicação da multa qualificada. Porém, não é cabível a penalidade exasperada em relação a omissão de receita com base em saldo credor de caixa, por se tratar de uma presunção legal, não existindo nos autos as evidências que justifiquem sua aplicação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA PIS - COFINS – CSLL. Em se tratando de contribuições lançadas com base nos mesmos fatos apurados no lançamento relativo ao Imposto de Renda, a exigência para sua cobrança é decorrente e, assim, a decisão de mérito prolatada no procedimento matriz constitui prejudgado na decisão dos créditos tributários relativos às citadas contribuições.



JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC."

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, *verbis*:

ACCARD ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE SERVIÇOS S/A, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 1313/1349, do Acórdão nº 3.134, de 13/06/2003, prolatado pela e. 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza - CE, que julgou procedente o crédito tributário constituído nos autos de infração de IRPJ, fls. 17; PIS, fls. 23; CSLL, fls. 29; e COFINS, fls. 65.

As infrações fiscais apuradas encontram-se relatadas no Termo de Constatação e Verificação Fiscal (fls. 41/109), conforme abaixo:

1) omissão de receitas caracterizada pelas transferências de numerário pela empresa Hannover, Comércio, Representação e Marketing Ltda., à recorrente, sem que esta tenha logrado comprovar, de forma hábil e idônea, a natureza das operações que originaram essas transferências, cujos valores encontram-se arrolados no Demonstrativo I;

2) omissão de receitas caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, uma vez que o sujeito passivo não logrou comprovar, de forma hábil e idônea, a efetiva natureza das operações que importaram em ingresso fictício de caixa nos meses de julho e agosto de 1996, conforme discriminado no Demonstrativo II.

Diante das irregularidades apuradas, os autuantes procederam a aplicação da multa qualificada de 150%.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 1200/1241.

A Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela procedência do lançamento, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

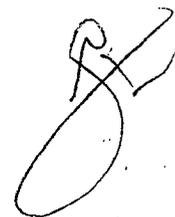
IRPJ

Ano-calendário: 1996

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Configura omissão de receitas a ocorrência de valores depositados em conta bancária para os quais a contribuinte, titular da conta, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados.

OMISSÃO DE RECEITAS. SALDO CREDOR DE CALXA.



A existência de saldo credor de caixa ocasionado pelo expurgo de valores que nele não ingressaram caracteriza, juris tantum, omissão no registro de receita.

CUSTOS DE RECEITAS OMITIDAS.

Quando se apuram receitas não escrituradas, não cabe cogitar de cursos correspondentes. O cotejo de receitas e custos determina a apuração de resultados que, numa pessoa jurídica, são apurados se houver escrituração das receitas e despesas ou custos correspondentes.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O quinquênio decadencial, para homologar, com o dies e quo fixado na data da ocorrência do fato gerador da obrigação, só opera quando houve pagamento de boa-fé.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS – COFINS - CSLL

Em se tratando de bases de cálculo originárias das infrações que motivaram o lançamento principal, deve ser observado para os lançamentos decorrentes o que foi decidido para o matriz, no que couber.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Para as contribuições sociais, a decadência ocorre após dez anos do primeiro dia seguinte do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Fica configurado evidente intuito de fraude, implicando a qualificação da multa de ofício, se o contribuinte dolosamente retarda o conhecimento, pelo fisco, da ocorrência do auferimento de receita, provada pela movimentação em contas bancárias, cuja identificação (e, portanto, exame) tentou esconder, encobrindo a verdadeira natureza da operação bancária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de abril de 1995, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora, equivalentes à taxa referencial SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

A exigência de juros de mora com base na Taxa Selic está em total consonância com o CTN, haja vista a existência de leis ordinárias que expressamente a determinam.

Lançamento procedente.

Ciente da decisão de primeira instância em 13/10/03 (fls. 1305), a contribuinte interpôs tempestivo recurso

voluntário em 10/11/03 (fls. 1311), sob os seguintes fundamentos:

a) que a decisão de primeira instância pretende impor uma nova regra para a decadência, qual seja, "se o tributo for o IRPJ e o contribuinte apurar lucro, a regra de decadência para tal tributo será a que estipula o art. 150 do CTN. Entretanto, se o contribuinte apurar prejuízo, a regra desloca-se para o art. 173 do mesmo Código". Esta tese não passa de ilusionismo, pois tributos sujeitos a homologação, nada tem a ver com lucro ou prejuízo. Homologar é a atividade exercida pela autoridade administrativa de confirmar a realização de todos os procedimentos atribuídos ao sujeito passivo com relação a um determinado tributo;

b) que, o que se homologa não é o pagamento, pois deve ser homologada a atividade exercida pelo sujeito passivo. O pagamento do tributo nada mais é do que uma das etapas da atividade a que se refere o art. 150 do CTN. O Conselho de Contribuintes já firmou jurisprudência sobre o assunto, conforme o Acórdão CSRF nº 01-04.410, de 08/08/2003;

c) que o art. 150 do CTN prevê de maneira expressa que o prazo conferido à Fazenda para a constituição do crédito tributário, relativo aos impostos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, findo o qual considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário;

d) que os lançamentos decorrentes, de PIS, COFINS e CSLL também têm como regra de decadência o que determina o art. 150 do CTN, ou seja, tais tributos são da modalidade por homologação, e o Fisco tem cinco anos, a contar do fato gerador, para efetuar qualquer lançamento de ofício;

e) que o enquadramento legal aplicado (arts. 6º e 8º da Lei 8.841/94), relativo à omissão de receitas não condiz com a descrição dos fatos apresentados – omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada. Caso os depósitos não tivessem sua origem justificada e afastada a decadência, o lançamento não teria base legal, já que a suposta omissão de receitas com base em depósitos não justificados só veio fazer parte do mundo jurídico com o advento da Lei 9430/96, produzindo efeitos a partir de 01/01/97, portanto, posteriormente aos fatos geradores do pretensão lançamento, tornando o auto de infração nulo;

f) que a decisão recorrida deixou de apreciar a preliminar de nulidade, alegando simplesmente que o dispositivo legal aplicado não constava no enquadramento legal. Porém, consta no Termo de Constatação e Verificação Fiscal a capitulação legal com base nos artigos 193; 195, inciso II;



197; 225; 226 e 277 do RIR/94, combinado com os artigos 6º e 8º da Lei 8.846/94. Assim, ilegal tal enquadramento, o que torna nulo o auto de infração;

g) que, apresentou à fiscalização, todos os documentos que deram suporte a todos os lançamentos na conta Caixa, bem como todos os extratos bancários que confirmaram as contrapartidas dos ditos saques e depósitos/transferências bancários, e os respectivos livros fiscais onde foram registradas as operações. Essa documentação foi devidamente analisada pelos fiscais e, não foi encontrado uma só movimentação bancária sem que houvesse a sua correspondência na contabilidade da empresa. Os fiscais cruzaram todos os registros contábeis com os documentos comprobatórios, tais como: cópias dos cheques fornecidos pelas instituições financeiras, cópias dos DOCs, dos recibos de depósitos, extratos bancários e razões contábeis de cada conta bancária. Nada de irregular foi encontrado;

h) que, com relação às inúmeras operações financeiras, envolvendo valores diários, em moeda corrente de grande monta (R\$ 1.000.000,00), detalhou à fiscalização, que arrecada numerários junto aos seus inúmeros clientes, mais de 1.200 à época, valores estes destinados ao pagamentos de folhas de salários, e a conseqüente distribuição destes recursos em máquinas eletrônicas de auto-atendimento, por volta de 100 máquinas distribuídas em vários pontos das cidades onde atua, utilizada pelos funcionários (mais de 100.000) de seus clientes para saques diários (24 horas) com a utilização e cartões magnéticos. Enfim, a mercadoria da recorrente é dinheiro vivo, e são milhares de reais movimentados mensalmente nestas máquinas. Isto se comprova ao se verificar a movimentação da conta Caixa, anexada ao processo;

i) que, na necessidade de efetuar saque ou de depositar altos valores em dinheiro, teve de recorrer ajuda de sua coligada (Lock Segurança e Transportes e Valores Ltda.), empresa que tem como objetivo social, entre outros, o serviço de transportes de valores de terceiros. Ao prestar este tipo de serviço, a Lock Segurança recolhia, diariamente, grande volumes de dinheiro, em espécie, permitindo, assim, que a recorrente efetuasse troca de cheques por dinheiro e vice-versa. Este tipo de operação foi também, muitas vezes, realizada com terceiros, por trazer grande vantagem à empresa, tendo em vista que o custo de "dormir" com dinheiro, especialmente o seguro pago contra roubo, é demasiadamente alto;

j) que, uma operação de troca de dinheiro, em espécie, por uma transferência de fundos realizada no mesmo dia, era altamente vantajosa para a recorrente, mesmo que não fosse cobrado um só centavo por esta operação, já que o benefício da empresa estaria, além do atendimento dos seus clientes, na economia dos custos operacionais em manter o



dinheiro em caixa. Nestas operações, a entrega do numerário pela recorrente, contra a comprovação da transferência bancária, realizada, inúmeras vezes, com cheques de terceiros, impossibilita a identificação dos cheques depositados. Na verdade, o importante para a empresa era saber se havia ocorrido um crédito bancário em sua conta, no mesmo valor do fornecimento de dinheiro a ser realizado. Por outro lado, quando havia a necessidade de dinheiro, em espécie, para alimentar seus caixas eletrônicos, e na impossibilidade de sacar o valor em uma instituição financeira, a recorrente trocava cheque de sua emissão com terceiros que detinham disponibilidade financeira no momento, inúmeras vezes antes do início do horário bancário normal;

k) que não há no processo nenhuma manifestação por parte do Fisco, que indique qualquer negócio efetuado pela recorrente, à margem da contabilidade. A partir de uma dúvida, os fiscais concluíram que houve irregularidade, e mais, consideraram que houve dolo, fraude e simulação, sem qualquer prova concreta. Os autuantes afirmam que houve conluio, com a finalidade de encobrir a verdadeira natureza da operação de transferência bancária, porém, no processo não há nenhuma indicação sobre tal assunto;

l) que todos os valores questionados pelo Fisco estão devidamente registrados na contabilidade da recorrente e nos extratos bancários correspondentes. As decisões do Conselho de Contribuintes é de que até mesmo os depósitos bancários não contabilizados (o que não é o caso da recorrente), não devem ser tidos como omissão de receitas;

m) que, com relação aos pagamentos sem causa, em que a fiscalização, com base nas fitas de caixa dos bancos fornecidas pelo BACEN, estornaram da conta Caixa, cinco cheques lançados como saque da recorrente, alegando que tais cheques foram utilizados para outros fins – pagamentos de obrigações/transferências bancárias para terceiros – que não o saque na “boca” do caixa dos bancos, provocando, por decorrência, saldo credor de caixa. Pergunta-se: a) os cheques foram emitidos contra o Banco emitente das fitas de caixa fornecidas pelo BACEN? Resposta: Sim; b) Havia fundos nas contas-correntes bancárias contra as quais foram emitidos os cheques? Resposta: Sim; c) Os cheques foram pagos pelo caixa dos Bancos ou foram compensados pela câmara de compensação de documentos bancários? Resposta: Foram pagos; d) Os pagamentos/transferências bancárias apresentadas nas mesmas fitas de caixa dos bancos, apresentadas pelo BACEN, estão relacionados com qualquer obrigação e/ou operações mantidas na escrituração contábil da recorrente? Resposta: Não; e) A contabilização dos cheques emitidos pela recorrente foi: Débito: Caixa; Crédito: Banco Conta Movimento. Resposta: Sim. Então, onde está a contabilização indevida? Melhor explicando. Se a empresa tivesse a intenção de transferir para terceiros recursos à margem da contabilidade, não seria mais fácil utilizar estes recursos na liquidação de obrigações, também, à margem da contabilidade?



n) que, tivessem os agentes fiscais investigado sobre a atividade social da contribuinte, inclusive em relação à determinação de suas receitas, não teríamos neste processo mais uma afirmação esdrúxula, agora, por parte da turma julgadora de 1ª instância: "É absolutamente improvável que uma empresa tenha, em um único banco, o BIC Banco, movimentado cerca de R\$ 150.000.000,00 no ano de 1996 e só tenha auferido, neste mesmo ano, receita bruta total de R\$ 100.239,37, conforme declarado à SRF". Com esse raciocínio, os julgadores estão admitindo que toda a movimentação financeira corresponde a lucros. Os R\$ 150 milhões movimentados são na verdade 150 depósitos de R\$ 1.000.000,00, efetuados diariamente e devidamente contabilizados. Nenhum mágico seria capaz de fazer negócios que gerassem, diariamente, um lucro de exatos R\$ 1.000.000,00;

o) que tanto a recorrente, como outras empresas que administram recursos de terceiros, tais como: instituições financeiras, administradora de consórcios, etc., têm movimentação bancária inúmeras vezes superiores às suas receitas, e nem por isso, suas receitas podem ser consideradas incompatíveis ou simplesmente receitas omitidas. As receitas destas empresas decorrem dos serviços prestados aos seus clientes, que transferem recursos financeiros para que, tanto a contribuinte, como qualquer outra empresa do exemplo, faça pagamentos à sua ordem. Arrecadar centenas de milhões de reais junto a centenas de empresas para pagamento, através de máquinas eletrônicas, para mais de 100.000 funcionários, jamais pode ser considerado receita e muito menos receita omitida. Pergunta-se por quê, após análise das movimentações da conta Caixa, em todo o ano de 1996, somente os depósitos realizados nos meses de julho e agosto foram considerados omissão de receitas, já que os demais depósitos diários dos outros meses, eram também em valores de R\$ 1.000.000,00? Seriam estes últimos valores oriundos de operações normais e aqueles não?

p) que, pergunta-se ainda, qual a diferença entre os demais cheques emitidos para saque nos meses de julho e agosto de 1996, assim como nos demais meses do ano, também em valores iguais ou próximos de R\$ 1.000.000,00, e os cinco cheques considerados indevidos pelo Fisco? Não teriam, também, estes demais cheques sido utilizados para pagamentos sem causa? Ou estes cheques foram realmente sacados na "boca" do caixa? Não há uma só linha nos autos sobre os demais cheques. Será que não foram investigados? Duvidamos. O mais provável, é que se algumas centenas de cheques de mesmo valor de R\$ 1.000.000,00 estão corretamente contabilizados é porque esses cinco cheques em discussão, também estão;

q) que, em relação à multa qualificada, a fiscalização não apresentou nenhum nexos causal relacionando os depósitos,



ditos sem origem, com uma pretensa receita omitida. Que receita é esta? Esta é a pergunta que ficou sem resposta nos autos. A contribuinte não pode ser penalizada por "intuito de fraude" ou por "encobrir a verdadeira natureza da operação de transferência bancária", sem que se saiba que receita foi omitida. Presunção, e apenas suposições depois de quatro anos de fiscalização, não podem ser levados em consideração para imposição de tamanha penalidade sem qualquer prova;

r) que a cobrança de juros de moratórios com base na taxa SELIC é ilegal.

Às fls. 1383, o despacho da DRF em Fortaleza - CE, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo."

No que interessa a esta instância recursal, o acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário da Interessada para cancelar os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS fundamentados em acusação de omissão de receita consubstanciada em depósitos bancários de alegada origem não comprovada.

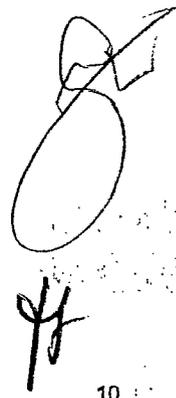
Entendeu o Colegiado *a quo*, por maioria de votos, que o Fisco não reuniu elementos suficientes para demonstrar que referidos depósitos de fato se tratavam de receitas não contabilizadas pela Interessada decorrentes de eventual prestação de serviços desta em favor de Hannover Comércio, Representação e Marketing Ltda.. Segundo o acórdão recorrido,

"apesar de a escrita da recorrente e da HANNOVER haver sido submetida a rigorosa fiscalização por mais de dois anos, quando foram examinadas todas as operações, tendo em vista que o sigilo fiscal desta última, inclusive, já havia sido quebrado e repassado à autoridade fiscal por uma CPI do Congresso, NÃO FOI APURADA nenhuma prestação de serviço da Recorrente com a HANNOVER que pudesse dar ensejo ao valor que a Fiscalização supôs dar origem à emissão dos DOCs, onde constou como remetente e destinatária a recorrente.

Do mesmo modo, examinada a escrita da HANNOVER também o Fisco não arrolou qualquer obrigação por operação ou prestação de serviço daquela para com a recorrente.

Acréscete-se que, ad argumentandum, evidentemente embora fosse admitido que a origem dos recursos que deram lastro à emissão dos referidos DOCs tivesse origem com recursos da HANNOVER, a tal conclusão se contraporía o fato de que não pode ficar oculta uma prestação de serviços que teria dado origem ao pagamento de R\$ 3.075.000,00, no intervalo de um mês.

No mínimo que se pode dizer é que se alguma prestação de serviços desse montante ocorreu, o Fisco, mesmo de posse de um indício que considerou relevante a ponto de utilizá-lo para fazer uma acusação tão grave de sonegação fiscal, com todas as suas implicações, não se aprofundou o necessário no exame da escrita de duas empresas."



Com base em tais premissas, o acórdão recorrido reconheceu a improcedência do lançamento sob o fundamento de que, anteriormente à edição da Lei n. 9.430/96, inexistia fundamento legal para presumir omissão de receita em face da mera existência de depósitos bancários, mormente quando o contribuinte apresenta escrituração regular de suas contas bancárias.

Contra referido acórdão foram apresentados embargos de declaração pelo ilustre Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, sob o fundamento de que a matéria relativa à omissão no registro de receitas em decorrência do saldo credor de caixa não foi objeto de decisão do Colegiado, limitando-se este a enfrentar o tema relacionado à omissão no registro de receitas por depósitos bancários.

Referidos embargos foram conhecidos e providos para sanar a citada omissão do acórdão recorrido. Em síntese, entendeu-se, por unanimidade de votos, que não seria cabível a exasperação da penalidade em caso de irregularidade fiscal calcada em presunção legal; e, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência suscitada pelo Contribuinte. Divergiu-se, nesse particular, apenas em relação às contribuições da COFINS e CSLL, em vista do disposto no art. 45 da Lei n. 8.212/91.

Em sede de recurso especial, a Fazenda Nacional sustenta contrariedade do acórdão recorrido à lei e à prova nos autos, pois: (i) quanto à omissão de receitas por depósitos bancários, haveria provas contundentes de que a Contribuinte teria omitido receitas (embora em seu recurso a Fazenda Nacional não as tenha apontado); (ii) quanto à omissão de receitas por saldo credor de caixa, não haveria decadência porquanto não teria ocorrido pagamento de tributos pela Contribuinte no período em referência (já que ela teria apurado prejuízo no período – fls. 894/918), o que levaria à aplicação do disposto no art. 173, I do CTN.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho n. 101-119/2006 (fl. 1455/1456)), ante a sua tempestividade e a demonstração da potencial contrariedade à lei e à prova nos autos.

Intimada por edital, a Contribuinte não apresentou contra-razões.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Peço vênia para divergir em parte do r. despacho de admissibilidade de fls. 1455/1456.

Conforme se depreende do acórdão proferido em sede de embargos de declaração, o Colegiado *a quo*, por unanimidade de votos de seus membros, afastou a qualificação da multa de ofício e acolheu a decadência do IRPJ e do PIS em relação ao item “omissão de receitas por saldo credor de caixa”. Veja-se, no particular, a parte dispositiva do acórdão, verbis:

“ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração opostos, a fim de rerratificar o Acórdão nr. 101-94.883, de 16.03.05, para suprir a omissão em relação ao item omissão de receita por saldo credor de caixa, para, no ponto, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que rejeitaram esta preliminar quanto à COFINS e à CSL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.”

Nada obstante, a Fazenda Nacional deixou de se insurgir contra essa parte do acórdão mediante a demonstração de divergência jurisprudencial, tal como seria de rigor nos expressos termos do art. 15, § 2º do Regimento Interno da CSRF aprovado pela Portaria n. 147/2007. Em sede de recurso especial, limitou-se a Fazenda Nacional a requerer o afastamento da decadência e o restabelecimento da multa qualificada tal como lançada sob a alegação de afronta à lei e à prova dos autos, o que não se admite em vista da ausência de divergência de votos no julgamento dessas matérias.

Por tal fundamento, não conheço do recurso especial nessa parte.

Passo ao exame das demais questões de mérito.

(i) Item 2 do Auto de Infração de IRPJ – Omissão de Receitas

Conforme salientado em sede de relatório, a autuação está fundamentada em acusação de suposta omissão de receitas caracterizada pela não apropriação em contas de resultado, dos valores recebidos da empresa Hannover Comércio, Representação e Marketing Ltda., nos meses de julho e agosto do ano-calendário de 1996, cujos valores encontram-se informados nos Termos de Intimação de n. 13 e 14 (fls. 493 e seguintes).

Tal como já ocorrera em caso análogo ao presente (Processo n. 10380.006289/2002-77), do qual fui Relator, o lançamento foi lavrado após longo período de fiscalização na Interessada (03.02.1999 a 13.11.2002) e tomou por base documentos remetidos pela CPI dos títulos públicos relativos à quebra de sigilo bancário da empresa Hannover Comércio, Representação e Marketing Ltda.

Dentre tais documentos, a Fiscalização localizou cheques emitidos pela Hannover em cujos versos constavam números de DOCs bancários cuja beneficiária era a Interessada. Em tais DOCs, a Interessada constava como remetente e beneficiária dos recursos respectivos.

Com base nessas informações, a Interessada foi intimada a esclarecer a natureza das operações que deram origem aos referidos depósitos, conforme transcrição contida nas fls. 66 e seguintes (Termo de Constatação e Verificação Fiscal).

Das intimações acima referidas e do trecho do termo de verificação acima transcrito, verifica-se que a Fiscalização preocupou-se em buscar indícios que indicassem a Hannover como a verdadeira remetente dos valores depositados na conta-corrente da Interessada. Contudo, a Fiscalização não apresentou nenhum outro indicio de omissão de receita que não fosse a própria existência de depósitos bancários cuja origem não tinham sido adequadamente comprovada pela Contribuinte, apesar de regularmente intimada para essa finalidade. A Fiscalização não trouxe outros elementos aos autos que pudessem demonstrar a preexistência de prestação de serviços ou de operação comercial entre as partes que justificasse o aferimento de receita pela Interessada. Em síntese, não houve a apresentação de indícios pelo Fisco que pudessem indicar que tais depósitos significavam, de fato, um acréscimo patrimonial omitido pela Interessada. No particular, merece ser transcrito o trecho do acórdão recorrido sobre o tema, *verbis*:

“Como dito anteriormente, a exigência tem como único suporte a anotação constante no verso daqueles.

Apesar de a escrita da recorrente e da HANNOVER haver sido submetida a rigorosa fiscalização por mais de dois anos, quando foram examinadas todas as operações, tendo em vista que o sigilo fiscal desta última, inclusive, já havia sido quebrado e repassado à autoridade fiscal por uma CPI do Congresso, NÃO FOI APURADA nenhuma prestação de serviço da Recorrente com a HANNOVER que pudesse dar ensejo ao valor que a Fiscalização supôs dar origem à emissão dos DOCs, onde constou como remetente e destinatária a recorrente.

Do mesmo modo, examinada a escrita da HANNOVER também o Fisco não arrolou qualquer obrigação por operação ou prestação de serviço daquela para com a recorrente.

Acrésciente-se que, ad argumentandum, evidentemente embora fosse admitido que a origem dos recursos que deram lastro à emissão dos referidos DOCs tivesse origem com recursos da HANNOVER, a tal conclusão se contraporiam o fato de que não poderia ficar oculta uma prestação de serviços que teria dado origem ao pagamento de R\$ 3.075.000,00, no intervalo de um mês

No mínimo que se pode dizer é que se alguma prestação de serviços desse montante ocorreu, o Fisco, mesmo de posse de um indicio que considerou tão importante a ponto de utilizá-lo para fazer uma acusação tão grave de sonegação fiscal, com todas as suas implicações, não se aprofundou o necessário no exame da escrita das duas empresas.”

Não tendo sido demonstrado pela Fiscalização correlação entre os depósitos bancários e outros elementos internos e externos relativos a uma possível operação comercial entre a Interessada e a Hannover, ou quaisquer outros indícios (além do próprio depósito bancário) que pudessem evidenciar a omissão de receitas, é incabível o lançamento efetuado com suporte exclusivamente em valores de depósitos bancários, por não caracterizarem, por si sós, disponibilidade econômica de renda em períodos anteriores à vigência da Lei n. 9.430/96. A jurisprudência da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais é pacífica neste sentido, *verbis*:

*“Número do Recurso: 107-128839
Turma: PRIMEIRA TURMA
Número do Processo: 10768.030245/97-21
Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: FAZENDA NACIONAL
Interessado(a): SOCIEDADE EXPORTADORA E
IMPORTADORA CITOMA LTDA.
Data da Sessão: 21/09/2005 15:30:00
Relator(a): Dorival Padovan
Acórdão: CSRF/01-05.312
Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA
Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao
recurso. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e
Mário Junqueira Franco Júnior que deram provimento ao
recurso. Fez sustentação oral o Senhor Procurador da Fazenda
Nacional Dr. Paulo Roberto Riscado Junior.*

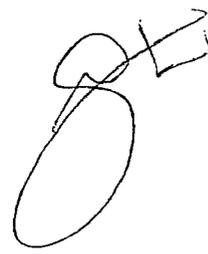
Inteiro Teor do Acórdão

*Ementa: OMISSÃO DE RECEITA – DEPÓSITO BANCÁRIO –
LANÇAMENTO EM DEPÓSITO BANCÁRIO –
PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO – O lançamento por
presunção de omissão de receitas com base em depósito
bancário de origem não comprovada somente tem lugar a partir
do ano calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da
Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

Recurso especial negado.”

No mesmo sentido:

*“Número do Recurso: 108-111309
Turma: PRIMEIRA TURMA
Número do Processo: 10480.001171/95-34
Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR
Matéria: IRPJ E OUTROS
Recorrente: BRACICLO COMÉRCIO REPRESENTAÇÃO
IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado(a): FAZENDA NACIONAL
Data da Sessão: 14/10/2002 15:30:00
Relator(a): Victor Luís de Salles Freire
Acórdão: CSRF/01-04.198
Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA
Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao
recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o
presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues
Neuber e Verinaldo Henrique da Silva. Ausentes*



temporariamente os Conselheiros Edison Pereira Rodrigues, Carlos Alberto Gonçalves Nunes e Wilfrido Augusto Marques.

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA – DEPÓSITO BANCÁRIO – Não merece prosperar o lançamento calcado em depósitos exclusivamente bancários em face da jurisprudência assente no Colegiado.”

Por tais fundamentos, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional nessa parte.

(ii) Item 1 do Auto de Infração de IRPJ – Saldo Credor de Caixa

Cinge-se a discussão em saber se resta caracterizada a decadência do direito do Fisco de lançar créditos tributários relativos à CSLL e COFINS quanto à infração citada, cuja constituição (em 13.11.2002) ocorreu há mais de 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador respectivo, quais sejam: 31.12.1996 (CSLL) e 31.07.1996 e 31.08.1996 (COFINS).

Em sede recursal, alega a Fazenda Nacional que os prazos de decadência deveriam ser considerados nos termos do art. 173, I do CTN e do art. 45 da Lei n. 8.212/91.

A insurgência não procede.

O tema em referência não comporta divagações, em vista da edição da Súmula Vinculante de n. 08 pelo C. Supremo Tribunal Federal [que reconhece, com efeitos *erga omnes*, a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91] e da remansosa jurisprudência deste Colegiado sobre o tema [segundo a qual se reconhece a decadência do direito de o Fisco constituir créditos referentes a fatos geradores ocorridos anteriormente a 5 (cinco) anos contados da ciência do respectivo lançamento (CTN, artigo 150, § 4º), independentemente de ter sido realizado (ou não) o pagamento antecipado do tributo, mormente nos casos em que o Contribuinte apura prejuízo ao final do ano-calendário)]. *Verbis:*

“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.”

.....

CSLL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - A omissão no acórdão de ponto sobre o qual se deveria pronunciar a Turma justifica, nos termos do artigo 27 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o acolhimento dos embargos apresentados pela Procuradoria da Fazenda Nacional. CSLL - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com esta lei nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no § 4º do seu art. 150. Por outro lado, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts.



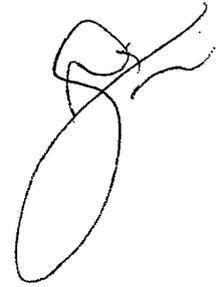
149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Expirado o prazo de cinco anos sem que autoridade fazendária se tenha pronunciado, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. A ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade não exercida pelo sujeito passivo, do qual pode resultar ou não o recolhimento do tributo. Por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração opostos, a fim de suprir a omissão apontada e ratificar o Acórdão n.º CSRF/ 01-04.556, de 18 de agosto de 2003. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.533 em 19.09.2006, DOU 07.08.2007, Relator: Carlos Alberto Gonçalves Nunes – grifos nossos)

No mesmo sentido:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - CSLL - SUA NATUREZA TRIBUTÁRIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150 DO CTN: A Contribuição social sobre o lucro líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.530 em 19.09.2006, DOU 07.08.2007, Relator: José Carlos Passuello – grifos nossos)

No mesmo sentido:

CSL - Ex: 1993. CSLL. LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da



ocorrência do fato gerador. É inaplicável à hipótese dos autos o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, 'b', da Constituição Federal. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.489 em 20.06.2006, DOU 06.08.2007, Relator: José Carlos Passuello – grifos nossos).

No mesmo sentido:

IRPJ - DECADÊNCIA - AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A classificação do lançamento, se por homologação e portanto com o prazo de decadência fixado pelo art. 150, parágrafo 4º, do CTN, não depende do recolhimento do tributo. Tributo sujeito por homologação é aquele em que a lei estabelece ao contribuinte o dever de apurar e recolher o tributo independentemente de ato administrativo prévio. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que deu provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.464 em 19.06.2006, DOU 06.08.2007, Relator: José Henrique Longo – grifos nossos)

No mesmo sentido:

DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - DECADÊNCIA - TRIBUTOS ADMINISTRATIVOS PELA SRF - A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, os tributos administrados pela SRF passaram a ser sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN. Tendo o Pleno do STF já se manifestado sobre a obrigatoriedade de veiculação de normas regulando as matérias contidas no artigo 146-III da CF, serem complementares, pode o julgador administrativo se aliar à referida tese, aplicando-se o Código Tributário em detrimento de Lei Ordinária. (STF TRIBUNAL PLENO - RE 407190/RS - SESSÃO DE 27-10-2004). Recurso especial provido Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que negaram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.540 em 19.09.2006, DOU 07.08.2007, Relator: José Clóvis Alves – grifos nossos)

No mesmo sentido:



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - Constatada a omissão no acórdão, acolhem-se os embargos de declaração para supri-lá.
DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - A regra decadencial prevista no art. 45 da Lei 8.212/91 confronta com a regra do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional e, assim, dentro do princípio da hierarquia das leis e sendo aquela ordinária e esta complementar, não pode prevalecer. Embargos acolhidos. Por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração opostos, a fim de suprir a omissão apontada no Acórdão n.º CSRF/ 01-04.555, de 09 de junho de 2003 e ratificar a decisão nele consubstanciada. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.438 em 21.03.2006, DOU 07.08.2007, Relator: Victor Luís de Salles Freire – grifos nossos)

No mesmo sentido:

CSL - DECADÊNCIA - ART. 45 DA LEI Nº 8212/91 - INAPLICABILIDADE - Por força do Art. 146, III, b, da Constituição Federal e considerando a natureza tributária das contribuições, a decadência para lançamento de CSL deve ser apurada conforme o estabelecido no Art. 150, § 4º, do CTN, com a contagem do prazo de 5 (cinco) anos a partir do fato gerador. Recurso especial negado Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.523 em 18.09.2006, DOU 07.08.2007, Relator: Dorival Padovan – grifos nossos)

No mesmo sentido:

CSL - DECADÊNCIA - ART. 45 DA LEI Nº 8212/91 - INAPLICABILIDADE - Por força do Art. 146, III, b, da Constituição Federal e considerando a natureza tributária das contribuições, a decadência para lançamento de CSL deve ser apurada conforme o estabelecido no Art. 150, § 4º, do CTN, com a contagem do prazo de 5 (cinco) anos a partir do fato gerador, ressalvado, porém, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, em que o prazo se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN: Art. 173, I). Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima, José Henrique Longo, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.462 em 19.06.2006, DOU 07.08.2007, Relator: Dorival Padovan – grifos nossos)

No mesmo sentido:

LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - CONTAGEM - Na vigência da Lei 8383/91 o lançamento se opera sob a forma de homologação e assim a regra para verificação de sua preclusão conta-se da forma do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, do decurso do prazo de 5(cinco) anos da ocorrência do fato gerador.

Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Marcos Vinicius Neder de Lima que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.421 em 21.03.2006, Publicado no DOU em: 07.08.2007, Relator: Victor Luis de Salles Freire – grifos nossos)

No mesmo sentido:

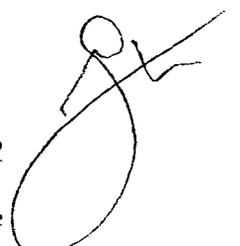
IRPJ - DECADÊNCIA - Resta pacificado pela CSRF o entendimento de que o lançamento do IRPJ, após a edição da Lei 8.383, conforma-se aos ditames do artigo 150, § 4º, do CTN, tendo o prazo decadencial, como dia "a quo", a data de ocorrência do fato gerador. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que deu provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.498 em 20.06.2006, DOU 06.08.2007, Relator: Mário Junqueira Franco Júnior – grifos nossos)

No mesmo sentido:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - IRPJ - O imposto de renda pessoa jurídica se submete à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento. Recurso especial negado Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Marcos Vinicius Neder de Lima que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.427 em 21.03.2006, DOU 06.08.2007, Relator: José Carlos Passuello – grifos nossos).

No mesmo sentido:

IRPJ - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da Lei nº 8.383, de 30/12/91, o contribuinte do Imposto de Renda passou a ter a obrigação de pagar o imposto, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, cabendo-lhe verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o



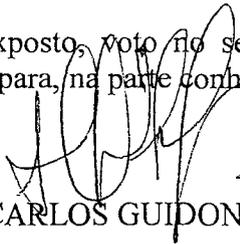
montante do tributo devido, se desse procedimento houvesse tributo a ser pago. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado poderia ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN art. 150, § 4º). Amoldou-se, assim, à natureza dos impostos sujeitos a lançamento por homologação a ser feita, expressamente ou por decurso do prazo decadencial estabelecido no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. No caso concreto, a empresa declarou o imposto referente ao ano calendário de 1996 pelo lucro real anual, e o fato gerador da obrigação tributária ocorreu em 31/12/96 e, como a ciência do auto de infração que lançou o tributo se fez em 19/02/2002, decaiu o direito da Fazenda Nacional. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima, e Cândido Rodrigues Neuber que deram provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.410 em 20.03.2006, Publicado no DOU em: 16.07.2007, Relator: Carlos Alberto Gonçalves Nunes – grifos nossos).

No mesmo sentido:

IRPJ - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se na forma disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Recurso especial negado. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que deu provimento ao recurso. (Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/ 01-05.446 em 21.03.2006, Publicado no DOU em: 16.07.2007, Relator: Dorival Padovan – grifos nossos).

(iii) Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso especial da Fazenda Nacional, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Voto Vencedor

Conselheiro FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ

Com a devida vênia, relativamente ao item 2 do auto de infração (omissão de receitas caracterizada pela não comprovação da natureza das operações que ensejaram pagamentos efetuados à recorrente), discordo do i. relator no que diz respeito à forma e ao contexto em que o lançamento fiscal foi levado a efeito, pontualmente sobre o necessário aprofundamento da investigação fiscal com vistas a torná-lo possível, em face de incidir sobre fatos geradores ocorridos anteriormente à existência da presunção legal instituída pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Isto porque, naquela época, a jurisprudência administrativa não admitia a tributação de omissão de receitas caracterizada por “depósitos bancários de origem não comprovada”, quando os valores eram extraídos, pura e simplesmente, dos extratos bancários, sem qualquer outra verificação na escrituração da empresa, ou sem que o fisco envidasse esforços com vistas a colher junto ao fiscalizado as informações necessárias à elucidação das dúvidas porventura existentes quanto à natureza da operação.

Faz-se importante ressaltar que naquele tempo era, sim, possível tributar omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, isto para que não haja a impressão de que tal possibilidade somente teria sido respaldada legalmente a partir da presunção instituída pelo dispositivo do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Essa tributação sempre foi permitida, desde que a fiscalização aprofundasse suas investigações da forma como acima foi posta.

Oportuno também ressaltar que a presunção legal é um instrumento utilizado como forma de agilização do trabalho fiscal, pois sua instituição faz-se oportuna diante da evidência de uma correlação lógica e natural do fato conhecido com aquele que se pretende conhecer. Dessa forma, se supera longos e custosos levantamentos, envolvendo reiteradas intimações em que são solicitadas informações e documentos comprobatórios quase sempre não atendidas, seja porque a Constituição desobriga o acusado da produção de prova contra si próprio, seja porque elas simplesmente não existem. Entretanto, por tratar-se de presunção *juris tantum* permite a utilização de prova em contrário para ilidi-la.

A argüida ausência de base legal para a tributação em causa somente se cogitaria se estivéssemos diante de situação em que a autoridade fiscal tivesse se utilizado da pura e simples extração de valores registrados nos extratos bancários da fiscalizada para, sem mais qualquer verificação na contabilidade ou sem a solicitação de esclarecimentos e de documentos, tivesse se valido de uma presunção simples, não autorizada em lei, para efetuar o lançamento de ofício.

A propósito, trago à baila aresto de decisão que teve como objeto autuação envolvendo situação fática idêntica à que ora se discute, sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1995 e 1996, portanto anteriores à vigência da Lei nº 9.430/1996, de cujo julgado transcrevo excertos do seu voto condutor, da lavra do i. Conselheiro Luiz Gonzaga Medeiros Nóbrega, que muito bem se amolda ao caso em pauta, e que está assim ementado:



IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - RECEBIMENTO DE CHEQUES DEPOSITADOS EM CONTAS BANCÁRIAS MANTIDAS PELA PESSOA JURÍDICA - ORIGEM DO RECURSO - A não comprovação da origem dos recursos representados por cheques recebidos de terceiros, depositados em contas-correntes tituladas pela pessoa jurídica, aliada à impossibilidade de identificação das correspondentes operações na escrita contábil por ela mantida, autoriza a presunção de que tais recursos se originaram de receitas mantidas à margem da escrituração, e o seu conseqüente arrolamento para fins de tributação.

VOTO

(...).

No Termo de Início de fls. 278, a fiscalizada foi intimada a comprovar a origem dos recursos depositados, bem como, informar por escrito e apresentar a documentação relativa às saídas do numerário, identificando os beneficiários dos cheques emitidos, listados às fls. 264 a 277, tendo em vista a sua escrituração contábil haver registrado tais operações, sem especificação que permitisse a referida identificação.

A intimação não foi atendida.

Na impugnação apresentada na instância inferior, a Contribuinte contesta a acusação fiscal, asseverando que os valores recebidos da SPLIT não constituem receitas, mas sim, empréstimos de um dia, os quais eram quitados nos dias imediatos ao depósito realizado, conforme a relação apresentada no curso da fiscalização; o argumento de defesa, constante de uma lauda apenas, não se fez acompanhar de qualquer elemento probatório.

No recurso voluntário interposto contra a decisão de primeiro grau, que rejeitou a tese apresentada, a Contribuinte reitera a alegação, afirmando que as operações destinaram-se a aumentar o seu giro e o saldo médio bancário, tendo recebido os recursos da SPLIT, empresa com quem passou a operar no fechamento de câmbio e remessa de recursos para o exterior, devolvendo-os em seguida, fatos regularmente registrados em seu livro Diário, cujas cópias junta na oportunidade.

(...).

É sabido que, ordinariamente, o ingresso de recursos na pessoa jurídica deriva de receitas de sua atividade operacional (e, eventualmente, não operacional), e de aportes realizados por seus sócios, mediante integralização de capital ou empréstimos, além de financiamentos obtidos junto a terceiros.

No entanto, uma série de outros fatos econômicos justifica, também, o referido ingresso, devendo os assentamentos contábeis da empresa permitir ao seu analista, verificar a natureza da operação, adequadamente documentada.



No caso presente, não se questiona que a autuada recebeu os recursos noticiados pelos cheques de emissão da SPLIT, nem que estes foram depositados em contas bancárias por ela mantidas em instituições financeiras, embora a metodologia adotada no registro contábil das operações não proporcione meios para concluir acerca da natureza de tais operações, tendo em vista o já mencionado lançamento global, por totais mensais.

Assim, afigura-se absolutamente legítimo o procedimento fiscal de intimar a Contribuinte a comprovar a origem dos aludidos recursos, bem como da destinação a ele dada a seguir, conforme já mencionado, cabendo ao fiscalizado, por força de lei (artigos 963 e 964, do RIR/94), o atendimento à intimação, a qual se justifica plenamente diante do princípio ontológico da prova (de que "o ordinário se deduz e o extraordinário se comprova").

O procedimento buscou, na verdade, oportunizar à fiscalizada demonstrar que o ingresso de numerário aqui tratado teve origem em fatos econômicos não caracterizadores de receita, visando evitar a lavratura de auto de infração improcedente.

O que configura o extraordinário na espécie dos autos: o contribuinte recebe diversos cheques de emissão de empresa investigada por CPI instaurada no Congresso Nacional, os deposita em contas bancárias de sua titularidade e, no dia seguinte, pulveriza o valor recebido em vários cheques destinados a beneficiários não identificados, registrando essas operações em seus assentamentos contábeis, por partidas globais e mensais, sem identificar quer a origem, quer a destinação dada ao recurso.

Em sua defesa, totalmente desprovida de elementos probatórios, alega tratar-se de empréstimos ou de meras operações de débito e crédito, sem efeitos no resultado tributável do período, e destinadas a aumento de giro e de saldo médio bancário.

Com a devida vênia da I. Conselheira relatora do recurso — e dos demais membros do Colegiado que a acompanharam em seu voto — entendo que a solução proposta para o litígio contraria o brocardo jurídica enunciador de que "a ninguém é dado se beneficiar de sua própria torpeza", uma vez que não é crível a tese da defesa, no sentido de que recebeu dezenas de cheques de valores elevados de uma terceira pessoa jurídica, com a qual não demonstrou ligação societária, sem que fosse exibido contrato, ou quaisquer outras garantias de pagamento, sem que fosse demonstrada qualquer forma de remuneração pelo período em que deteve o capital (mesmo que somente de um dia), considerando-se, ainda, que a sua devolução teria se dado de forma pulverizada, com a emissão de diversos cheques para beneficiários não identificados, totalizando cada valor recebido.

A análise até aqui procedida demonstra que as exigências não se basearam exclusivamente em depósitos e/ou extratos bancários — como, de ofício, argumentou o voto vencido — embora a Fiscalização tenha partido desses elementos para tentar identificar as operações que teriam dado azo ao recebimento dos

recursos em questão (e os utilizado para quantificar a base imponível a ser lançada).

No entanto, essa tentativa restou obstaculada pela omissão da Fiscalizada, tanto no exame de seus assentamentos contábeis, registrados de tal forma, que impediu a verificação da natureza dos ingressos, quanto pelo desatendimento à intimação regularmente expedida pela autoridade lançadora, para que fosse comprovada a origem do numerário, não sendo aceitável que o Fisco, diante do comportamento desidioso da Contribuinte, ficasse inerte no cumprimento de seu mister constitucional.

Dessa forma, considero legítimo o arrolamento dos valores ingressados no Caixa da pessoa jurídica, como receita tributável, tendo em vista que a ora Recorrente não demonstrou — porque não pode ou porque não quis revelar a verdadeira natureza das transações que lhe deram causa — que eles derivaram de operações não sujeitas ao pagamento do imposto de renda, rejeitando a tese da defesa em sentido contrário.

(...).

Reportando-me aos presentes autos, devo ressaltar que, por coincidência ou não, o fato concreto é que o nascedouro da ação fiscal que ensejou a lavratura do auto de infração em causa foi o mesmo que também conduziu à autuação cujo julgamento foi proferido no Acórdão nº 105-14.132, acima referido, ou seja, a **CPI dos Títulos Públicos, também conhecida como CPI dos Precatórios**, levada a efeito pelo Senado Federal no transcorrer do ano de 1997, que investigou irregularidades relacionadas à autorização, emissão e negociação de títulos públicos, estaduais e municipais, nos exercícios de 1995 e 1996, cujo esquema consistia em simular dívidas judiciais para emitir títulos públicos, para o pagamento de outras contas, não decorrentes das condenações judiciais. Além disso, os processos eram feitos sem licitação, e intermediadas por instituições financeiras, que depois adquiriam os títulos com deságio, ou seja, muito abaixo do valor de mercado.

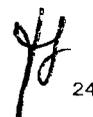
Pois bem. No bojo desses nebulosos acontecimentos, investigados através do aludido inquérito parlamentar, a empresa HANNOVER COMÉRCIO, REPRESENTAÇÕES E MARKETING LTDA. foi também averiguada, tendo seu sigilo bancário, à semelhança do que ocorrera no paradigmático caso acima citado, sido transferido para a Secretaria da Receita Federal, conforme Ofício nº 544/97 – CPI – TítulosPb, datado de 07/07/1997, onde foram encaminhados diversos documentos bancários, incluindo extratos das contas-correntes de sua titularidade nº 050.617-9, Agência 0049, do Banco de Fortaleza S/A (Banfort) e nº 03000764-8, Agência 1888, da Caixa Econômica Federal – CEF, acostados às fls. 1.399.

Da análise dessa documentação bancária, verificou-se que a empresa HANNOVER efetuara diversos pagamentos à empresa autuada, a ACCARD ADMINISTRADORA DE CARTÕES E SERVIÇOS S/A (vide fls. 20, 110 e 1.401), nos seguintes meses e valores:

mês de julho de 1996: R\$9.000.000,00,

mês de julho de 1996: R\$10.000.000,00, e

mês de agosto de 1996: R\$9.965.500,00.



Verificou-se ainda que esses valores foram movimentados através da emissão de DOC's nos quais a empresa ACCARD aparece, ao mesmo tempo, como remetente e como beneficiária dessas vultosas transferências bancárias, fazendo-se constar no verso de alguns cheques anotações de que parte de seus valores seriam destinados à emissão de DOC's em favor da autuada. Os valores recebidos pela autuada foram contabilizados a débito de "Bancos" e a crédito da conta "Caixa".

Intimada a comprovar a natureza das operações que justificassem tais depósitos, consoante Intimações n.ºs. 13 e 14, foram apresentadas as justificativas de que a empresa possuía elevadas disponibilidades em razão da sua atividade de administradora de folha de pagamentos de seus clientes e que, por vezes, descontava cheques ou efetuava empréstimos relâmpagos para clientes e terceiros, que eram devolvidos no mesmo dia, em razão do que essas operações não eram contabilizadas. Entendeu a autoridade fiscal que as informações prestadas pela autuada não seriam suficientes para a comprovação da origem desses recursos, autuando-a por omissão de receitas.

Oportuna a leitura de excertos extraídos do voto vencido no aresto guerreado, conforme seguem:

(fls. 1.399) "Intimada em várias oportunidades a respeito da movimentação financeira realizada, a contribuinte insistia em afirmar que todos os depósitos eram realizados em espécie, conforme comprovam as autenticações mecânicas feitas nas máquinas de caixa dos bancos. Dizia ela que os recursos disponíveis em caixa eram originários de contratos de empréstimos em Conta Corrente Garantida firmados com o BicBanco, caracterizando a movimentação como sendo de recursos de terceiros vinculados às atividades da empresa." (negritei)

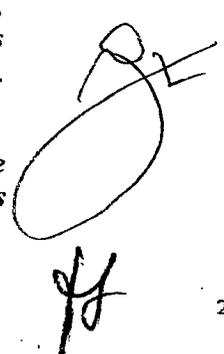
(fls. 1.400) "Posteriormente, foi solicitado ao Banco Central do Brasil o detalhamento da movimentação financeira envolvendo as empresas acima.

Dos documentos fornecidos pelo BACEN, constatou-se que, efetivamente a Hannover efetuou pagamentos à recorrente nos meses de julho e agosto de 1996, conforme consta dos Termos de Intimação n.º 13 e n.º 14.

Novamente intimada e diante das evidências e dos fatos expostos de forma detalhada pelo Fisco, nos termos da Intimação de n.º 13 (fls. 493/504), bem como dos documentos a ela fornecidos (fls. 507/560), e na intimação de n.º 14, a contribuinte informou (fls. 765/767) o que segue:

Ao longo desses vários anos de fiscalização, efetuou-se aos diligentes AFRF todo tipo de documentação e livros contábeis, os quais foram, exhaustivamente, periciados. As receitas operacionais da empresa foram contabilizadas de forma clara, assim como sua inter-relação com a movimentação financeira.

Todas as explicações sobre depósitos e saques, devidamente contabilizados, foram prestadas a essa DRF-Fortaleza, através do atendimento dos diversos Termos de Intimação anteriores.



(...). (negritei)

(fls. 1.401) "Registre-se que nos documentos bancários e contábeis da recorrente não consta qualquer menção à empresa remetente do numerário (Hannover), e mais, **das intimações anteriormente realizadas, a empresa sempre informou tratar-se de empréstimos bancários, sendo que na escrituração contábil tais movimentos não eram devidamente registrados.**" (negritei)

(fls. 1.402/1.403) "Diante dessa resposta, novamente a fiscalização intimou a fiscalizada, para que essa informasse a identidade dos clientes com os quais praticou os empréstimos citados e apresentar os documentos correspondentes. (negritei)

(.....)

Em decorrência da não comprovação dos valores recebidos da empresa Hannover, a fiscalização procedeu a lavratura do auto de infração a título de omissão de receitas, com a aplicação da multa qualificada de 150%.

Como visto acima, os motivos que levaram ao lançamento fiscal referem-se à falta de comprovação da efetiva existência de empréstimos (denominados empréstimos relâmpagos pela recorrente) realizados com a empresa Hannover. (negritei)

No presente caso, não há como interpretar o lançamento fiscal como sendo depósitos bancários não indentificados (ou mesmo não comprovados), como quer a recorrente, pois, na verdade, trata-se de pagamentos efetuados pela citada empresa Hannover, via depósitos bancários, cujas transações deixaram de ser demonstradas pela fiscalizada. Da mesma forma, não há que se falar em lançamento exclusivamente com base em extratos bancários, mas sim, em procedimento fiscal baseado em documentos que não espelham a realidade dos fatos e com os registros contábeis imprecisos." (negritei)

(fls. 1.404) "Deve-se reconhecer que as provas necessárias para o lançamento foram produzidas pela autoridade autuante, e estas não se confundem com simples presunções como quer fazer crer a impugnante. Verifica-se que cada um dos ingressos de recursos na conta bancária foi inquirido minudentemente pela fiscalização e possibilitado à contribuinte manifestar-se a respeito da origem do mesmo, bem como apresentar a documentação correspondente. (negritei)

Das respostas fornecidas pela recorrente à fiscalização, não sobreveio nenhum elemento de prova convincente, de forma a respaldar suas afirmações, apesar de intimada em várias oportunidades a comprovar as operações que deram origem aos depósitos. O mesmo fato ocorreu com a peça impugnatória, e agora, por ocasião do recurso, tampouco trouxe a contribuinte, elementos comprobatórios que pudessem elidir a tributação." (negritei)

Da leitura do excertos acima transcritos, tem-se a exata dimensão que, de fato, o lançamento não careceu de aprofundamento no curso da investigação fiscal, tampouco de oportunidade para a pessoa jurídica, na fase de fiscalização e, posteriormente, nas instâncias do contencioso administrativo, infirmar a acusação fiscal mediante a apresentação de

elementos comprobatórios quanto à natureza desses inquestionáveis pagamentos que lhe foram efetuados pela empresa HANNOVER, sendo incabíveis, portanto, as alegações de que o lançamento se dera com base em presunção simples sem o devido aprofundamento dos trabalhos desenvolvidos pela fiscalização.

Tanto é assim que, se fosse para aplicar a presunção que somente passara a ser autorizada a partir da Lei nº 9.430/1996, não teria sido necessário que a autoridade de fiscalização fizesse tão grande número de intimações e re-intimações, sempre na busca de explicações convincentes, chegando até mesmo a requerer a intervenção do Banco Central do Brasil para que se pronunciasse acerca da real transferência bancária dos volumosos recursos financeiros, da HANNOVER para a autuada, cujas transferências foram prontamente confirmadas por aquele órgão oficial de controle do sistema financeiro nacional.

Está, assim, mais do que demonstrado que a autuação não se deu com base em mera presunção simples, não acompanhada do aprofundamento necessário para solidificar o lançamento, tampouco que o mesmo se processou pegando carona em presunção legal que somente passou a vigor com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430/1966.

Por essas razões é que votei por DAR provimento ao Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional – PFN, quanto à infração fiscal descrita no item 002 – OMISSÃO DE RECEITAS do Auto de Infração (fls. 20), determinando-se o retorno dos autos à câmara *a quo* para análise das demais questões de mérito.

É como voto.

Sala das Sessões, 06 de julho de 2010.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Redator designado

