



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10380.014870/2002-62
Recurso nº. : 138.189
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex: 1996
Recorrente : ACCARD ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE SERVIÇOS S/A
Recorrida : 3ª TURMA - DRJ em FORTALEZA - CE
Sessão de : 16 de março de 2005
Acórdão nº. : 101-94.883

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

IRPJ – OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS. – A existência de depósitos bancários se traduz como mero indício, podendo vir a evidenciar omissão no registro de receitas, caso a Fiscalização comprove no nexo causal entre o fato e cada um dos créditos em conta corrente bancária. A simples existência de anotação no verso do cheque, indicando eventual destinação de parte do valor como lastro para emissão de DOC em favor da pessoa jurídica, na é bastante para autorizar a conclusão de que teria ocorrido omissão no registro de receitas.

MULTA QUALIFICADA - Se as provas carreadas aos autos pelo fisco, não evidenciam a intenção dolosa de evitar a ocorrência do fato gerador, descabe a aplicação da multa qualificada. Ademais, não é cabível a penalidade exasperada quando o fato apurado derivar de presunção legal relativa.

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 prejulgado na decisão dos créditos tributários relativos às citadas contribuições.

Recurso conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ACCARD ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE SERVIÇOS S/A.

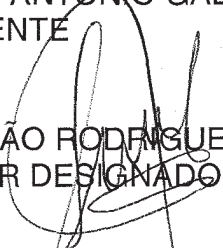
PROCESSO Nº. : 10380.014870/2002-62

ACÓRDÃO Nº. : 101-94.883

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cortez (Relator) e Caio Marcos Cândido que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:

04 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

PROCESSO Nº. : 10380.014870/2002-62
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.883

RECURSO Nº. : 138.189
RECORRENTE : ACCARD ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE SERVIÇOS S/A

RELATÓRIO

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 CAIXA.

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 custos 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.

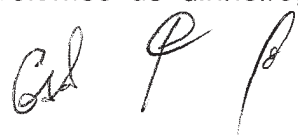
Lançamento procedente.

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 pretense 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 apresentados 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.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

DA NULIDADE DO LANÇAMENTO PELO INDEVIDO ENQUADRAMENTO LEGAL

A recorrente suscita preliminar de nulidade de lançamento por erro no enquadramento legal da infração.

Os dispositivos indicados no auto de infração têm pertinência com os fatos descritos, são precisos e aplicáveis à matéria, conforme leitura da folha de continuação e enquadramento legal do auto de infração (fls. 17), onde constam os seguintes diplomas legais: "Artigos 193, 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 225, 226 e 227 do RIR/94; artigo 24 da Lei nº 9.249/95; artigos. 6º e 8º da Lei nº 8.846/94; e artigo 31 da Lei nº 8.981/95".

Não vislumbro qualquer impropriedade em relação ao fato de constar como fundamento legal para a autuação os artigos 6º e 8º da Lei nº 8.846/94. Tal fato, além de ser pertinente à matéria em discussão, portanto, em nada prejudica a validade do lançamento realizado e tampouco o direito de defesa da recorrente.

Ainda que ocorresse alguma impropriedade na indicação dos dispositivos que fundamentam o lançamento, tal fato, por si só, não seria suficiente para caracterizar o cerceamento de defesa. Na "Descrição dos Fatos" contida no auto de infração os autuantes fizeram constar com perfeição as normas legais correspondentes às infrações por eles constatadas, além de fazerem referência ao Relatório Fiscal que faz parte integrante do auto, identificam perfeitamente a infração. Ademais, o mencionado Termo Fiscal descreve, minuciosamente, até com exagero de detalhes, ao longo de 69 páginas, todos os fatos verificados, além de reprisar todas as intimações lavradas, bem como as respostas dadas pela contribuinte. E a empresa compreendeu exatamente a acusação (que mais clara não poderia ser) e dela se

PROCESSO Nº. : 10380.014870/2002-62
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.883

defendeu. A remansosa jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, a exemplo do Acórdão 103-12119/92, é no sentido de que eventual erro ou omissão no enquadramento legal da infração não acarreta nulidade do auto de infração quando comprovado, pela judiciosa descrição dos fatos nele contida e alentada impugnação apresentada pelo contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que não ocorreu preterição do direito de defesa.

Ressalto, porém, que no auto de infração o enquadramento legal está correto e não existe qualquer reparo a ser feito.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do lançamento.

DA DECADÊNCIA

A recorrente argüi como preliminar a decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento de ofício em relação ao ano-calendário de 1996. A contribuinte teve ciência da constituição do crédito tributário em 24/04/2002 (fls. 16).

Essa matéria já está pacificada no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, sob o entendimento de que o Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5172/66, recepcionado com eficácia de lei complementar, disciplina a contagem dos prazos em matéria de decadência e prescrição.

No que se refere à decadência, genericamente, estabelecem os artigos 150 e 173 do CTN:

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 à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado,



PROCESSO Nº. : 10380.014870/2002-62
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.883

considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

“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;

Ou seja, enquanto que, regra geral, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial de cinco anos começa a ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que for detectada a ocorrência de fraude ou simulação, desloca a contagem do prazo decadencial para a regra que está no art. 173, inciso I, do mesmo Código.

In casu, o lançamento foi constituído pela omissão de receitas tendo sido aplicada multa de ofício agravada com base no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, em razão do sujeito passivo utilizar-se de fatos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, para elidir o pagamento de tributos.

Assim, nos casos de evidente intuito de dolo, fraude ou simulação, mesmo na hipótese de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial estabelecido no artigo 173, incisos I, do Código Tributário Nacional, já que o § 4º, do artigo 150 do mesmo Código registra a inaplicabilidade de homologação porque não há pagamento e nem extinção do crédito tributário, conforme precedentes na Câmara Superior de Recursos Fiscais (Ac. CSRF/01-0.174/81).

Dessa forma, tendo em vista que o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 1996, a contagem do prazo quinquenal iniciou-se em 1º de janeiro de 1998, e findando-se em 1º de janeiro de 2003, enquanto que a lavratura do auto de infração em questão deu-se em 24 de abril de 2002, dentro do prazo normal para o lançamento de ofício.



PROCESSO Nº. : 10380.014870/2002-62
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.883

Nesse caso, é de se concluir que não transcorreu o prazo decadencial em relação ao ano-calendário de 1996, devendo, portanto, ser rejeitada a preliminar de decadência.

MÉRITO

Quanto ao mérito, são duas as infrações constantes dos presentes autos, contra as quais a contribuinte insurge-se por meio do recurso voluntário.

1 – OMISSÃO DE RECEITAS

Consta do Termo Fiscal (fls. 106), a seguinte irregularidade fiscal:

OMISSÃO DE RECEITA, proveniente de valores transferidos pela empresa HANNOVER COMÉRCIO, REPRESENTAÇÃO E MARKETING LTDA, CNPJ 00.394.182/0001-22, para a autuada, sem que o sujeito passivo tenha logrado comprovar de forma hábil e idônea, a efetiva natureza das operações que tiveram como resultante, os pagamentos efetivados pela Hannover à Accard, objeto do Termo de Intimação nº 13 – itens 3.1 a 3.9 – e do Termo de Intimação nº 14 – itens 2.1 a 2.20 – cujos valores encontram-se arrolados no Demonstrativo I.

A empresa Hannover Ltda., foi objeto de averiguação pela CPI – Títulos Públicos do Senado Federal, tendo seu sigilo bancário transferido para a Secretaria da Receita Federal, conforme o ofício nº 544/97-CPI – TítulosPb, datado de 07/07/1997, onde foram encaminhados diversos documentos bancários da mesma, entre os quais, os extratos das seguintes contas de depósito: conta-corrente nº 050.617-9, agência 0049- aldeota – do Banfort; conta-corrente nº 03000764-8, agência 1888 da Caixa Econômica Federal.

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



PROCESSO Nº. : 10380.014870/2002-62
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.883

BicBanco, caracterizando a movimentação como sendo de recursos de terceiros vinculados às atividades sociais da empresa.

Às fls. 498, a contribuinte reitera sua informação à fiscalização nos seguintes termos *“muito embora se trate de DOCs pagos em espécie, conforme já explicitado anteriormente, informamos que a emissão dos mesmos com a inserção dos números das contas correntes da empresa decorre de procedimento burocrático previsto pelo Manual de Normas e Instruções – MNI editado pelo Banco Central do Brasil, cuja finalidade é identificar o remetente dos recursos (MNI 2-12-2-6-b) e possibilitar, nos casos de devolução de DOC pelo banco destinatário que o banco remetente efetue o crédito do valor devolvido em conta corrente (MNI 2-13-2-20). Portanto, o fato de preencher o número da conta corrente do remetente em um DOC não caracteriza que os recursos tenham sido oriundos da conta corrente grafada. Para fins de comprovação dos fatos acima expostos, encaminhamos, anexos, o livro Razão referente ao exercício de 1996 e a cópia do MNI 2-12-2 que trata da regulamentação do Documento de Crédito – DOC, bem como solicitamos verificar os extratos, contratos de abertura de créditos e demais documentos referentes às mencionadas contas correntes já fornecidas anteriormente a esse órgão”*.

Após a análise dos documentos mencionados, a fiscalização se deparou com a ocorrência de depósitos bancários efetuados pela citada empresa Hannover à fiscalizada.

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 nº 13 e nº 14.

Novamente intimada e diante das evidências e dos fatos expostos de forma detalhada pelo Fisco, nos termos da Intimação de nº 13 (fls. 493/504), bem como dos documentos a ela fornecidos (fls. 507/560), e na intimação de nº 14, a contribuinte informou (fls. 765/767), o que segue:

Ao longo desses vários anos de fiscalização, ofertou-se aos diligentes AFRF todo tipo de documentação e livros contábeis, os quais foram, exaustivamente, 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.

A intensa movimentação financeira de saques e depósitos em dinheiro faz parte da atividade operacional da empresa, que arrecada dos clientes (empresas contratadas para pagamento de suas folhas salariais) e distribui os recursos financeiros por, aproximadamente, 100 máquinas eletrônicas de auto-atendimento. O dinheiro vivo é a matéria-prima neste produto/serviço, e não pode ser feito de forma diferente. São milhões de reais depositados nessas máquinas de auto-atendimento, não podendo haver falhas.

Não há o que acrescentar às explicações fornecidas anteriormente. A movimentação financeira da empresa está em perfeita harmonia com a sua atividade operacional, assim como os resultados daí decorrentes e suas respectivas contabilizações.
(...)

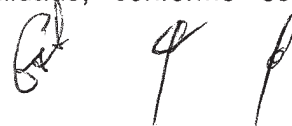
Os valores recebidos pela recorrente da empresa Hannover estão abaixo demonstrados (em montantes mensais):

Mês	R\$
Julho/1996	9.000.000,00
Julho/1996	10.000.000,00
Agosto/1996	9.968.500,00

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.

Cabível de nota a resposta fornecida em atendimento ao Termo de Intimação nº 11/96, onde a contribuinte informa o seguinte:

1. Todas as operações desta empresa estão rigorosamente escrituradas em seus livros de contabilidade, conforme os



Principais Fundamentos de Contabilidade e respaldados pela legislação fiscal ínsita no art. 251 do Decreto nº 3000/99, fato que descarta, de plano, a presunção de omissão de receitas.

2. Quanto aos itens 1, 2 e 3 do referido Termo, esclarecemos que as operações são de natureza puramente operacional. Trata-se de um fato permutativo; um depósito bancário efetuado pela intimada, como se demonstra a seguir.

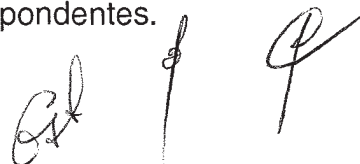
3. Vale tornar claro, por oportuno, que a empresa tem como atividade principal pagar a folha de salários de seus clientes, mediante recursos por eles fornecidos. Este tipo de serviço exige sempre o uso de moeda sonante em quantidade significativa e de maneira urgente. Essa é a razão porque a conta Caixa mostra, costumeiramente, uma elevada movimentação de dinheiro antes, durante e depois dos eventos questionados, como os senhores podem verificar no livro Razão. A propósito, releva destacar que integra o grupo ACCARD uma empresa de transporte de valores que tem como cliente a ACCARD – Administradora de Cartões e Serviços S/A.

4. Em função do desenvolvimento da atividade descrita no item anterior, eventualmente, algumas empresas se socorrem da ACCARD para obterem recursos em espécie, devolvendo-os logo em seguida. Na esmagadora maioria das vezes a devolução se dá no mesmo dia, razão porque não se faz necessário legalmente se registrar esse empréstimo relâmpago. Algumas vezes, como foi o caso das operações, na devolução dos recursos, a cliente se utiliza da ajuda de terceiros para honrar o compromisso com cheques, cujo emitente não tem importância para a ACCARD, portanto, deixando esta de perquirir a identidade ou qualificação.

5. Ora, como o dinheiro foi entregue por pouco tempo, na devolução do mesmo, o lançamento contábil tem que ser feito a débito de Banco e a crédito de Caixa, jamais a crédito de receita como querem os Srs. Auditores. A bem da verdade, houve falha formal no registro das operações. Repita-se, apenas formal. Tecnicamente os lançamentos poderiam ser: a) na entrega do dinheiro: D- Cliente/Terceiros; C- Caixa; b) na devolução: D- Caixa; C- cliente/terceiros; c) no depósito bancário: D- Bancos; C- Caixa.

E como procedeu a intimada? evitou apenas de elaborar dois lançamentos contábeis, aproveitando que está desobrigada em termos legais de efetua-los, fazendo apenas o da letra "C". Qual o prejuízo que esse fato pode trazer para a Fazenda Nacional? Com segurança, absolutamente nenhum.

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.



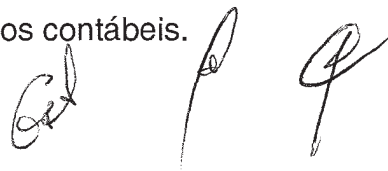
Em atendimento a contribuinte informou que não existem condições, nem formais, nem materiais, de resgatar informações sobre trocas de cheques por dinheiro, ocorridas em meados de 1996, principalmente pelo fato de não ter havido qualquer registro contábil referente às mesmas, considerando que ocorreram no mesmo dia, sem qualquer diferença de valor.

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.

No presente caso, não há como interpretar o lançamento fiscal como sendo depósitos bancários não identificados (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 decorrente de recebimentos de numerário de terceiros, sem qualquer comprovação, baseado em documentos que não espelham a realidade dos fatos e com os registros contábeis imprecisos.

Vimos de ver que, no caso, os depósitos em conta-corrente bancária originaram-se de outra pessoa jurídica, cuja transação deixou de ser comprovada, bem como a eventual restituição do pretense empréstimo. Ou seja, por se tratar de matéria fática, cujas operações podem ser justificadas por meio dos documentos que deram origem às mesmas, é cabível exigir do Fisco a possibilidade de esclarecer, de forma convincente, a discrepância encontrada entre a movimentação de recursos, os documentos correspondentes e os registros contábeis.



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.

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.

Em conclusão, tanto a legislação comercial quanto a fiscal impõem ao contribuinte a guarda dos documentos que deram origem às transações realizadas e que os registros contábeis sejam realizados de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade, aprovadas pela Resolução 597/85, do Conselho Federal de Contabilidade, os quais definem que a escrituração contábil é o conjunto formado por livros, registros, documentos, papéis e outras peças que apóiam ou compõem os assentamentos contábeis, sendo compreendida como documentação contábil aquela que comprova os atos ou fatos que originam os lançamentos contábeis, sendo considerada hábil quando revestida das características essenciais definidas na legislação pertinente.

Assim, não tendo o sujeito passivo apresentado qualquer motivo de fato ou de direito relevante capaz de alterar o lançamento, há que se considerar procedente a ação fiscal.

2 - SALDO CREDOR DE CAIXA

Omissão de Receita, caracterizada por saldo credor de caixa, uma vez que o sujeito passivo não logrou comprovar de forma hábil e idônea, a efetiva natureza das operações que tiveram como resultante a entrada fictícia de valores na conta caixa do

PROCESSO Nº. : 10380.014870/2002-62
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.883

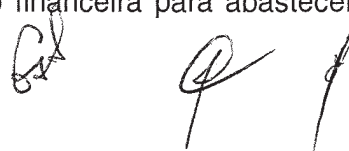
autuado, nos meses de julho e agosto de 1996, objeto do Termo de Intimação nº 16, itens 1.1 a 1.5, conforme apuração realizada do Demonstrativo II.

Durante o andamento dos trabalhos a fiscalização constatou que a contribuinte procedeu ao registro contábil a débito da conta Caixa de valores que na verdade, não ingressaram na mencionada conta, diante disso intimou a mesma a justificar a natureza das operações de cada um dos valores, conforme exemplo a seguir:

1.1 – qual a efetiva natureza da operação que deu causa a transferência bancária realizada pela empresa ACCARD, mediante a emissão em 17/07/96, do cheque nº 993.127 do Banco do Brasil S/A, agência 0008, conta-corrente nº 7.093-9 – documento 01, em anexo, no valor de R\$ 1.000.000,00, cujos fatos contábeis encontram registrado a débito da conta 1.1.01.01.01 e contrapartida à conta 1.1.01.02.02, em 17/07/96 e referido valor dado suporte no mesmo período aos fatos registrados a crédito da conta 1.1.01.01.01 e contrapartida à conta 1.1.01.02.01 – Razão do ano de 1996, às fls. 025, 70 e 109. Destacamos que a transferência de numerário da empresa ACCARD, mediante a emissão do cheque nº 993.127, de 17/07/96, não teve como destino suprimento de Caixa da empresa, como faz constar em seus registros contábeis à débito da conta 1.1.02.02.02 e contrapartida a crédito da conta 1.1.01.02.02 e documentos apresentados pelo contribuinte, e sim a pagamentos a terceiros, conforme demonstrado na fita detalhe da máquina autenticadora da referida operação – Código 13903, pertencente ao Banco do Brasil, onde o lançamento no valor de R\$ 1.000.000,00 oriundo da empresa ACCARD, juntamente com o de R\$ 18.000,00, oriundo da empresa “Efficient Factoring Fom” e de R\$ 1.095.410,00 da “Hannover Com Market” que totalizam R\$ 2.113.410,00, serviram para transferência de valores ao “Shopping China”, no valor de R\$ 761.250,00, “Edgardo C. S. Areco”, no valor de R\$ 1.219.080,00, “Tradicional C M Pré”, no valor de R\$ 101.400,00 e “Carlos A S da Silva”, no valor de R\$ 31.680,00, com o total de R\$ 2.113.400,00, cópia em anexo, Documento 01, evidenciando, portanto, de conformidade com os fatos narrados, uma transferência de numerário diferente da contabilizada pelo sujeito passivo, pois o valor transferido para o BicBanco S/A (conta 1.1.01.02.01) R\$ 1.000.000,00, não é proveniente do cheque nº 993.127, pois referido valor serviu para pagar Terceiros que não o BicBanco.

Em atendimento, a fiscalizada prestou as seguintes informações:

Mais uma vez afirma-se que a natureza das operações da empresa exige enorme movimentação financeira para abastecer



as dezenas de máquinas eletrônicas de auto-atendimento, que funcionam 24 horas por dia, ou seja, não podem depender do horário dos bancos. Aos funcionários das empresas clientes (pagamento de folha de salário) não interessa saber se o banco está aberto ou não, pois precisam sacar seus salários nessas máquinas de auto-atendimento, a qualquer hora do dia ou da noite.

Por essa razão, a empresa precisa obter os recursos financeiros, muitas vezes pela manhã, antes dos bancos abrirem suas portas. Houve oportunidade da empresa conseguir recursos junto a terceiros, antes do horário bancário, portanto, entregando cheques de sua emissão para que os mesmos fossem sacar na respectiva instituição financeira. A partir desse momento, V. Sas., não de concordar, que não há como saber o que foi feito com o cheque. Para a empresa, o cheque entregue contra o recebimento do dinheiro impõe o lançamento contábil da maneira que sempre fora realizado, qual seja: Débito de Caixa e Crédito do Banco.

Para melhor esclarecer o que pode ter ocorrido com os cheques em questão, cuja destinação está sendo contestada por essa Receita Federal, tem-se como exemplo as compras efetuadas com cheques pré-datados. Tais cheques, na maioria das vezes, para evitar o pagamento da CPMF, é utilizado pela loja para pagar o fornecedor/distribuidor, que, por sua vez, utiliza o mesmo cheque para pagar a indústria, que também o utiliza para pagar o fornecedor de insumos, e assim por diante. Toda essa cadeia é feita sem qualquer transferência formal.

A autoridade autuante, não satisfeita com as explicações apresentadas pela contribuinte, procedeu a recomposição da conta Caixa, conforme o Demonstrativo II (fls. 111/113), tendo apurado saldos credores em alguns dias dos meses de julho de agosto de 1996.

Não obstante, regra geral, incumbe à autoridade de fiscalização apurar e quantificar o crédito tributário, em certas situações previstas em lei, a caracterização do fato hipoteticamente descrito presume a consequência prescrita: existência de rendimento tributável omitido.

Tal situação, dentre outras possíveis, ocorre justamente quando da configuração de saldo credor de caixa.

Com efeito, nos termos do art. 228 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1041/94, *"o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a*

PROCESSO Nº. : 10380.014870/2002-62
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.883

manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro da receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Ou seja, no caso concreto, caberia à recorrente a prova de não ter havido omissão de receitas, o que, como visto, não ocorreu.

Não existe no lançamento fiscal em questão, qualquer irregularidade na constituição do lançamento que contamine o auto de infração, visto que a lei prescreveu, diante do fato constatado (saldo credor de caixa), a presunção de omissão de receita.

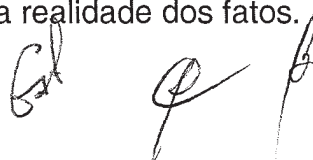
O saldo credor da conta caixa, como visto, foi obtido em decorrência do exame dos documentos que embasaram os registros na citada conta, sendo que a desconstituição da acusação fiscal, que cabia à recorrente, através da movimentação dos recursos, não foi comprovada pela contribuinte.

Se do exame procedido na conta caixa resultar saldo credor, então os pagamentos correspondentes foram presumivelmente suportados por recursos mantidos à margem da escrita oficial, cabendo à pessoa jurídica a prova em contrário. No caso dos autos, a recorrente deixou de fazer prova da efetiva origem daquele numerário e, em decorrência, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício nos termos da norma que autoriza a presunção legal de omissão de receitas.

Portanto, o presente item deve ser mantido.

DA MULTA QUALIFICADA

A aplicação da multa qualificada ocorreu pelo motivo de a contribuinte ter deixado de registrar os recebimentos via depósitos bancários da empresa Hannover e, após intimada, afirmar que se tratavam de empréstimos bancários, tal qual havia contabilizado as operações, tendo inclusive apresentado documentos à autoridade autuante que não condiziam com a realidade dos fatos.



Como já detalhado na apreciação do mérito da infração fiscal relativa à omissão de receitas, tal motivo levou a fiscalização a aplicar a multa qualificada de 150%, ao fundamento de que, com essa atitude, a contribuinte tentou impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou de suas circunstâncias materiais, situação fática que se subsume perfeitamente ao tipo previsto no art. 71, inciso I, da Lei no 4.502/1964.

Quanto à possibilidade de aplicação da penalidade qualificada para a infração em questão, a base legal está prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

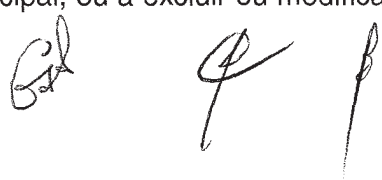
O evidente intuito de fraude possui um amplo conceito onde se inserem as condutas dolosas tipificadas como sonegação, fraude ou conluio, conforme previsto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, *verbis*:

Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar



as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A recorrente afirma que sempre procedeu de boa-fé, e por ocasião das respostas aos termos de intimação, afirmou taxativamente que a movimentação financeira era regular, e que a origem do numerário provinha de empréstimos bancários. Posteriormente, com o aprofundamento das investigações, os fatos vieram à tona e a partir daí as coisas se modificaram.

De forma diferente do que afirma a recorrente, o confronto do texto legal supra com os fatos detalhados no Termo de Fiscalização do qual entendo que não há reparos a fazer, leva à conclusão de que a multa qualificada foi corretamente aplicada, considerando os fatos descritos no Termo de Constatação e Verificação fiscal (fls. 63), abaixo transcritos:

a empresa HANNOVER titular da Conta-Corrente remetente Nº050617-9 pertencente à carteira de contas da agência 049 do BANCO FORTALEZA S/A BANFORT, efetivou PAGAMENTOS à empresa ACCCARD, titular da conta corrente beneficiária Nº 14053732-7 pertencente à carteira de contas da agência 0008-6 do BICBANCO, no montante de R\$1.000.000,00 (um milhão de reais), em 09/08/96, mediante Documento de Crédito - DOC "C" - Recibo, de numeração 271549, sem que a autuada tenha esclarecido de forma insofismável, a natureza da operação que deu causa ao recebimento do numerário citado. Cabe esclarecer que as partes envolvidas - ACCCARD/HANNOVER -, quando preencheram referido documento de crédito, tinham também por finalidade, encobrirem a verdadeira natureza da operação de transferência bancária, pois informaram nos campos destinados ao REMETENTE e DESTINATÁRIO, a empresa ACCCARD, quando deveria ter sido preenchido no campo REMETENTE o nome da empresa HANNOVER e no campo DESTINATÁRIO o nome da empresa ACCCARD e por descuido ou desliza, no preenchimento do DOC que transferiu referido numerário, informaram que os recursos tinham origem na conta-corrente pertencente a empresa HANNOVER - C/C Nº 050.617-9, da agência 049 do BANFORT; o que caracteriza portanto, o intuito de elidir a verdadeira natureza da operação, ou seja, encobrir de forma dissimulada a atividade operacional envolvendo referidas empresas, indo portanto, de encontro com as determinações contidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei No. 4.502/64, o que propicia a aplicação da multa agravada, tipificada no inciso II do artigo 44 da Lei Nº 9.430/96 - cópia do DOC, em anexo.

Como visto acima, os registros contábeis, os documentos juntados aos autos, além das informações prestadas à fiscalização pela contribuinte evidenciam que as operações realizadas não foram corretamente escrituradas, ou melhor, houve a intenção de esconder a realidade dos fatos, configurando assim o propósito de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador do imposto pela autoridade fiscal.

No caso, não se pode dizer que a multa qualificada não é aplicável por se tratar de lançamento de ofício levado a efeito com base em simples presunção legal, com depósitos bancários não comprovados. O trabalho fiscal foi exaustivo e comprovou as irregularidades em questão, sendo que, em razão da prática adotada pela empresa, não havia outra forma de aplicar a penalidade prevista na norma legal, que não aquela sobre o valor dos depósitos, pois se assim não fosse, não haveria penalidade alguma a aplicar, tampouco tributo a ser exigido, pois no caso em questão, inexistem quaisquer documentos contábeis ou fiscais para se fazer as provas materiais da irregularidade, então, os depósitos foram corretamente utilizados para valorar a base do tributo e para aplicação da penalidade administrativa.

Diante disso, a conclusão que se chega é que a fiscalização procedeu de forma correta, pois está devidamente caracterizada a intenção da interessada em evitar o conhecimento do recebimento do numerário em questão, tanto é que nos documentos por ela apresentados, e também na sua escrituração regular nada consta a respeito. A realidade dos fatos somente veio à tona após as informações prestadas pelo Banco Central do Brasil.

Assim, considero correto o procedimento do Fisco em relação à aplicação da multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Com respeito ao item relativo a saldo credor de caixa, deve-se registrar que a atividade de constituição do crédito tributário é vinculada e essencial à realização da incidência do tributo. O ônus da prova, neste caso, é do Fisco, ao contrário do que sucede em relação às presunções autorizadas pela própria lei, como as constituídas nos §§ 2º e 3º do art. 9º do Decreto-lei nº 1.598 de 26/12/77, casos em que a prova compete ao sujeito passivo.

Vale dizer que, a origem da irregularidade fiscal decorreu do registro como ingresso na conta “caixa”, de cheques emitidos pela fiscalizada, sem a necessária saída pelos pagamentos, tendo a autoridade autuante efetuado a exclusão dos mesmos, resultado em saldo credor da referida conta. Porém, neste caso, não houve a configuração da ação delituosa, ou seja, pela simples recomposição dos saldos da conta Caixa, a fiscalização apurou diferenças que a norma legal autoriza o lançamento a título de omissão de receitas. Mas foi só. Não ficou caracterizada a intenção de agir com dolo ou de omitir fatos ou transações como vimos no item anterior.

No processo administrativo tributário não há limitação expressa dos meios de prova dada as características da matéria, uma vez que os impostos referem-se a fatos econômicos e operações comerciais. Por outro lado, o julgador deve ater-se ao que consta do processo e aos elementos nele existentes.

O assunto ora questionado tem sido objeto de decisões por parte deste Conselho, no sentido de reconhecer a infração fiscal por se tratar de uma presunção legal, porém, sem a manutenção da multa em questão.

Por conseguinte, em consonância com a jurisprudência deste Colegiado, deve ser excluída da exigência a multa qualificada incidente sobre o saldo credor de caixa.

JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC

Relativamente aos juros de mora lançados no auto de infração, correspondem àqueles previstos na legislação de regência. Senão vejamos:

O artigo 161 do Código Tributário Nacional prevê:

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.

PROCESSO Nº. : 10380.014870/2002-62
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.883

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

No caso em tela, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo anexo ao auto de infração (fls. 05).

Assim, não houve desobediência ao CTN, pois o mesmo estabelece que os juros de mora serão cobrados à taxa de 1% ao mês no caso de a lei não estabelecer forma diferente, o que veio a ocorrer a partir de janeiro de 1995, quando a legislação que trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

Dessa forma, a possibilidade de lançamento do crédito tributário não estava suspensa e mesmo que a exigibilidade estivesse suspensa, o artigo 161 do Código Tributário Nacional não dispensa a incidência dos juros de mora quando estabeleceu:

Art. 161 – O crédito não integralmente pago no vencimento á 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 garantias prevista nesta Lei ou em lei tributária.

...

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Como se vê, o Código Tributário Nacional só prevê a dispensa dos juros de mora na hipótese de pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito tributário.

Assim, conclui-se pela manutenção dos juros moratórios.

DOS LANÇAMENTOS DECORRENTES

PIS – COFINS – CSLL

Em se tratando de contribuições lançadas com base nos mesmos fatos apurados no lançamento referente ao Imposto de Renda, a exigência para sua

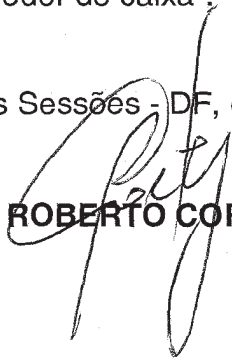
PROCESSO Nº. : 10380.014870/2002-62
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.883

cobrança é decorrente e, assim, a decisão de mérito prolatada no procedimento matriz constitui prejulgado na decisão dos créditos tributários relativos às citadas contribuições.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício para 75% sobre o item “saldo credor de caixa”.

Sala das Sessões - DF, em 16 de março de 2004


PAULO ROBERTO CORTEZ  

V O T O (VENCEDOR)

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

Os fundamentos adotados para o provimento do recurso voluntário, e que restou assumidos pelos demais membros da Câmara, estão expostos no voto condutor do Acórdão nº 101-94.884, de interesse da mesma empresa, que aqui faço reproduzir:

"Data vênua" do ilustre Conselheiro Relator, Paulo Roberto Cortez, ousou discordar do seu entendimento quanto à alegada omissão no registro de receitas.

Com efeito. Como visto do relato, a ACCCARD ADMINISTRADORA DE CDARTÕES E SERVIÇOS S/A., ora recorrente, após ter tido sua escrita examinada durante mais de dois anos, quando foram analisados centenas de lançamentos nas suas dezessete contas, foi acusada de:

"Omissão de Receitas caracterizada pela não apropriação em conta de resultado, dos valores recebidos da empresa HANNOVER COMÉRCIO, REPRESENTAÇÕES E MARKETING LTDA., CNPJ 00.394.182/0001-22, nos meses de julho (dias 5 e 9) e agosto (dia 09) do ano de 1996, (...)"

A Fiscalização assim concluiu exclusivamente porque ao examinar as escritas da recorrente e da HANNOVER verificou que no verso de três cheques emitidos pela HANNOVER constava a indicação de que parte do seu valor dera lastro a emissão de três DOCs em favor da recorrente e devidamente por esta contabilizados, mas onde constava como remetente a própria recorrente e não a HANNOVER.

Intimada a recorrente a comprovar qual a origem desses recursos, alegou que se tratava de fatos permutativos, dado que em sua atividade principal de pagar a folha de salários de seus clientes, mediante recursos por eles fornecidos, eventualmente algumas empresas se socorrem da ACCCARD para obterem recursos em espécie, devolvendo-os logo em seguida. Na maioria das vezes a devolução se dá no mesmo dia, razão porque não se faz necessário legalmente se registrar esses empréstimos relâmpago. Algumas vezes, como foi o caso das operações, na devolução de recursos, a cliente se utiliza da ajuda de terceiros para honrar o compromisso com cheques, cujo emitente não tem importância para a ACCCARD, portanto, deixando de perquirir a identidade ou qualificação. Como o dinheiro foi entregue por pouco tempo, na devolução do mesmo, o lançamento contábil tem que ser feito a débito de Banco e a crédito de Caixa, jamais a crédito de receita como querem os Srs. Auditores. A bem da verdade houve apenas falha formal no registro das operações e que, em face do tempo decorrido, inexistiam condições, nem formais, nem materiais, de resgatar informações

sobre a troca de cheques por dinheiro, ocorridas em 1996, principalmente pelo fato de não ter havido qualquer registro contábil referente às mesmas, considerando que ocorreram no mesmo dia, sem qualquer diferença de valor, sendo assim não lhe era possível a identificação de quem se tenha utilizado dessa operação.

Insatisfeita com os esclarecimentos prestados, a Fiscalização não só exigiu o tributo e demais encargos, como ainda acusou a recorrente de sonegação, pela única e exclusiva razão de nos referidos DOCs constar como remetente e destinaria a própria ACCCAD, aplicando-lhe a multa de 150%.

Feita essa apertada síntese, verifica-se inicialmente defrontar-se este Colegiado com uma acusação de sonegação por presunção, o que em Direito é inadmissível e apoiada exclusivamente no que seria um único indício, ou seja, a anotação no verso dos cheques emitidos pela HANNOVER de que parte de seus recursos teria sido utilizada na emissão dos DOCs em favor da recorrente e por esta devidamente contabilizados a débito de Bancos e crédito de Caixa.

Assim, inicialmente, tendo em vista que os fatos se reportam a julho e agosto de 1996, enquanto que a exigência somente foi formalizada através do Auto de Infração, datado de 24 de abril de 2002, portanto quando já havia decorrido mais de cinco anos do suposto fato gerador, segundo a jurisprudência deste Colegiado e da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exigência deveria ser cancelada pela ocorrência da decadência, todavia, em face do disposto no art. 59, §3º, do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações posteriores, onde se estabeleceu que *"§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta."*, passaremos a análise do mérito.

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.

Acrescente-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 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 indício que considerou tão importante aponto 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.

Assinale-se que no caso de depósitos bancários realizados antes da vigência da Lei nº 9.430, de 1996 os depósitos em conta bancária regularmente contabilizada, isto é, constante da escrita da titular, eram considerados como tendo origem na movimentação das operações contabilizadas, salvo evidentemente prova em contrário, como reiteradamente vinham decidindo as Câmaras deste Conselho, de que são exemplo os julgados materializados nos Acórdãos nºs 101-92.622, 106-12.191 e 107-05.668, entre muitos outros, em cuja ementa se lê:

“OMISSÃO DE RECEITA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS: O depósito bancário somente deve ser considerado indício de omissão de receita quando não escriturado, tendo em vista que a origem dos recursos utilizados na operação está provada, a priori, pela própria escrituração, nos termos do artigo 9º do Decreto-lei n.º 1.598/77”

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Os depósitos bancários, embora possam indicar auferimento de renda, não caracterizam, por si só, disponibilidade de rendimentos, cabendo à fiscalização demonstrar o nexo causal entre cada depósito e o fato para caracterizar omissão de rendimentos. Lançamento calcado em depósito bancário somente é admissível quando provado o vínculo do valor depositado com a omissão de receita que o originou.”

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS - A simples não comprovação da procedência de recursos financeiros identificados pela contabilização de depósitos bancários, sem o cotejo com as receitas declaradas pelo contribuinte em sua escrita, constituem meros indícios de omissão de receitas, não podendo, contudo, firmar-se como presunção legal de omissão de receitas.

No caso presente ainda se observa que, por um lado: a Fiscalização invocou para fundamentar a exigência fiscal legislação que nada tem a ver com o fato descrito, ou seja, os artigos 6º e 8º da Lei nº 8.846, de 1994; por outro a decisão recorrida valeu-se de legislação não invocada na peça básica e ainda deu-lhe interpretação que não se coadunava com a jurisprudência deste Conselho como se deduz das ementas acima transcritas.

Por todas essas razões, embora considere decadente a presente exigência, pois ainda que se considerasse materializada a omissão de receita, o que

PROCESSO Nº. : 10380.014870/2002-62
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.883

não ficou comprovado, jamais a simples colocação no lugar do remetente do nome da própria beneficiária, poderia ser considerada prova de sonegação, entendendo não comprovada a omissão no registro de receita, daí ter acompanhado a maioria dando-se provimento ao recurso.

A decisão recorrida, portanto, merece reforma.

Brasília, DF, em 16 de março de 2005

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL