



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

Processo n° 10469.721463/2010-45
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.921 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente CIRNE IRMÃOS E CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

INEXATIDÕES MATERIAIS E ERROS DE CÁLCULO. APRECIÇÃO DE FATOS E DOCUMENTOS.

Na circunstância em que a autoridade julgadora, emprestando significativa elasticidade ao princípio da verdade material, eis que nenhuma documentação foi apresentada no curso da ação fiscal e nem mesmo aportada aos autos por meio da peça impugnatória, decide pela conversão do julgamento em diligência para que documentos trazidos ao processo até a data do julgamento em segunda instância sejam apreciados, a referida verificação deve limitar-se à confirmação, ou não, da ocorrência de inexatidões materiais e erros de cálculo, capazes de alterar os lançamentos tributários efetivados, não cabendo à autoridade responsável pelo procedimento requisitado pronunciar-se sobre questões de mérito.

PRECLUSÃO.

À luz do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

PRESUNÇÕES LEGAIS. APLICAÇÃO CONJUNTA. POSSIBILIDADE.

As presunções estampadas no art. 42 da Lei nº 9.430/96 (omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada) e no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 (incidência de imposto de renda na fonte nos casos de ausência de comprovação da operação, da sua causa ou a identificação de beneficiários de pagamentos), cuidam de situações absolutamente distintas, inexistindo óbice de qualquer natureza acerca da possibilidade de serem aplicadas conjuntamente. Na primeira (depósitos

bancários), o titular dos créditos bancários ingressa na relação jurídico-tributária como contribuinte, com base na imputação, por presunção da lei, de que omitiu receitas. A segunda, trata de incidência de imposto na fonte, também por presunção, na circunstância em que não for comprovada a operação ou a sua causa, ou, ainda, em que não restarem identificados os beneficiários dos pagamentos, mas, neste caso, a fonte pagadora ingressa na relação jurídico-tributária como responsável, haja vista o pressuposto de que os recursos percebidos pelo destinatário eram passíveis de tributação.

DECADÊNCIA.

Na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a teor do parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, a regra de decadência ali prevista não opera. Nesse caso, a melhor exegese é aquela que direciona para aplicação da regra geral estampada no art. 173, I, do mesmo diploma legal (Código Tributário Nacional). A expressão EXERCÍCIO a que alude o referido comando legal só pode ser concebido como o ano posterior ao correspondente ao da concretização das hipóteses de incidência, pois, em conformidade com a lei (art. 175 da Lei nº 6.404, de 1976), o exercício social tem duração de um ano.

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES COM A EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Tratando-se de tributos ou contribuições cuja exigibilidade encontra-se suspensa, diante do fato de que, nessa situação, a obrigação passa a ser incerta, visto que dependente do crivo da autoridade julgadora competente, já não cabe mais falar em despesa incorrida, pois estará ela sujeita a uma manifestação futura acerca da sua própria existência. Indedutíveis, pois, *ex vi* do disposto no parágrafo 1º do art. 41 da Lei nº. 8.981/95, o PIS e a COFINS, lançadas por via reflexa e contestadas administrativamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do relator.

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Luiz Tadeu Matosinho Machado (suplente convocado), Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Gilberto Baptista (suplente convocado).

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS) e Imposto de Renda retido na Fonte (IRRF), relativas ao ano-calendário de 2005, formalizadas em razão da imputação das seguintes infrações:

i) omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada;

ii) pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa.

Por vislumbrar conduta dolosa na prática das infrações, a autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 150% e elaborou Representação Fiscal para Fins Penais.

