

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

Processo nº 10510.004485/2007-99
Recurso nº 169.507 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.308 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de agosto de 2010
Matéria IRPJ e outros
Recorrente JRL Comércio Indústria e Representações Ltda
Recorrida 1ª Turma da DRJ/SDR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: **VERDADE MATERIAL** – do Princípio da Verdade Material, ao qual se sujeita o contencioso administrativo fiscal, não decorre obrigação ao julgador de aceitar todo e qualquer pedido de formação probatória. O mandamento apenas anula as amarras da verdade formal, que impede a apreciação de provas que não estejam nos autos.

LUCRO PRESUMIDO – ARBITRAMENTO – MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA – suscitou-se a improcedência do lançamento segundo o regime do lucro presumido em razão de a escrituração não ter possibilitado à autoridade identificar a movimentação financeira que serviu de base para a presunção de omissão de receitas. Como a movimentação foi obtida por meios diversos, segundo a alegação, o lançamento deveria ter sido formalizado com base no lucro arbitrado nos termos do art. 530, inciso II, alínea “a” do RIR/99. Todavia, o lançamento pelo lucro presumido, no presente caso, deve ser mantido por diversas razões. Primeira, a manutenção do regime de tributação pelo lucro presumido beneficia o infrator, pois o percentual aplicável sobre a receita conhecida é inferior àquele relativo ao regime do lucro arbitrado. Assim, ainda que o lançamento pudesse ter sido promovido por meio de bases arbitradas, anulá-lo por ter sido realizado segundo um regime mais ameno é beneficiar ainda mais o autor da própria torpeza. Segunda, o arbitramento, conforme jurisprudência de longa data já consolidada neste Colegiado, é medida de exceção e, como tal, só deve ser promovida no caso de não haver segurança na apuração das bases segundo o regime ordinário de tributação do sujeito passivo, o que não se caracterizou no presente caso, uma vez que a autoridade teve conhecimento da movimentação financeira do contribuinte. Terceira, os dispositivos do Regulamento consolidam as leis vigentes na data de sua edição – no caso, a Lei nº 8.981/95 e a Lei nº 9.430/96 –, época em que não havia dispositivos legais que atribuísssem procedimentos céleres e eficazes para o Fisco obter informações de movimentação financeira sem a colaboração do sujeito

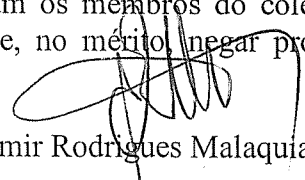
passivo. Em razão disso, outrora, as falhas cometidas no registro da movimentação financeira eram extremamente graves para o procedimento de fiscalização, o que exigia uma disciplina mais rigorosa. Uma vez constatado que os lançamentos contábeis não refletiam a contento as operações com instituições financeiras, a autoridade fiscal não tinha à disposição outros meios eficazes de aferir tal movimentação e, assim, ter segurança na auditoria dos demais fatos econômicos da entidade, especialmente, a própria receita. Assim, estava legitimada a concluir que a receita não era conhecida e, com esta premissa, aplicar o arbitramento. Hoje, com o advento da Lei Complementar 105/01 e da Lei Ordinária nº 10.174/01 que estabelecem poderes aos agentes da Fazenda de obter informações financeiras sem a colaboração do sujeito passivo, os vícios cometidos no registro contábil da movimentação bancária aptos a ensejar o arbitramento devem ser analisados com mais parcimônia.

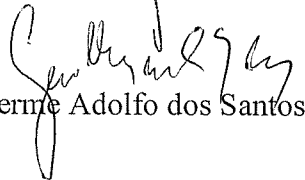
MULTA QUALIFICADA – são as circunstâncias da conduta que caracterizam o aspecto subjetivo da prática ilícita. Os valores omitidos são de elevada monta e se perpetuam por diversos anos, o que permite concluir que a conduta omissiva da autuada não decorreu de um mero desleixo na condução de seus negócios, mas sim de prática intencional para deixar de levar ao conhecimento da Fazenda a maior parte de suas operações.

DECADÊNCIA – caracterizado o aspecto volitivo da conduta delitiva, deve ser aplicada a regra de decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente.


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

EDITADO EM:

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Regis Magalhães Soares Queiroz, Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das peças de acusação e defesa:

*Trata o presente processo dos autos de infração de fls. 490 a 553, lavrados em 01/10/2007, para a cobrança do **Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ**, no valor de **R\$ 579.693,86** (quinhentos e setenta e nove mil seiscentos e noventa e três reais e oitenta e seis centavos), da **Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS**, no valor de **R\$ 211.716,79** (duzentos e onze mil setecentos e dezesseis reais e setenta e nove centavos), da **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL**, no valor de **R\$ 351.762,64** (trezentos e cinqüenta e um mil setecentos e sessenta e dois reais e sessenta e quatro centavos) e da **Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS**, no valor de **R\$ 977.155,32** (novecentos e setenta e sete mil cento e cinqüenta e cinco reais e trinta e dois centavos), todos relativos aos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, além da multa proporcional e dos juros de mora, calculados até 28/09/2007.*

De acordo com o auto de infração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, o lançamento foi efetuado sob as seguintes alegações:

“001 - Omissão de receitas de atividade, escrituradas nos livros Caixa e não informadas em DIPJ, conforme o Termo de Verificação Fiscal em anexo”.

“002 – Depósitos bancários de origem não comprovada – Valores referentes a depósitos efetuados em instituições financeiras, em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”.

O termo de encerramento da ação fiscal, juntado às fls. 554 a 568, apresenta o detalhamento dos fatos ocorridos na ação fiscal, nos termos adiante descritos.

A empresa JRL Comércio Indústria e Representações Ltda. tem como atividade econômica principal o comércio varejista de mercadorias em geral, sendo optante pelo lucro presumido desde o ano-calendário 1996.

A inspeção dos dados contidos nas Declarações da Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira – CPMF, apresentadas pelas instituições financeiras, revelou indícios de incompatibilidade das movimentações financeiras da JRL com as



receitas informadas nas Declarações de Informações Econômico-fiscais da pessoa jurídica – DIPJ referentes aos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004.

A JRL foi intimada a apresentar a documentação contábil e fiscal, bem como os extratos bancários e outros documentos comprobatórios da movimentação financeira da empresa, conforme Termo de Início da Ação Fiscal, elaborado em 04/08/2006. Após sucessivos pedidos de dilação do prazo, o contribuinte entregou os livros Caixa, os extratos das contas correntes, os livros registros de inventário e Registro de Apuração de ICMS, bem como os registros de entrada e de saída.

O exame dos livros revela que a maior parte da movimentação bancária da empresa não está ali refletida. Nos quatro anos, os créditos nas contas correntes da empresa somam R\$ 46.575.972,55. Em contraste, os lançamentos encontrados no Caixa, correspondentes a depósitos efetuados nas contas bancárias, somam R\$ 2.692.695,52, nos mesmos períodos. Transparente, portanto, o intuito do contribuinte de não permitir à autoridade tributária o conhecimento dos fatos geradores dos tributos, ao manter depósitos bancários em contas correntes à margem de sua escrituração contábil.

Após análise dos extratos bancários, a JRL foi intimada a comprovar a origem dos depósitos em suas contas correntes mantidas no BANESE, no Bradesco, no Banco do Brasil, no Banco do Nordeste e na Caixa Econômica Federal, consoante Termo de Intimação Fiscal de 26/02/2007.

Em resposta encaminhada no dia 18/05/2007 (fls. 78/79), a JRL asseverou que a movimentação bancária fora essencialmente motivada por empréstimos contraídos junto aos bancos. Para comprovação, entretanto, não forneceu elementos outros, que não os extratos que já se encontravam em poder da fiscalização. Os numerosos cheques depositados decorreriam de trocas realizadas em favor de amigos, alegação destituída de qualquer evidência ou registro na escrituração. Em 26/06/2007, apresentou planilhas que permitem concatenar os pretensos empréstimos com os lançamentos contidos nos extratos bancários. Forneceu ainda declaração prestada pelo BANESE na qual o banco informa o total emprestado nos períodos fiscalizados.



De acordo com os argumentos apresentados pela sócia da empresa, corresponderiam a empréstimos bancários os lançamentos efetuados com os seguintes históricos:

- a) Banco do Brasil: CHEQUE DESCONTADO e EMPRÉSTIMO;
- b) Banco do Nordeste: PRINCIP, LIB FNE, RESG. TIT e TR CONTAS;
- c) BANESE: não foram indicados. Entretanto, LIB TIT deve constituir o histórico mais relevante;

d) Caixa Econômica Federal: CRE SICOBD (CR SICOBTD), CRED EMPR e CRED AUTORIZADO;

e0 Bradesco: OPER. DESCONTO COMERCIAL e OPER. DESCONTO DE CHEQUES.

Comparando-se os valores constantes dos Livros Caixa com aqueles declarados pela empresa em DIPJ, constatou-se a existência de omissões de receita em alguns dos meses fiscalizados, conforme planilhas juntadas às fls. 558 e 559.

Na análise das planilhas acima mencionadas, percebe-se que, em alguns meses, foram declaradas em DIPJ receitas superiores àquelas escrituradas no livro caixa. Tais diferenças foram abatidas quando da apuração das omissões de receita decorrentes de depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas. Frisa-se que os valores declarados em DIPJ foram confessados em DCTF.

Para apuração do montante dos depósitos em conta-corrente cuja origem não foi comprovada, primeiramente foram abatidos dos créditos bancários os depósitos regularmente registrados no livro Caixa. Em seguida, foram suprimidos os créditos com os históricos bancários relacionados às fls. 560/561, os quais denotavam operações de empréstimos, resgates, estornos ou operações diversas. Além disso, os depósitos efetuados em dinheiro ou cheque foram conciliados com as quantias saídas de outros bancos, para que fossem abatidas as transferências de recursos entre contas da própria empresa, conforme demonstrativo Depósitos Conciliados (fls. 187/189). No fim, restaram apenas os depósitos, em dinheiro ou cheque, e as transferências de numerário efetuadas à margem da contabilidade, cuja origem dos recursos o contribuinte não conseguiu demonstrar, bem como as deduções decorrentes de cheques de terceiros devolvidos ou de estornos de créditos, conforme planilha intitulada Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada (fls. 192/489).

Na apuração das receitas omitidas, foram deduzidas dos depósitos não comprovados as receitas informadas na DIPJ que excederam às anotadas nos livros Caixa, como se vê nos quadros juntados às fls. 563/564.

A base de cálculo do imposto de renda em cada período foi obtida pela aplicação do percentual de 8% sobre o valor das receitas omitidas. Os valores retidos na fonte informados em DIRF por outras pessoas jurídicas foram abatidos no cálculo do imposto devido.

Em virtude das irregularidades encontradas, aplicou-se a multa de 150%, em harmonia com o previsto no inciso II do art. 44 da Lei 9.430, de 27/12/1996.

DA IMPUGNAÇÃO

A empresa autuada apresentou impugnação ao lançamento em 05/11/2007, juntada às fls. 579/610, na qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos.

Afirma que a origem da movimentação financeira está lastreada em empréstimos bancários, depósitos de cheques de uma agência para outra, os quais, em sua imensa maioria, por demandar tempo e diligência, não foram considerados (ou mesmo conciliados) pela autoridade lançadora.

Às fls. 581, apresenta relação de cheques, emitidos entre 23/12/2004 e 30/12/2004, oriundos da conta da empresa no Bradesco e depositados no BANESE, cuja soma alcança o montante de R\$ 18.765,30. Argumenta que este valor é quase equivalente ao total dos créditos conciliados pela fiscalização em todo o período (R\$ 23.550,00). Ressalta que algumas cópias de cheques foram solicitadas aos bancos para demonstrar a veracidade da assertiva. São milhares de cheques e cada cópia custa no mínimo R\$ 5,00, podendo chegar à importância de R\$ 20.000,00 ao longo de todo o período fiscalizado. Sendo inviável pedir todas as cópias aos bancos, mister se faz que o fisco realize diligência e solicite aos bancos as referidas cópias de cheques.

Afirma que há equívocos no cálculo do montante excluído de R\$ 169.996,86. Às fls. 582, apresenta relação de cheques que teriam sido emitidos pela conta do BNB e depositados na conta do BANESE em 30/12/2004. Segundo afirma, do total de R\$ 13.000,00, R\$ 11.250,00 deixaram de ser conciliados pela fiscalização.

Alega a decadência do direito do fisco lançar o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS relativos aos quatro trimestres do ano 2001 e aos 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário 2002, em decorrência da aplicação do § 4º do art. 150 do CTN. Afirma que a aplicação da regra contida no inciso I do art. 173 do referido código somente seria possível se comprovada a ocorrência de fraude, o que não ocorreu.

No que toca à infração 001, caracterizada pela omissão de receitas decorrente da não informação em DIPJ de receitas escrituradas nos livros Caixa, afirma que houve pagamentos de PIS e de COFINS, os quais não foram considerados no Auto de Infração. Ao não considerar tais valores, o Auto de Infração exige R\$ 39.983,34 referentes a tributos já recolhidos.

Alega que não se pode apenar com multa de 150% a diferença entre a receita declarada e a receita escriturada, pois a multa não guarda qualquer razoabilidade com a infração.

Aduz que o valor da receita no mês de maio de 2004 foi de R\$ 160.084,57, conforme se verifica no livro registro de saídas. Entretanto, foi lançado de ofício o montante de R\$ 167.009,62.

Em relação à infração 002, caracterizada pela omissão de receita decorrente da existência de depósitos bancários de origem não comprovada, afirma que o comando do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 cuida de presunção relativa, a qual admite prova em contrário. Prossegue afirmando que, no presente caso,



a prova foi feita: os depósitos, em sua grande maioria, tiveram origem em empréstimos bancários no valor aproximado de R\$ 16.000.000,00.

Alega que vários depósitos não foram conciliados e há lançamento de ofício em cima de empréstimos bancários. Se for analisar empréstimo a empréstimo, daria para escrever uma monografia com mais de duzentas laudas, mas cita alguns exemplos de justificativa dos depósitos efetuados:

Apesar de o Bradesco informar que houve operações de descontos de cheques no montante de R\$ 4.816.588,98, afirma que foi considerada tão-somente a existência de empréstimos no montante de R\$ 1.068.601,00, sendo que, deste valor, R\$ 1.019.971,14 referem-se a estorno de CPMF. Logo, foi considerado como empréstimo apenas o montante de R\$ 48.629,86.

Argumenta que há um lançamento de ofício sobre o montante de R\$ 4.767.959,12, quando estas operações de desconto de cheques eram, na verdade, cheques emprestados de terceiros para que a JRL os descontasse no banco Bradesco e utilizasse os valores para cobrir empréstimos tomados junto ao BANESE. Trata-se, na verdade, de “empréstimo de empréstimo”.

Prossegue afirmando que o mesmo raciocínio pode ser estendido ao Banco do Brasil, onde houve empréstimos de R\$ 4.459.409,00 e a autoridade lançadora considerou apenas o valor de R\$ 191.495,99.

No BANESE, os empréstimos tomados somam R\$ 5.065.869,16 e foi considerado apenas o valor de R\$ 4.686.637,48.

Argumenta que se os pagamentos de empréstimos fossem considerados como omissão de receitas, o fisco deveria demonstrar que os empréstimos bancários foram utilizados como renda consumida ou acréscimo de patrimônio. Caso contrário, impõe-se ao contribuinte a produção de prova negativa.

Afirma que se trata de questão de lógica, se o antecedente foi a contratação de empréstimo, o conseqüente será o pagamento do empréstimo. Se houvesse omissão de rendimento, deveria ser apenas da diferença entre o que foi tomado de empréstimo e o que foi pago.

Às fls. 594/607, apresenta uma relação de depósitos efetuados na conta do BANESE com cheques do Banco do Brasil, do Bradesco, do BNB e da Caixa, emitidos de julho a dezembro de 2004, cujo montante é de R\$ 923.009,73.

Afirma que não houve fraude, simulação, nem dolo, razão pela qual entende inaplicável a multa qualificada. A origem dos recursos está lastreada em empréstimos bancários, sempre com o pagamento de juros.



Por fim, requer a acolhida da impugnação para que seja cancelado o débito fiscal.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 644 a 651) deu provimento parcial à defesa para reconhecer a decadência de IRPJ e CSLL para os três primeiros trimestres de 2001 e de PIS e Cofins para os meses de janeiro a novembro de 2001, bem como para exonerar os juros e a multa incidentes sobre valores recolhidos anteriormente ao procedimento fiscal.

Quanto à omissão de receita decorrente de depósitos bancários, entendeu a autoridade que o sujeito passivo não trouxe prova apta a comprovar a sua origem.

Em síntese, não acatou a alegação de que parte dos depósitos tiveram origem em empréstimos bancários por dois motivos. Primeiro, a alegação foi genérica sem estabelecer quais depósitos seriam decorrentes dos supostos empréstimos. Segundo, a defesa não carrega qualquer documento que comprove a realização dos empréstimos, como contrato de abertura de crédito.

Também não acatou a alegação de que uma outra parte dos depósitos teria como origem depósitos em cheque de contas da própria autuada. Segundo o julgador, nem sequer os poucos valores relacionados de forma exemplificativa pela defesa constam dos extratos bancários juntados aos autos.

Com relação à multa qualificada, entendeu correto o entendimento da autoridade fiscal que caracterizou a ocorrência de sonegação em razão da reiteração da conduta omissiva.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 661 a 695, mediante o qual reitera (aliás, na sua maioria, *ipsis litteris*) quase todas as razões já trazidas na peça impugnatória – só não repetiu o pagamento anterior de tributos – e, portanto, já apresentadas neste relatório. A seguir destaco apenas o que é particular do recurso voluntário:

a) Nulidade do auto de infração, pois o lançamento deveria ter sido realizado pelo lucro arbitrado e não pelo lucro presumido.

b) Cerceamento do direito de defesa por parte da autoridade julgadora, especialmente, porque não acatou pedido de diligência com o fito de se intimar o banco para apresentar as cópias dos cheques.

c) Afirmou que a autoridade julgadora errou ao desconsiderar a relação de cheques emitidos de uma conta para outra da recorrente entre os dias 23/12 a 30/12/2004, pois são nominais à própria autuada e estão cruzados. Ademais, não haveria que se exigir que para cada cheque houvesse um depósito idêntico nos extratos, pois frequentemente vários cheques são depositados mediante uma única guia de depósito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

PRELIMINARES

Nulidade – lucro arbitrado

A defesa afirma que deve ser realizado o lançamento pelo lucro arbitrado sempre que houver indícios de fraude com base no art. 530, inciso II, alínea “a” do RIR/99. Assim, dispõem os referidos dispositivos:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;

Numa leitura apressada, poderíamos supor que a autoridade estaria obrigada a efetuar o lançamento com base no lucro arbitrado sempre que a escrituração da fiscalizada contivesse vícios tais que impedissem a identificação da efetiva movimentação financeira, especialmente, quando tais vícios decorressem de fraude. Desse modo, ao promover a constituição do crédito segundo outro regime de tributação – no caso, o do lucro presumido –, apesar de ter respeitado a opção do contribuinte, teria agido ilegalmente.

Todavia, essa não deve ser a interpretação correta por vários motivos.

Em primeiro lugar, no presente caso, a manutenção do regime de tributação pelo lucro presumido beneficia o infrator, pois o percentual aplicável sobre a receita conhecida é inferior àquele relativo ao regime do lucro arbitrado. Assim, ainda que o lançamento pudesse ter sido promovido por meio de bases arbitradas, anulá-lo por ter sido realizado segundo um regime mais ameno é beneficiar ainda mais o autor da própria torpeza.

Segundo, o arbitramento, conforme jurisprudência de longa data já consolidada neste Colegiado, é medida de exceção e, como tal, só deve ser promovida no caso de não haver segurança na apuração das bases segundo o regime ordinário de tributação do sujeito passivo, o que não se caracterizou no presente caso, uma vez que a autoridade teve conhecimento da movimentação financeira do contribuinte.

Terceiro, os dispositivos do Regulamento consolidam as leis vigentes na data de sua edição – no caso, a Lei nº 8.981/95 e a Lei nº 9.430/96 –, época em que não havia

dispositivos legais que atribuísem procedimentos céleres e eficazes para o Fisco obter informações de movimentação financeira sem a colaboração do sujeito passivo, como a Lei Complementar 105/01 e a Lei Ordinária nº 10.174/01. Em razão disso, outrora, as falhas cometidas no registro da movimentação financeira eram muito mais graves para o procedimento de fiscalização, o que exigia uma disciplina mais rigorosa. Uma vez constatado que os lançamentos contábeis não refletiam a contento as operações com instituições financeiras, a autoridade fiscal não tinha à disposição outros meios eficazes de aferir tal movimentação e, assim, ter segurança na auditoria dos demais fatos econômicos da entidade, especialmente, a própria receita. Assim, estava legitimada a concluir que a receita não era conhecida e, com esta premissa, aplicar os outros critérios de arbitramento previstos em lei, como o lucro do ano anterior, do patrimônio, etc.

Hoje, os vícios cometidos no registro contábil da movimentação bancária aptos a ensejar o arbitramento devem ser analisados com mais parcimônia. É o caso dos contribuintes submetidos ao regime do lucro real. Se a receita considerada omitida em decorrência da presunção por não comprovação da origem de depósitos bancários representar parte significativa da receita total, seguramente a adoção dos critérios legais de determinação do lucro real resultará num “lucro irreal” (com o perdão do trocadilho), pois não terão sido considerados, sequer de forma presumida, custos seguramente incorridos. Nesse caso, podemos afirmar que a tributação por meio do regime arbitrado deve ser considerado uma obrigação para a autoridade lançadora e um direito do contribuinte.

Não é o caso do presente feito.

Cerceamento do direito de defesa pela autoridade julgadora

Não houve qualquer cerceamento ao seu direito de defesa, uma vez que a autoridade julgadora explicitou claramente as razões para não ter acolhido os argumentos da impugnante, inclusive a denegação do pedido de diligência.

Se houve qualquer falha nessa avaliação, a decisão não deve ser anulada para que outra seja proferida em seu lugar pela própria autoridade de primeiro grau, mas sim reformada por este Colegiado, o que será analisado na parte relativa ao mérito que segue abaixo.

Decadência

A decadência já foi, em parte, reconhecida pela decisão de primeiro grau relativamente ao IRPJ e à CSLL para os três primeiros trimestres de 2001, e em relação ao PIS e à Cofins para os meses de janeiro a novembro de 2001. A autoridade julgadora de primeiro grau aplicou a disciplina do art. 173, inciso I, do CTN, em razão de ter considerado existente o aspecto doloso da conduta delitiva.

Partindo das mesmas premissas, a decisão recorrida estaria correta, uma vez que a ciência do lançamento foi promovida em 05/10/2007 (fls. 490).

Estender o lapso temporal extintivo a fatos geradores posteriores em razão da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, só é possível uma vez afastada a acusação da qualificação subjetiva da conduta.

Dessarte, postergo a análise completa desse tema para depois da verificação da materialidade da autuação.

MÉRITO

Na decisão recorrida, a autoridade de primeiro grau mantém a autuação em razão de a defesa não ter sido capaz de comprovar documentalmente suas afirmativas.

No recurso, a defesa repisa as mesmas alegações da impugnação, combate fundamentos da decisão que não acatou os elementos juntados como prova das alegações, bem como reitera não ter condições econômicas de arcar com o ônus de pedir ao banco cópia dos cheques e, para tal, pede diligência.

Pois bem, foram quatro anos de depósitos não comprovados. Ainda que considerássemos a hipótese de o sujeito passivo não ter condições financeiras para arcar com o pedido de cópias dos cheques para os bancos nesses 48 meses; não teria condição de pedir para pelo menos um único mês com o fito de demonstrar, pelo menos de forma exemplificativa, a sua tese?

Para sustentar a sua assertiva, a defesa relaciona supostos depósitos de cheques de uma conta para outra da sua própria titularidade relativamente à última semana do ano de 2004, o que foi rebatido pela autoridade julgadora por não ter identificado tais valores nos extratos bancários. Em oposição, afirma a defesa que os cheques são cruzados e nominais à própria emitente. Ademais, poderiam ter sido depositados em conjunto, o que não permitiria identificar perfeitamente cada cheque com cada depósito.

Poderíamos fundamentar ser ônus da defesa (inclusive econômico) comprovar a origem de cada depósito – destaque-se – não escriturado pela autuada em descumprimento de seu dever legal, mas vamos além.

A defesa alega que não foram considerados cheques de uma conta para outra relativos à última semana do ano de 2004 e, por indução, afirma que teria havido a mesma ocorrência para os quatro anos. No entanto, nem em relação a essa única semana selecionada pela própria defesa, ela foi capaz de comprovar o que afirma. Aduz que os cheques foram nominais e cruzados, mas apresenta cópias de valores distintos e de anos distintos (2002 e 2003) daqueles elencados para a última semana de 2004. Ademais, se a demonstração é atinente a apenas 12 (doze) cheques, que, como afirmado, poderiam ter sido depositados em conjunto, daria tanto trabalho ou causaria tantos custos demonstrar qual depósito (ou depósitos) é (são) relativo(s) a esses 12 (doze) cheques?

O contencioso administrativo fiscal rege-se pelo princípio da verdade material e não pelo da formal. Isso implica que o julgador não está limitado às provas constantes dos autos, se entender que elas são insuficientes para formar sua convicção acerca do fato jurídico tributário. Deve, nesse momento, buscar, mediante perícias e diligências ou por ação própria e direta a seu alcance, outras que houver. Tal procura, no entanto, limita-se pela plausibilidade de existência. Não está o julgador obrigado a baixar diligências sempre que o apelante assim o requerer. Deve se limitar à razoabilidade do pedido e aos elementos indiciários apresentados pela defesa, que no presente feito foi nenhum.

Assim, não há razões para se determinar a diligência requerida e a alegação de depósitos em cheque de uma conta para outra da mesma titularidade não merece ser acolhida.

Sorte diferente também não deve ter a afirmativa de que parte dos depósitos é decorrente de empréstimos bancários. Além de a defesa deixar de estabelecer qualquer relação entre os depósitos e os supostos empréstimos bancários, não traz qualquer justificativa para não apresentar documentação que comprove a obtenção dos alegados empréstimos bancários. Simplesmente ignora esse fundamento da decisão recorrida.

Multa qualificada e decadência

Ao compulsarmos os autos, podemos constatar que os receitas omitidas foram significativamente superiores às declaradas. Vejamos:

Ano	Omitidas	Declaradas
2001	R\$ 7.480.138,28	R\$ 718.466,34
2002	R\$ 7.632.077,70	R\$ 924.261,09
2003	R\$ 7.959.950,16	R\$ 934.978,10
2004	R\$ 8.388.775,76	R\$ 517.800,92

A qualificação da sanção deve sempre ser aplicada no caso de o sujeito passivo ter praticado o delito intencionalmente. É evidente que não é dada à condição sensorial humana a aptidão de penetrar a consciência alheia. A aferição de se um sujeito quis ou não praticar essa ou aquela conduta deve ser promovida pelas próprias circunstâncias.

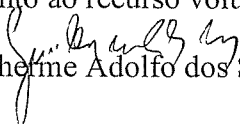
É razoável se acreditar que alguém possa ter matado outrem acidentalmente se houve apenas um disparo. No entanto, se foram promovidos vários tiros à “queima roupa”, todos na cabeça da vítima, as circunstâncias da conduta levam à conclusão de que o agir foi intencional: o autor quis disparar e para matar!

O mesmo se pode dizer aqui. Omissões em alguns períodos, ou mesmo em vários, mas pouco significativas, não revelariam a vontade de ocultar. Todavia, as omissões foram reiteradas (4 anos consecutivos) e de valores sempre significativos, conforme podemos constatar da tabela acima, o que me leva a uma só conclusão: houve o querer de “não fazer” e com a clara motivação de se evadir.

Dessarte, há plena justificativa para a aplicação da multa qualificada de 150%, bem como da regra de decadência estampada no art. 173, inciso I, do CTN.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes