



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

Processo n° 10510.724896/2011-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-003.039 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO-CONPROVADA
Recorrente RÁDIO FM DE ESTÂNCIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. SONEGAÇÃO.

Constatada sonegação, fundamento para qualificação da multa de ofício, o termo inicial da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. NÃO-OCORRÊNCIA.

É descabida a alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa quando são franqueados ao contribuinte todos os elementos necessários à correta compreensão da imputação fiscal, capazes de instruírem sua defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO-COPROVADA.

Em sede de Recurso Voluntário, é necessária não só a prova da origem do recurso depositado em conta corrente, mas do oferecimento da respectiva receita à tributação, ou de se caracterizar como receita não-tributável, imune ou isenta, uma vez que a tributação no regime específico ocorreria na fase fiscalizatória, ainda que a origem fosse informada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, em negar provimento recurso, nos termos do relatório e voto do relator. Ausente, justificadamente, o conselheiro Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa que foi substituído no colegiado pela conselheira Bárbara Santos Guedes (suplente convocada).

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Gustavo Guimarães da Fonseca, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Bárbara Santos Guedes (suplente convocada para substituir o conselheiro ausente), Flávio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Extraordinária. (Ausência justificada do conselheiro Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa)

Relatório

Adoto o relatório da Resolução nº 1302-000.422 desta turma, exarada na sessão de 7 de junho de 2016, que bem retrata os fatos:

Trata-se de apreciar Recurso Voluntário interposto em face de acórdão proferido nestes autos pela 1ª Turma da DRJ/SDR, no qual o colegiado decidiu, por unanimidade, rejeitar as alegações de decadência, nulidade e o pedido de juntada posterior de provas, e, no mérito, considerar procedente em parte a impugnação apresentada, para manter o valor do IRPJ em R\$ 170.916,76, e exonerar o valor de R\$ 52.282,51; manter o valor da CSLL, em R\$ 62.075,03, e exonerar o valor de R\$ 15.684,75; manter o valor da COFINS em R\$ 42.828,05 e exonerar o valor de R\$ 16.338,28, e, manter o valor do PIS em R\$ 9.547,50, e exonerar o valor de R\$ 3.539,96, juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive a multa qualificada de 150%, conforme ementa que abaixo reproduzo:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

DECADÊNCIA. FRAUDE. PRAZO.

Constatada a ocorrência de fraude, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, vincula-se à regra do art. 173, I do CTN, extinguindo-se em 05 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do Auto de Infração, quando se verifica que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo, e em consonância com a legislação vigente, de tal forma que permitiu à contribuinte impugná-lo em sua inteireza demonstrando conhecer plenamente a matéria que lhe deu causa.

PROVAS. PROTESTO PELA PRODUÇÃO.

Resta esvaziado o protesto para a produção de provas, se no decorrer do processo não foi anexado qualquer documento ou elemento que demonstrasse o seu exercício.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. CONTESTAÇÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA.

Verificado pelo agente fiscal que o contribuinte incorreu em conduta dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, é cabível a aplicação da penalidade qualificada, nos termos da lei.

AUTOS DECORRENTES CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, à Contribuição para o PIS e à COFINS, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

Foram lavrados autos de infração para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins no valor total (incluindo multa de ofício qualificada e juros de mora) de R\$1.143.465,28 (fl. 846).

O lucro foi arbitrado porque o contribuinte deixou de apresentar os livros e documentos da escrituração (fl.846). A matéria lançada é relativa a:

a) receita omitida, apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada (fatos geradores entre 01/01/2006 e 30/06/2007 fl. 846);

b) receita de prestação de serviços em geral, por falta de declaração e recolhimento quanto ao faturamento apurado em notas fiscais de prestação de serviços (fatos geradores entre 01/01/2006 e 30/06/2007 fl. 846).

Informa a fiscalização que a DIPJ 2007 (ano-calendário 2006), com opção pelo lucro real anual, declarou valores de receitas e despesas iguais a zero. DCTF/2006 também foi apresentada com ausência de débitos. No primeiro semestre do ano calendário 2007 optou pelo Lucro Presumido, e declarou na DIPJ 2008 receitas no valor total de R\$ 265.122,53.

Entretanto, na DCTF referente a esse período declarou novamente inexistência de débitos tributários. A partir do 2º semestre de 2007 optou pelo Simples Nacional.

O contribuinte não apresentou livro diário e razão, embora intimado reiteradas vezes a fazê-lo.

Efetuu-se Requisição de Movimentação Financeira (RMF) ao Banco do Estado do Sergipe (Banese) e Caixa Econômica Federal (CEF), nas quais o contribuinte mantinha contas abertas.

Expurgadas as transferências entre contas, foi o contribuinte intimado a justificar a origem dos recursos depositados. No decorrer do procedimento, verificou-se existência de notas fiscais de prestação de serviços Série A1, que não compuseram o faturamento declarado, as quais foram somadas e lançadas.

Aplicou-se multa qualificada pela prestação de DCTF falsa (2006 e 2007) e DIPJ/2007 zerada, pois evidenciam intuito doloso de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais.

Nos lançamentos de PIS e Cofins foram abatidos todos os pagamentos constantes de DARF pagos espontaneamente, antes do procedimento fiscal. Não foi identificado pagamento de IRPJ e CSLL.

O contribuinte apresentou impugnação (fls.575684) em 26/01/2012, na qual alegou comprovar alguns depósitos (item 1 do auto de infração), mas não contestou a matéria lançada no item 2. A DRJ acatou parcialmente o pedido e excluiu R\$544.609,36 da base sobre a qual incidiu a tributação.

Intimado do acórdão recorrido em 28/01/2014, interpôs recurso voluntário em 17/02/2014. Na peça recursal a ser submetida à apreciação deste colegiado, reiterou as alegações trazidas na impugnação, aduzindo que:

a) Remanesce como matéria litigiosa os valores de depósitos bancários tidos como não comprovados pela DRJ nos meses de janeiro e setembro de 2006 e a imposição da multa qualificada, bem como as alegações preliminares suscitadas de nulidade e de decadência.

b) Com relação à alegação de nulidade o acórdão de primeiro grau resumiu as alegações da recorrente desta forma:

I. “No caso vertente, o processo se iniciou sem que o mesmo tenha sido instruído com qualquer documento que fosse, a exceção do termo de verificação e auto de infração, o que somente veio a ser retificado quando já tinha fluído metade do prazo impugnativo”.

II. “Cumpre destacar que o prazo da Impugnante teve o seu termo inicial em 28.12.11, porém o feito somente foi devidamente instruído com as peças necessárias a partir do dia 10.01.12 à tarde, ou seja, não havia nos autos do processo administrativo qualquer elemento probatório de que as argumentações da autoridade fiscalizadora pudesse ser confrontada”.

III. “Tal procedimento administrativo de instruir o feito sem qualquer documentação que desse arrimo ao auto de infração causou sérios prejuízos à Impugnante, que não teve tempo hábil para, por exemplo, solicitar as instituições financeiras os respectivos comprovantes da origem dos créditos que, em sua grande maioria, são apenas transferências de contas bancárias da sua titularidade ou ainda empréstimos bancários, e provar que não se tratavam de receitas tributáveis, isto porque desconhecia totalmente o conteúdo do processo já que o mesmo foi instaurado sem qualquer documentação que embasasse o auto de infração”.

IV. “Desta forma, evidente a contrariedade aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, princípios estes constitucionais cujas formalidades legais são essenciais para a validade do ato (a exemplo do lançamento), e que são uma esperança e garantia de justiça no processo e em qualquer decisão, e devem ser compreendidos como uma garantia fundamental do cidadão, servindo de instrumento para superação de eventuais injustiças processuais substanciais.”.

b) De acordo com o acórdão recorrido, quanto à decadência, a recorrente alegou em sua impugnação, em síntese:

VII. “Preliminarmente, é preciso que se observe que, com relação aos lançamentos, relativos aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2006, a Fazenda Nacional, por decurso de prazo, perdeu o direito de lançar a exigência tributária, em face de ter ocorrido a decadência, uma vez que, tratando-se do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e das contribuições do PIS e da COFINS, ocorre o chamado "lançamento por homologação".

VIII. “Como é cediço, a regra básica, para contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento, é a prevista no Artigo 173, Inciso I, do Código Tributário Nacional. Porém, quando se trata de lançamento por homologação, como no caso dos autos, a norma a ser aplicada está contida no Artigo 150, § 42, do mesmo diploma legal”.

IX. “Por todo o exposto, pode-se concluir que perdeu a Fazenda Pública o direito de rever o procedimento adotado pela Impugnante, para os três trimestres do ano calendário de 2006, para o IRPJ e para CSLL, enquanto que para as contribuições sociais do PIS e da COFINS, até os fatos geradores ocorridos até o dia 30/11/2006, não são mais passíveis de controvérsia, estando, de fato, caracterizada a decadência, uma vez que seu objeto é exatamente o direito concedido à Administração Tributária de constituir e/ou retificar o lançamento apurado sob condição resolutória, para posterior homologação”.

c) Quanto ao mérito, alega no recurso:

c.1) que os depósitos bancários tidos como não justificados nos meses de janeiro (R\$ 78.117,50) e setembro de 2006 (R\$ 150.000,00, foram devidamente justificados, mediante a apresentação das respectivas notas fiscais de prestação de serviços que correspondem aos créditos verificados na conta corrente;

c.2) que, conforme demonstrado, todos os seus clientes são órgãos ou empresas públicas que, por questões de disponibilidade e dotação financeira, em regra, pagam seus títulos após o vencimento, num prazo médio de 45/50 dias, o que justifica os depósitos ocorridos em datas posteriores a emissão das notas fiscais;

c.3) com relação ao depósito no valor de R\$ 150.000,00 no mês de setembro de 2006, estes correspondem a notas fiscais emitidas em maio, junho, julho e agosto de 2003 que foram recebidas da Secretaria de Estado da Comunicação Social, após três anos de inadimplência;

c.4) que todos os títulos representativos das vendas realizadas são cobrados e recebidos através de instituições financeiras, o que justifica o fato de alguns depósitos englobarem várias duplicatas de clientes diversos que são recebidos/liquidados na mesma data;

c.5) que seria recomendável a realização de diligências junto aos Clientes, no sentido de averiguar as alegações e registros da recorrente.

d) com relação à multa qualificada alega que a fiscalização não deduziu as razões pelas quais qualificou a multa de ofício, e que deve ser aplicado o disposto na súmula Carf nº 25.

A Turma então converteu o julgamento em diligência, tendo em conta a verossimilhança dos argumentos trazidos pelo Recorrente, oportunizando a produção de provas com o seguinte teor:

Ante ao exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que:

a) seja designada autoridade fiscal competente para a realização das seguintes diligências:

a.1) Intimação da interessada para: apresentação de outros elementos de que disponha de modo a comprovar o vínculo entre os créditos bancários e as notas fiscais de serviços prestados; comprovar o oferecimento à tributação das receitas informadas nas notas fiscais, no ano de sua emissão; indicar o nome das agências de publicidades que intermediaram a realização dos serviços; e, ainda, identificar as fontes pagadoras dos recursos que deram origem a cada um dos créditos (se as agências de publicidade ou o próprio órgão governamental contratante);

a.2) Intimação de terceiros (agências de propaganda e/ou órgãos contratantes) para confirmar a data e forma de pagamento pelos serviços referidos nas notas fiscais;

a.3) Intimação do Banco do Estado de Sergipe, mediante Requisição de Movimentação Financeira RMF complementar ou mediante solicitação de autorização da própria interessada, para informar os remetentes dos recursos creditados na conta bancária da recorrente, conforme indicado nos extratos bancários de fls. 132 e 159, bem como a apresentação dos documentos microfilmados relativos aos lançamentos respectivos;

a.4) elaborar relatório circunstanciado sobre as apurações efetuadas e as conclusões quanto a comprovação da origem dos recursos creditados no mês de janeiro/2006 e setembro de 2006, indicados anteriormente.

Concluídas as diligências a interessada deve ser cientificada do relatório conclusivo, abrindo-se prazo para sua manifestação nos termos do parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Esgotado o prazo para manifestação o processo deve retornar a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

Realizada a diligência, a autoridade responsável apresentou relatório (fls. 946/949) em que registra a dificuldade em encontrar a sede da Recorrente e que, então, intimou o sócio, Sr. José Edivan do Amorim a apresentar livros e/ou documentos conforme fl.947.

Informa que o sócio compareceu à DRF Aracaju, pediu explicações e prorrogação de prazo, que foi concedida, mas, passados mais de sessenta dias, nada mais informou ou apresentou.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator

A análise da admissibilidade do recurso já foi realizada por ocasião da Resolução.

Quanto à alegação de nulidade, de decadência, de qualificação da multa de ofício e de apresentação posterior de provas, compartilho do entendimento do acórdão recorrido, pelo que, adoto seus fundamentos:

Da alegação de nulidade

Como visto, a impugnante de forma direta, pugna pela nulidade do lançamento, alegando possível cerceamento ao direito de defesa, já que o presente procedimento fiscal, não teria obedecido as regras do contraditório e devido processo legal, uma vez que teria sido instruído *sem qualquer documentação que desse arrimo ao auto de infração*. Acrescenta que *não teve tempo hábil para, por exemplo, solicitar as instituições financeiras os respectivos comprovantes da origem dos créditos que, em sua grande maioria, são apenas transferências de contas bancárias da sua titularidade ou ainda empréstimos bancários, e provar que não se*

tratavam de receitas tributáveis, isto porque desconhecia totalmente o conteúdo do processo já que o mesmo foi instaurado sem qualquer documentação que embasasse o auto de infração.

Ao examinar os documentos que compõem o processo, verificamos que as alegações apresentadas pelo sujeito passivo não procedem, pois constam do PAF todas as comprovações de ele foi cientificado do início e fim do procedimento fiscal. Além do mais todas as informações que embasaram o lançamento foram diretamente ele requisitadas ao longo do procedimento de fiscalização, conforme comprovam os diversos Termos de Intimação que integram o PAF.

Acrescente-se, ainda, que no procedimento administrativo de fiscalização vige o princípio da inquisitorialidade, o qual permite que a autoridade fazendária apure eventos de interesse tributário com a finalidade instrutória, estando fora do alcance de questionamentos processuais do interessado. Já na fase do processo administrativo passam a vigorar as garantias processuais do interessado, como o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa.

Neste sentido, cita-se o autor James Marins, no Livro Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial), Ed. Dialética, 2ª edição, 2002, p. 182.

Enquanto que a inquisitorialidade que preside o procedimento permite – dentro da lei – uma atuação mais célere e eficaz por parte da Administração, as garantias do processo enfeixam o atuar administrativo, criando para o contribuinte poderes de participação no iter do julgamento (contraditório, ampla defesa, recursos, etc...).

(grifo do relator)

No caso específico, a Impugnante foi regularmente intimada e obteve acesso a todas as peças da autuação, o que lhe possibilitou apresentar as suas alegações, prazo dentro do qual poderia trazer aos autos todas as provas que entendesse capazes de elidir o lançamento. Ofereceu sua defesa em tempo hábil e demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos apresentados, motivo pelo qual afasto a presente arguição de nulidade.

Do protesto pela juntada posterior de provas

Como já aqui visto, “a Contribuinte protesta pela apresentação de quesitos suplementares”, ou seja, protesta pela produção de provas posteriores a Impugnação.

A apresentação de provas no processo administrativo fiscal está disciplinada no artigo 16, do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações da Lei nº 9.532, de 1997, que transcrevo, no pertinente, *verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o

direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Parágrafo acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997).

§ 5º - A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Como já foi mencionado neste voto, a Impugnante até a presente data não trouxe aos autos nenhuma nova prova após a entrega da sua Impugnação, o que, de pronto, esvazia o seu protesto dada a ausência de seu exercício.

É de se acrescentar, apenas, que foi proporcionada nova oportunidade de instrução do processo por ocasião da diligência, o que não foi aproveitado pela Recorrente, que nada juntou.

Da multa qualificada

Sobre a aplicação da multa qualificada, afirma o fisco, ter declarado falsamente nas DCTF referentes a 2006 e 2007 a ausência de qualquer receita e da correspondente apuração de débito, bem como a DIPJ 2007 também ter sido entregue totalmente "zerada", impõem a aplicação da multa qualificada, uma vez que ficou caracterizado o evidente intuito de, dolosamente, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias à sua mensuração.

A defesa sustenta que a imputação de multa qualificada, sinaliza de forma clara, o rigor da autoridade autuante, na análise do procedimento adotado, que aproxima-se de arbítrio e excesso de poder, pratica incompatíveis em um Estado democrático e de garantias constitucionais claras e bem definidas, concluindo que o seu procedimento em momento algum, pode ser caracterizado como evidente intuito de impedir ou retardar, dolosamente, a ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias a sua mensuração, posto que, entregou aos auditores fiscais, todos os talonários das Notas Fiscais Emitidas, tanto da Série Única, como da Série "A1.

Do exame dos autos constata-se, que apesar de ter auferido receitas consideráveis nos anos-calendário de 2006 e 2007, a impugnante, de forma deliberada, ao prestar informações ao fisco com valores ínfimos ou com valores zerados, buscou impedir o conhecimento por parte do Fisco Federal, da ocorrência do fato gerador.

Ademais, como já foi relatado, a Impugnante foi intimada pela autoridade fiscal a apresentar a sua escrituração contábil (Livros Razão, diário e caixa), relativa aos anos-calendário de 2006 e de 2007, e não o fez, conforme comprovado pela análise da documentação existente no PAF.

Tais práticas demonstram a intenção da Impugnante em impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, das condições pessoais de contribuinte capazes de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente (Art. 71, inc. II da Lei 4.502/1964), fato sujeito a aplicação de multa de 150%, conforme estabelecido no art. 44, inciso II, da Lei 9.430, de 1996, abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

Os artigos citados da Lei nº 4.502, de 1964, por sua vez, têm a seguinte redação:

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 artigos 71 e 72.

Logo, estando devidamente fundamentada nos autos a infração cometida, e tendo sido aplicada a regra legal prevista na legislação tributária, mantenho em sua totalidade, a multa qualificada aplicada.

Da Decadência

Entre os argumentos de defesa apresentados, alega a impugnante que em relação aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2006, a Fazenda Nacional, por decurso de prazo, já teria perdido o direito de lançar a exigência tributária, em face da decadência.

Conclui que “a Fazenda Pública perdeu o direito de rever o seu procedimento, para os três primeiros trimestres do ano calendário de 2006, para o IRPJ e para CSLL, enquanto que para as contribuições sociais do PIS e da COFINS, até os fatos geradores ocorridos até o dia 30/11/2006, já que caracterizada a decadência”.

O impugnante sustenta que se está diante de lançamentos por homologação, a teor do disposto no art. 150, § 4º do CTN, cuja contagem do prazo decadencial, tem início à partir da ocorrência do fato gerador. Assim, tendo sido intimado em 27/11/2012, conclui pela decadência dos tributos e consectários legais cujos fatos geradores ocorreram antes de novembro de 2006.

A decadência constitui uma das hipóteses de extinção do crédito tributário a que se refere o art. 156 do CTN, cuja regra geral foi definida no art. 173, nos seguintes termos:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Nos casos em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar-se à atuação da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante e efetuar o recolhimento do tributo ou contribuição devidos, o prazo decadencial foi definido em cinco anos a contar da data do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, transcrito em seguida:

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar o 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, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifos acrescentados).

Na situação discutida nos autos, não há que se falar em homologação no prazo de cinco anos, contados do fato gerador, em virtude da ressalva contida no § 4º do art. 150 do CTN, *in fine*, lembrando que a multa qualificada aplicada pelo fisco tem

assento legal no art. 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 18 da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006.

Isso porque entendeu a fiscalização (segundo os fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal e as provas contidas nos autos), que estão presentes no lançamento os pressupostos que configuram, em tese, crime de sonegação fiscal, capitulada na Lei nº 4.502, de 1964, notadamente o art. 71, inciso I.

Anote-se que, adiante, em tópico específico deste voto, será examinada com maiores detalhes a aplicação da multa qualificada.

Neste sentido, a teor da regra geral prevista no art. 173 do CTN, deve ser considerado como termo inicial, para fins de contagem do prazo decadencial, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ademais, para dirimir controvérsias referentes ao prazo inicial da contagem da decadência no âmbito administrativo, em 18 de agosto de 2008 o Ministro da Fazenda aprovou o Parecer PGFN/CAT Nº 1617, que estabeleceu orientações a serem observadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em face da edição pelo Supremo Tribunal Federal da Súmula Vinculante nº 08, cuja ementa é a seguinte:

SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O aludido parecer, juntamente com os Pareceres PGFN/CRJ/CDA Nº 1436 e 1437, ambos de 2008, orientam os órgãos vinculados à Administração Tributária, quanto aos efeitos e extensão da decisão prolatada pelo STF, esclarecendo que tais conclusões não se restringem aos chamados créditos previdenciários declarados por GEFIP, mas abrangem também os créditos declarados por DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, ou seja, abrangem também os tributos cuja lançamento se dá por homologação.

As orientações do Parecer PGFN/CAT Nº 1617, podem ser resumidas da seguinte forma:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - - efetivamente - - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. . 173, inc. I do CTN, pouco importando se

houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

Com referência aos lançamentos de IRPJ e CSSL dos anos-calendário de 2006 e 2007, cujos fatos geradores são trimestrais, o vencimento das obrigações tributárias ocorre no último dia do mês da ocorrência do fato gerador, data a partir da qual, em tese, os lançamentos já poderiam ser efetuados, conforme quadro abaixo:

P/A	Vencimento
mar/06	28/04/2006
jun/06	31/07/2006
P/A	Vencimento
set/06	31/10/2006
dez/06	31/01/2007
mar/07	30/04/2007
jun/07	31/07/2007

Assim, para os fatos geradores com vencimentos previstos nos 03 primeiros trimestres do ano-calendário de 2006, cujos lançamentos poderiam ser efetuados no mesmo ano (2006), a contagem do prazo decadencial teria início no primeiro dia do ano de 2007 com final no último dia do ano-calendário de 2011.

Já com referência ao 4º trimestre de 2006 e o 1º e 2º trimestres de 2007, a contagem do prazo decadencial teria início no primeiro dia do ano-calendário de 2008 com final no último dia do ano-calendário de 2012.

No presente caso, a ciência do auto de infração se deu em 27/12/2011, o que afasta qualquer possibilidade de decadência para o IRPJ ou CSLL.

O mesmo raciocínio se aplica às contribuições do PIS e da COFINS, cujos fatos geradores ocorrem mensalmente e tem o seu vencimento por volta do dia 15 do mês seguinte, o que permitiria o lançamento dos fatos geradores ocorridos até 11/2006, dentro do próprio ano-calendário de 2006, o que implicaria no início da contagem do prazo decadencial no primeiro dia do ano de 2007 com final no último dia do ano-calendário de 2011.

Para os fatos geradores ocorridos no mês 12/2006 até 06/2007, a contagem do prazo decadencial teria início no primeiro dia do ano-calendário de 2008 com final no último dia do ano-calendário de 2012, afastando, também, a decadência para as contribuições do PIS e da COFINS, exigidas no auto de infração sob análise, cuja ciência, como já dito, ocorreu em 27/12/2011.

Em seu Recurso Voluntário a Empresa renova os argumentos da impugnação e aduz que o valor remanescente dos depósitos bancários, no total de R\$228.117,60, correspondem a créditos recebidos conforme a seguintes tabela:

Mês: Janeiro/2006

Depósito Bancário		Nota Fiscal de Serviços / Fatura			C l i e n t e	Anexo
Data	Valor	Data	Número	Valor		
03/01	3.796,00	23/11/05	1356	600,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	01
		23/12/05	1394	1.600,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	02
		01/12/05	1365	1.596,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	03
03/01	6.800,00	23/12/05	1416	6.800,00	Departamento de Transito de Sergipe	04
03/01	8.000,00	23/12/05	1411	8.000,00	Secretaria de Est. Educação	05
03/01	58.737,62	23/12/05	1415	8.640,00	Secretaria de Est. Saúde	06
		23/12/05	1405	4.200,00	Secretaria de Est. Educação	07
		28/12/05	1428	5.990,40	Secretaria de Est. Educação	08
		28/12/05	1427	12.287,52	Secretaria de Est. Saúde	09
		28/12/05	1426	4.800,00	Departamento de Transito de Sergipe	10
		28/12/05	1412	22.819,68	Secretaria de Est. Educação	11
06/01	784,00	15/12/05	1388	784,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	12

Mês: Setembro/2006

Depósito Bancário		Nota Fiscal de Serviços / Fatura			C l i e n t e	Fls. Proc.
Data	Valor	Data	Número	Valor		
08/set	150.000,00	30/05/2003	1467	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	13
		30/05/2003	1468	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	14
		30/05/2003	1469	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	15
		30/05/2003	1470	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	16
		30/06/2003	1471	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	17
		30/06/2003	1472	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	18
		30/06/2003	1473	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	19
		30/06/2003	1474	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	20
		30/06/2003	1475	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	21
		30/06/2003	1476	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	22
		30/07/2003	1478	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	23
		30/08/2003	1479	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	24
		30/08/2003	1480	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	25
		30/08/2003	1481	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	26
		30/08/2003	1482	10.000,00	Secretaria de Est. Comunicação Social	27

Todavia, embora lhe fosse ofertada uma segunda oportunidade para comprovar com outros elementos (apresentação de outros elementos de que disponha de modo a comprovar o vínculo entre os créditos bancários e as notas fiscais de serviços prestados; comprovar o oferecimento à tributação das receitas informadas nas notas fiscais, no ano de sua emissão; indicar o nome das agências de publicidades que intermediaram a realização dos serviços; e, ainda, identificar as fontes pagadoras dos recursos que deram origem a cada um dos créditos, se as agências de publicidade ou o próprio órgão governamental contratante) não o fez.

De se notar que, embora a autoridade responsável não tenha intimado terceiros, como solicitado na resolução, entendo que a falta de interesse probatório por parte da Recorrente não deve ser suprido por esforço de agentes públicos, ante a inversão no *onus probandi* que decorre da presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por outro lado, a apresentação extemporânea de origem de recursos não é suficiente para elidir a imputação fiscal quando desacompanhada da comprovação de que o valor foi oferecido à tributação, uma vez que a tributação direta por ocasião da fiscalização só ocorreria caso a prova da origem fosse produzida oportunamente, nos termos do § 2º do artigo 287 do RIR/99, *in verbis*:

Art. 287. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição

financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 1º).

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 2º).

(...) (grifei)

Por óbvio, não basta a verossimilhança no caso. Há que ser comprovado o oferecimento à tributação e a Empresa não o provou.

Feitas essas considerações, rejeito as preliminares de nulidade e decadência e, no mérito, nego provimento ao Recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Carlos Cesar Candal Moreira Filho - Relator