Inconformada, a contribuinte interpôs impugnação (fls. 517/530), por meio da qual argumentou:

- que não teria havido condições de contrapor-se ao lançamento porquanto o Banco Bradesco não respondera a requerimento no sentido de que fossem identificados os depositantes e os beneficiários dos cheques, o que caracterizaria motivo de força maior, nos termos da alínea “a” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972;

- que teria sido extinto por decadência o crédito relativo aos fatos geradores de janeiro a agosto de 2005;

- que, especificamente quanto ao IRRF, a decadência teria atingido todo o lançamento;

- que o PIS e a Cofins lançados de ofício, inclusive os respectivos juros de mora, deveriam ter sido deduzidos das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;

- que, por tratar-se de operações de *factoring*, na apuração do crédito deveriam ter sido considerados os respectivos custos;

- que a tributação da omissão de receita de forma concomitante com a tributação dos pagamentos a beneficiários não identificados caracterizaria, relativamente a cada operação, cobrança "em duplicidade ou triplicidade" sobre os mesmos recursos financeiros;

- que deveriam ter sido consideradas, na apuração do lucro, as despesas bancárias consignadas nos extratos.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife, Pernambuco, apreciando as razões trazidas pela defesa inaugural, decidiu, por meio do acórdão nº 11-38.066, de 31 de agosto de 2012, pela procedência dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO/SEM CAUSA.

Sujeita-se à incidência do imposto na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, bem como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

DECADÊNCIA. PRAZO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE.

Comprovada a ocorrência de fraude, o prazo decadencial dos lançamentos sujeitos à homologação rege-se pelo disposto no art. 173 do CTN.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS e CSLL.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 2.361/2.420, no qual sustentou:

- a necessidade de que seja prolatado novo acórdão pela autoridade julgadora de primeiro grau, haja vista inexactidões materiais e erros de cálculo que, apesar de apontados, não foram corrigidos;
- a nulidade da decisão de primeira instância em virtude da ausência de apreciação de fatos e documentos acostados aos autos, eis que caracterizado o cerceamento do direito de defesa e a violação ao princípio da verdade material;
- a nulidade do lançamento em virtude da tributação indevida de depósitos bancários e de cheques emitidos, vinculados às operações de *factoring*, devidamente comprovadas;
- a caracterização de motivo de força maior para a não apresentação da totalidade da documentação comprobatória das operações realizadas;
- a caducidade do direito de se constituir créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 2004;
- a dedutibilidade das contribuições lançadas (PIS e COFINS), bem como dos juros incidentes, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;
- a ausência de cômputo, no lançamento, das despesas bancárias;
- a ilegalidade da tributação de depósitos bancários requisitados sem autorização judicial (inconstitucionalidade reconhecida pelo STF);

- a improcedência da multa qualificada de 150% e dos autos de infração (sujeito passivo equivocadamente - operações de *factoring* comprovadas – empresa operante: FREE WAY FOMENTO MERCANTIL LTDA).

O presente processo teve o julgamento da lide nele espelhada sobrestado, em obediência às disposições dos parágrafos 1º e 2º do art. 62 A do Regimento Interno (Anexo II), conforme despacho de fls. 2.473/2.479.

Entretanto, em virtude da edição da Portaria nº 545, de 18 de novembro de 2013, que revogou tais dispositivos, desapareceu o motivo que impedia a apreciação da controvérsia.

Em sessão realizada em 11 de março de 2014, esta Primeira Turma de julgamento resolveu converter o julgamento em diligência para que a unidade administrativa de origem promovesse a análise de documentação aportada ao processo pela contribuinte (Resolução nº 1301-000.190).

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em Natal produziu o RELATÓRIO de fls. 4.512/4.529.

Cientificada do resultado da diligência, a contribuinte apresentou o documento de fls. 4.581/4.621, em que, em apertada síntese, argumenta que parcela significativa da documentação disponibilizada por ela não foi objeto de análise e contesta as conclusões esposadas no RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Contra a ora Recorrente foram formalizadas exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, reflexos e Imposto Renda na Fonte, em virtude da imputação das seguintes infrações: i) omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada; e ii) pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa.

Os fatos que serviram de suporte para os lançamentos tributários ocorreram no ano-calendário de 2005, e, por entender que a contribuinte concorreu dolosamente para a prática das infrações apuradas, a autoridade fiscal aplicou multa qualificada de 150%.

Registro inicialmente que em sede de impugnação a contribuinte restringiu-se a trazer considerações acerca das seguintes matérias: parágrafos 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72; decadência; dedutibilidade do PIS e da COFINS, bem como dos juros incidentes, das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL; suposta tributação equivocada das operações de factoring; e falta de inclusão das despesas bancárias.

Vê-se, pois, que a qualificação da penalidade e a suposta inconstitucionalidade no acesso, pela via administrativa, da movimentação bancária, não foram objeto de contestação. É cediço que, a teor do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

Aprecio, pois, os demais argumentos trazidos em sede de recurso voluntário.

INEXATIDÕES MATERIAIS, ERROS DE CÁLCULO E AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DE FATOS E DOCUMENTOS

Alega a Recorrente que apontou, em sua impugnação, equívocos na determinação das datas dos fatos geradores de cheques, visto que divergentes das datas dos respectivos débitos constantes dos extratos bancários. Aduz que indicou equívocos também no somatório dos cheques devolvidos (afirma que tal fato refletiu no lançamento, visto que o auto de infração considerou, como receita omitida, os depósitos menos os cheques devolvidos). Reproduzindo pronunciamentos desta instância julgadora, a Recorrente argumenta que os julgados por ela referenciados consubstanciam as teses de obrigação da autoridade julgadora apreciar a documentação acostadas aos autos, sob pena de caracterizar cerceamento ao direito de defesa e ofensa ao princípio da verdade material. Adita que, em todos os casos, este Colegiado tem anulado a decisão de primeira instância. Diz que, seguindo essa jurisprudência, foi adotada idêntica providência nos autos do processo administrativo nº 16707.006763/2009-93, em que ela foi autuada relativamente ao ano de 2004 com base nos mesmos motivos

declinados no presente processo. Adiante, relaciona os tópicos e documentos que, segundo afirma, não foram apreciados pela Turma Julgadora *a quo*.

Penso que seja relevante, primeiro, contextualizar o procedimento fiscal levado a efeito na contribuinte, ora Recorrente.

A ação fiscalizadora foi iniciada em 14/12/2007, por meio da lavratura do competente Termo de Início de Fiscalização (fls. 02). Na ocasião, foram solicitados documentos e livros de escrituração obrigatória relativos ao ano calendário de 2005.

Em 18/01/2008, a Fiscalização lavrou o Termo de Constatação nº 01 (fls. 03), no qual consigna que, por meio de representante, a contribuinte solicitou prorrogação do prazo para atendimento ao Termo de Início de Fiscalização e apresentou alguns poucos documentos.

Em 21/01/2008, entre outras solicitações, a Fiscalização reiterou a apresentação dos Livros Diário, Razão, de Entradas, de Saídas e de Apuração do ICMS (fls. 04).

Em 22/02/2008, a contribuinte foi intimada a apresentar os extratos bancários relativos às suas contas correntes (fls. 07).

Em 08/02/2010, registrando que a fiscalizada era titular de fato da conta bancária nº 135933, agência 3070, do BRADESCO S/A, a Fiscalização a intimou a justificar e comprovar a origem dos valores depositados na referida conta. Na mesma ocasião, foi intimada a informar e comprovar quais foram os beneficiários dos lançamentos a débito promovidos na citada conta (fls. 08).

Em 18/06/2010, por meio de Termo de Constatação Fiscal, a Fiscalização assinala que a contribuinte, após ter sido intimada a comprovar a origem dos créditos bancários em conta de sua propriedade e a esclarecer os pagamentos efetuados por meio dessa mesma conta, formalizou diversos requerimentos solicitando a prorrogação do prazo para atendimento, entretanto, até àquele momento, nenhuma resposta tinha sido apresentada (fls. 26).

Em 20/07/2010, a Fiscalização lavrou Termo de Constatação Fiscal, fls. 27, do qual releva destacar as seguintes informações:

i) embora a ação fiscalizadora tenha sido iniciada em dezembro de 2007, em virtude de procedimento anterior (DILIGÊNCIA), a contribuinte já havia sido intimada em SETEMBRO de 2007 a apresentar os livros contábeis;

ii) a alegação primeira da contribuinte para não ter apresentado os livros requeridos pela Fiscalização foi de que eles precisavam ser revisados, mas, em momento seguinte, afirmou que eles haviam sido extraviados;

iii) em fevereiro de 2008, a contribuinte apresentou duas declarações (DIPJ) retificando a originalmente transmitida e informando, em ambas, a apuração do resultado fiscal pelo regime do LUCRO ARBITRADO;

iv) em julho de 2010, a contribuinte apresentou os Livros Razão e Diário relativos ao ano de 2005, o que, para a Fiscalização, fez desaparecer os fundamentos do autoarbitramento;

v) a conta bancária nº 135933, agência 3070, do BRADESCO S/A, sucedeu a conta nº 308691, agência 128, do BCN, e não foi escriturada pela fiscalizada.

Nessa mesma data (20/07/2010), a contribuinte foi intimada a apresentar o LALUR relativo ao ano calendário de 2005.

Às fls. 59/64, consta Termo de Constatação e Intimação Fiscal, lavrado em 23 de novembro de 2009, em que a Fiscalização atesta que a empresa FREE WAY FOMENTO MERCANTIL, constituída por interpostas pessoas, teve existência meramente formal e foi criada para movimentar recursos da ora Recorrente. Em virtude de tal constatação, a CIRNE IRMÃOS foi intimada a justificar e comprovar a origem dos valores depositados na conta nº 135933, agência 3070, do BRADESCO S/A, bem como a informar e comprovar quais foram os beneficiários dos pagamentos efetuados por meio da referida conta bancária.

Embora tenha alegado que a sua resposta não representava confissão de nenhum fato, a contribuinte, sem apresentar contestação de qualquer natureza em relação à imputação da titularidade, de fato, da conta nº 135933, agência 3070, do BRADESCO S/A, alegou dificuldades diversas para atender a intimação formalizada pela Fiscalização (fls. 65/67).

Conforme registro de fls. 514, a contribuinte foi cientificada dos lançamentos tributários em 06/09/2010, **cabendo destacar que, até aquela data, isto é, até a data da lavratura dos autos de infração, nenhum documento foi apresentado no sentido de comprovar a origem dos recursos movimentados na conta bancária investigada.**

Em documento datado de 30/09/2010, a contribuinte contestou os lançamentos por meio da interposição de peça impugnatória, fls. 517/530, a qual juntou cópia de correspondência supostamente encaminhada ao BRADESCO, solicitando informações relacionadas à movimentação da conta nº 135933, agência 3070. Especificamente em relação à origem dos depósitos bancários e aos pagamentos questionados pela Fiscalização, nenhuma documentação foi carreada ao processo por ocasião da apresentação da impugnação.

Não obstante, entre 28 de janeiro de 2011 e 1º de agosto de 2012, a contribuinte encaminhou, por via postal, inúmeras correspondências e documentos, objetivando esclarecer a movimentação da conta nº 135933, agência 3070, do BRADESCO S/A.

Em 31/08/2012, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife prolatou o acórdão nº 11-38.066, em que, relativamente à documentação apresentada pela autuada após a interposição da peça impugnatória, assinalou:

[...]

Do motivo de força maior.

10. Consoante a defesa, não teria havido condições de apresentar-se contraposições ao lançamento porquanto o Banco Bradesco não informara em tempo hábil os nome dos depositantes e beneficiários dos cheques havidos na conta bancária objeto da autuação, o que caracterizaria motivo de força maior, nos termos da alínea “a” do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, 1972.

11. Não há assentir com o argumento. De acordo com o art. 251 do RIR de 1999, cumpre ao contribuinte que apura lucro real manter escrituração com

observância das leis comerciais e fiscais, onde se devem registrar todos os eventos contábeis, com suporte em documentos hábeis e idôneos. Já o art. 264, do mesmo diploma, determina que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade.

12. Da leitura desses dispositivos, resta evidente não se configura motivo de força maior o que se aventou; cumpria à interessada, com efeito, ter contabilizado a sua movimentação financeira.

13. Nesse passo, deixa-se de apreciar as razões dos adendos à impugnação, uma vez que não foram apresentadas com ela, consoante disposição do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972 - malgrado o art. 38 da Lei nº 9.784, de 1995, o dispositivo é de observação obrigatória, uma vez que se trata de regra específica ao Processo Administrativo Fiscal.

No período entre 19/09/2012 e 12/10/2012, isto é, após a prolação da decisão de primeira instância e antes da impetração do recurso voluntário, a contribuinte encaminhou, por via postal, inúmeras outras correspondências e documentos.

Embora a contribuinte não tenha apresentado qualquer documento no curso da ação fiscal e não tenha anexado prova de qualquer natureza por ocasião da apresentação da peça impugnatória, em sessão realizada em 11 de março de 2014, esta Primeira Turma de julgamento, emprestando enorme elasticidade ao princípio da verdade material, resolveu converter o julgamento em diligência para que a unidade administrativa de origem analisasse a **documentação juntada ao processo até a data do julgamento em segunda instância**.

Correta a afirmação da Recorrente na manifestação relativa à diligência fiscal, fls. 4.581/4.621, no sentido de que a determinação desta Turma Julgadora recaiu sobre a totalidade da documentação aportada ao processo. Obviamente, essa "totalidade" estava representada pelos documentos **trazidos aos autos** até o julgamento em segunda instância. Entretanto, mesmo após a emissão da Resolução nº 1301-000.190, novos documentos foram sendo juntados ao processo, o que, com a devida vênia, não se pode admitir, eis que contrário ao decidido pelo Colegiado.

A Resolução emitida por esta Turma Julgadora, como já dito, privilegiando o princípio da verdade material e dando a ele considerável extensão, admitiu conhecer a documentação anexada ao processo após a apresentação da impugnação e até mesmo a que foi carreada aos autos após a interposição do recurso voluntário, mas isso, é bom destacar, não representou reconhecimento de que a decisão de primeira instância tenha sido emitida com cerceamento do direito de defesa, até porque, se assim fosse, a decisão inafastável seria a decretação da sua nulidade.

Em apertada síntese, o quadro que se apresenta é o seguinte: a fiscalizada, ora Recorrente, por meio de interpostas pessoas, constituiu uma pessoa jurídica para, nela, movimentar recursos à margem da escrituração; a Fiscalização, identificando que a propriedade dos recursos movimentados nessa pessoa jurídica era da Recorrente, a intimou reiterada vezes a comprovar a origem desses recursos, porém, nenhum documento ou justificativa foram apresentados; em sede de impugnação, de igual forma, a contribuinte limitou-se a alegar que, por motivo de força maior, estava impossibilitada de apresentar a documentação comprobatória da origem dos recursos movimentados por meio da conta bancária da pessoa jurídica por ela

constituída; mesmo entendendo que não encontravam-se presentes os requisitos estampados no parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, esta Turma Julgadora resolveu converter o julgamento em diligência para que a documentação juntada ao processo até a data do julgamento em segunda instância fosse apreciada, homenageando, com isso, a verdade material.

Equivoca-se, pois, a Recorrente, ao afirmar que a determinação expressa na Resolução nº 1301-000.190 não foi cumprida pela Delegacia da Receita Federal em Natal, eis que a análise empreendida foi levada efeito nos exatos termos e limites impostos pela citada Resolução.

A documentação a que se obriga a Administração apreciar é aquela regularmente trazida por meio da peça impugnatória, conforme estabelecido pelo já citado parágrafo 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo absolutamente improcedente a alegação de motivo de força maior o simples fato de a documentação de suporte das movimentações financeiras realizadas não estar devidamente arquivada e à disposição da Fiscalização, mormente quando referida movimentação é promovida por meio de interposição de pessoas na constituição de pessoa jurídica, com o intuito deliberado de maquiagem o verdadeiro potencial contributivo do sujeito passivo submetido à ação fiscalizadora.

Andou bem portanto a Delegacia da Receita Federal, ao limitar a sua análise aos documentos apontados na Resolução desta Turma Julgadora.

Nos exatos termos da Resolução nº 1301-000.190, fls. 3.548/3.552, a verificação requisitada por esta Turma deveria alcançar os documentos de fls. 547/594; 596/638; 644/701; 709/756; 759/959; 965/1013; 1017/1157; 1160/1388; 1392/1553; 1557/1683; 1688/2028; 2033/2160; 2186/2193; 2197/2215; 2219/2268; 2272/2302; 2342/2357; 2489/2732; 2736/2750; 2753/2800; 2803/3003; 3008/3169; 3173/3401; 3406/3546.

No Relatório de Diligência de fls. 4512/4529, a autoridade responsável pelo procedimento assinala:

[...]

Todos os lançamentos efetuados pela fiscalização nos autos de infração tiveram por base a movimentação de conta bancária, mantida pelo contribuinte, em nome de uma empresa “laranja” denominada FREE WAY, cujos dados foram mantidos à margem da contabilidade.

As informações e documentos apresentados pelo contribuinte na fase de julgamento para justificar as infrações lançadas nos autos de infração podem ser agrupados conforme abaixo:

- Valores lançados como “Omissão de receitas”

- Contratos de factoring nos quais recebe cheques de terceiros como garantia, com vencimentos futuros, os quais são depositados em sua conta corrente. Em contrapartida, cobra um valor de deságio proporcional ao vencimento do respectivo cheque apresentado. Nesses casos, os depósitos efetivamente comprovados dos cheques recebidos devem ser excluídos dos valores tributados como omissão de receitas. Contudo, o valor de deságio cobrado nas operações de factoring, que é a diferença entre o valor dos cheques apresentados e o valor efetivamente pago pelo contribuinte nessas operações, deve ser mantido por se tratar de receita da operação.

- Valores lançados como “Pagamento a beneficiário sem causa”

- O pagamento realizado pelo contribuinte nas operações de factoring é efetuado, em algumas ocasiões, por meio de cheque emitido pela empresa “laranja” denominada FREE WAY. Nesses casos, quando perfeitamente comprovados documentalmente, devem ser excluídos dos valores tributados como pagamento a beneficiário sem causa.

- Há débitos em conta corrente devidamente comprovados pelo contribuinte como pagamentos de mercadorias adquiridas e pagas por meio de cheque emitido pela empresa FREE WAY. Nesses casos, quando perfeitamente comprovados documentalmente, devem ser excluídos dos valores tributados como pagamento a beneficiário sem causa.

- Questões de mérito

- Em alguns Adendos, o contribuinte apresenta questões de mérito. Nesses casos esta fiscalização se absteve-se de analisar por não ser competente para isso.

Feito um resumo dos argumentos apresentados pelo contribuinte, a partir desse ponto, esta fiscalização optou por descrever a análise de cada item solicitado por ele, em cada adendo separadamente.

À medida que os documentos apresentados por ele confirmam uma mudança nos lançamentos apurados no auto de infração, fizemos o registro da alteração a ser realizada nas planilhas denominadas “OMISSÃO DE RECEITAS” e “PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO”, lançamento a lançamento, dia a dia de forma detalhada. Nessas planilhas trazemos os valores lançados no auto de infração e os valores que, tendo em vista a comprovação documental promovida pelo contribuinte, deverão ser excluídos.

Ao final elaboramos uma planilha na qual resumimos todas as alterações de lançamento identificadas nesta diligência.

Acolho, por inteiro, o pronunciamento da autoridade responsável pela diligência, em especial no que diz respeito à apreciação de questões de mérito, eis que elas deveriam ter sido trazidas por meio das peças contestação (impugnação e recurso), sendo competentes para analisá-las as autoridades julgadoras administrativas.

É importante destacar que a decisão desta Primeira Turma Ordinária no sentido de converter o julgamento em diligência, visou, única e exclusivamente, eliminar, na linha do sustentado pela autuada em sua peça recursal, eventuais inexactidões materiais ou erros de cálculo capazes de macular os lançamentos tributários efetivados, não alcançando, assim, questões de mérito.

TRIBUTAÇÃO INDEVIDA DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS E DE CHEQUES EMITIDOS

No que tange à alegação de suposta tributação indevida dos depósitos bancários cujas origens não foram devidamente comprovadas, lastreada no argumento de que, no caso, estar-se-á diante de operações de FACTORING, acolho, como dito, as retificações das matérias tributáveis originalmente apuradas com base na diligência fiscal realizada, eis que ali foram admitidas reduções do montante a tributar a partir da apresentação e verificação dos contratos e cheques emitidos.

Ausente referida documentação, a tributação deve se dar sobre o total do crédito bancário, vez que não existe suporte legal que autorize presumir que as movimentações correspondentes dizem respeito a operações de FACTORING.

Equivoca-se a Recorrente acerca da interpretação sobre a incidência da presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96 (omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada), conjugada com a prevista art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 (incidência de imposto de renda na fonte nos casos de ausência de comprovação da operação, da sua causa ou a identificação de beneficiários de pagamentos).

Tratam-se de situações absolutamente distintas, sendo que na primeira (depósitos bancários) a Recorrente ingressa na relação jurídico-tributária como contribuinte, com base na imputação, por presunção da lei, de que omitiu receitas. A segunda, trata de incidência de imposto na fonte, também por presunção, na circunstância em que não for comprovada a operação ou a sua causa, ou, ainda, em que não restarem identificados os beneficiários dos pagamentos. Neste segundo caso, a determinação da lei tem por pressuposto o fato de os recursos envolvidos seriam passíveis de tributação por parte dos destinatários finais, sendo a fonte pagadora **responsável** pelo recolhimento do tributo correspondente. Não se trata, pois, de tributo que tem como fato gerador o pagamento, mas, sim, de presunção legal de que o beneficiário deste (do pagamento) auferiu renda, cuja responsabilidade pelo recolhimento recai sobre a fonte pagadora, haja vista a ausência de comprovação da operação, da sua causa, ou em que os beneficiários não sejam identificados.

Descabe, assim, falar em duplicidade de incidência sobre o mesmo fato.

No caso, tratando-se de presunções trazidas pela lei, cabe a autoridade administrativa competente tão somente comprovar a efetiva ocorrência dos fatos indiciários eleitos, cumprindo ao fiscalizado o ônus de provar que os fatos presumidos não foram concretizados.

FORÇA MAIOR - PARÁGRAFOS 4º E 5º DO ART. 16 DO DECRETO Nº 71.235/72

Embora julgue absolutamente impertinentes os argumentos da Recorrente, vez que, além do dever de contabilizar a movimentação bancária, é certo que ela deveria ter, em ordem e em boa guarda, a documentação que serviu de suporte para referida movimentação, penso que a argumentação esposada pela Recorrente no presente item restou superada a partir da conversão do julgamento em diligência, conforme a já referenciada Resolução nº 1301-000.190.

DECADÊNCIA

De início, um reparo: a Recorrente faz referência a "*decadência dos fatos geradores relativos a janeiro a novembro de 2004*", enquanto os presentes autos cuidam de lançamentos tributários relativos a fatos geradores ocorridos em 2005.

De qualquer forma, apenas para rememorar, acima, assinalei:

Às fls. 59/64, consta Termo de Constatação e Intimação Fiscal, lavrado em 23 de novembro de 2009, em que a Fiscalização atesta que a empresa FREE WAY FOMENTO MERCANTIL, constituída por interpostas pessoas, teve existência

meramente formal e foi criada para movimentar recursos da ora Recorrente. Em virtude de tal constatação, a CIRNE IRMÃOS foi intimada a justificar e comprovar a origem dos valores depositados na conta nº 135933, agência 3070, do BRADESCO S/A, bem como a informar e comprovar quais foram os beneficiários dos pagamentos efetuados por meio da referida conta bancária.

Embora tenha alegado que a sua resposta não representava confissão de nenhum fato, a contribuinte, sem apresentar contestação de qualquer natureza em relação à imputação da titularidade, de fato, da conta nº 135933, agência 3070, do BRADESCO S/A, alegou dificuldades diversas para atender a intimação formalizada pela Fiscalização (fls. 65/67).

Como também já tive a oportunidade de registrar, a contribuinte não contestou a qualificação da penalidade em sede de impugnação, de modo que os argumentos relacionados a essa matéria, por força do disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, não serão conhecidos

Diante de tais considerações, resta fora de dúvida a conduta dolosa da fiscalizada na prática dos ilícitos fiscais, descabendo, assim, falar-se em aplicação, para fins de caducidade do direito de se constituir o crédito tributário, das disposições estampadas no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Como é cediço, presentes o dolo, a fraude ou a simulação, a regra prevista no citado parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional não opera, mas, sim, a prevista no inciso I do art. 173 do diploma legal em referência.

Tratando-se, pois, de lançamentos tributários cujo fato gerador mais antigo ocorreu em janeiro de 2005 e consideradas as disposições do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, as constituições dos créditos tributários poderiam ser efetivadas até 31 de dezembro de 2010.

Na medida em a contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 06/09/2010, conforme documento de fls. 514, descabe falar em caducidade.

DEDUTIBILIDADE DO PIS E DA COFINS, BEM COMO DOS JUROS INCIDENTES, DAS BASES DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL

No que diz respeito à dedução dos valores de PIS e de COFINS das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, ressalto, primeiramente, que não existe controvérsia quanto ao entendimento de que, uma vez ocorrido os respectivos fatos geradores, os tributos e contribuições são dedutíveis, observado, no caso de pessoas jurídicas submetidas ao lucro real, o regime de competência.

Resta indubitável, portanto, que, ainda que contabilmente possam revelar constituição de provisão, os tributos e contribuições representam, nas condições aqui explicitadas, despesas efetivamente incorridas.

Em outra vertente, quando tratamos de tributos ou contribuições cuja exigibilidade encontra-se suspensa, diante do fato de que, nesta situação, a obrigação passa a ser incerta, visto que dependente do crivo da autoridade julgadora competente, já não cabe mais falar em despesa incorrida, pois estará ela sujeita a uma manifestação futura acerca da sua própria existência, descabendo, assim, falar-se em dedução.

Igual tratamento deve ser dispensado aos juros incidentes, eis que aplicável o princípio de que o acessório segue a sorte do principal.

DESPESAS BANCÁRIAS

Incabível também, a meu ver, a subtração das despesas bancárias reclamadas pela Recorrente, eis que ausente a possibilidade de vinculação entre estas e os créditos bancários tidos como receitas omitidas. Ademais, na aplicação da presunção estampada na lei, não há qualquer referência a essa providência.

Assim, não conhecendo os argumentos da Recorrente acerca da qualificação da penalidade e da suposta inconstitucionalidade no acesso à movimentação bancária, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para, acolhendo as conclusões trazidas pelo RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA de fls. 4.512/4.529, excluir de tributação a matéria apontada nos quadros abaixo.

I - OMISSÃO DE RECEITAS

FATO GERADOR (MÊS/ANO)	VALOR CANCELADO (R\$)
01/2005	46.866,14
02/2005	52.285,67
03/2005	74.156,22
04/2005	107.483,69
05/2005	150.106,87
06/2005	118.013,32

II - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

FATO GERADOR (MÊS/ANO)	VALOR CANCELADO (R\$)
12/01/2005	3.077,04
12/01/2005	48.000,00
31/01/2005	3.806,86
14/02/2005	18.000,00
28/02/2005	96.201,50
28/02/2005	4.191,22
01/03/2005	12.667,06
01/03/2005	4.191,22
02/03/2005	89.881,81
07/03/2005	56.393,19
09/03/2005	12.493,00
14/03/2005	75.856,50
16/03/2005	35.000,00
04/04/2005	114.602,56
11/04/2005	80.000,00
14/04/2005	8.726,21
14/04/2005	5.084,85
15/04/2005	8.000,00

Processo nº 10469.721463/2010-45
Acórdão n.º **1301-001.921**

S1-C3T1
Fl. 4.638

18/04/2005	11.847,63
19/04/2005	7.500,00
25/04/2005	93.122,21
28/04/2005	35.000,00
27/04/2005	10.000,00
29/04/2005	40.000,00
09/05/2005	50.000,00
24/05/2005	21.342,67
14/06/2005	100.000,00
21/06/2005	5.408,04
03/06/2005	18.274,32

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator