



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

Processo n° 10735.002491/2005-13
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 1401-002.311 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2018
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALL SEVEN ADMINISTRAÇÃO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1999, 2000

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO À HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO. APLICAÇÃO DA SÚMULA 14 DO CARF.

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo ao imposto de renda decai em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, salvo ocorrência comprovada de dolo, fraude ou simulação, em virtude de ser por homologação o lançamento do referido tributo

A simples reiteração da suposta prática de omissão, por si só, não enquadraria o contribuinte na hipótese de dolo, fraude ou simulação, mormente diante dos demais indícios e da atividade por ele desenvolvida. Caberia ao autuante se aprofundar na produção probatória. Aplicação da Súmula 14 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso de ofício nos termos do voto do Relator

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (VicePresidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo (SP) que deu provimento ao Recurso Voluntário interposto, para reconhecer a decadência do direito do Fisco de lançar o crédito tributário.

As exigências são relativas aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1999 e 2000, decorrente de supostas infrações a legislação tributária, em virtude do contribuinte não ter realizado a escrituração contábil de depósitos efetuados em contas correntes dos Bancos Unibanco, Bradesco, Sudameris e Real e não ter apresentado a comprovação da origem desses depósitos. Assim, a Autoridade Fiscal tributou como omissão de receitas, para cobrança de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS.

Ciente da autuação, o interessado apresentou IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA em 05/10/2005 (fls. 571/575), na qual alegou:

1. PRELIMINARMENTE – DA DECADÊNCIA: Afirma que os créditos bancários apontados no termo dos Autos de infração, são relativos a movimentações ocorridas no ano de 1999 a julho de 2000. O fato gerador considera-se ocorrido ou se completaria, já que constitui-se em fato gerador complexivo, em 30 de agosto de 2000. Cinco anos após, em 30 de agosto de 2005, alcançada é pelo 'instituto da decadência. É pacífica a jurisprudência no sentido que a decadência do IRPJ se dá no prazo do art. 150, §4º do CTN.
2. NO MÉRITO: Alega que “não existem nos autos qualquer extrato emitido por uma Instituição bancária que pudessem respaldar as alegações da Receita Federal, diga-se, que entendeu que os supostos depósitos apontados não foram justificados”. ”O Sr. Auditor Fiscal simplesmente considerou os depósitos como se fossem receitas do contribuinte, aplicando multa relativa ao não recolhimento do imposto de renda”.
3. Afirmando ainda, “o que demonstra de forma cristalina que os depósitos que aparecem nas contas correntes do Contribuinte, não são receitas e sim, depósitos de clientes para repasse a terceiros”.
4. Aduz que “os demonstrativos juntados pela Receita Federal, poderemos com clareza verificar que: a) os depósitos entravam e, saíam praticamente no mesmo dia das contas; b) Tal movimentação caracteriza, também de forma cristalina, que se tratava de intermediação de negócios; c) A All Seven Administração Ltda, tinha

como atividade a intermediação de negócios, recendo pela intermediação a comissão que variava de 0,5% até 1%”.

5. Diz por fim, “que não existe qualquer elemento que justifique a aplicação da multa arbitrada pelo Ilustre Auditor Fiscal, em cima dos valores identificados como depósitos, vez que tais valores não pertencem ao contribuinte. São depósitos de clientes para a intermediação de negócios”.

O Acórdão ora Recorrido (12-11.140 - 6a Turma da DRJ/RJOI) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA –IRPJ

Exercício: 1999, 2000

Ementa: LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo ao imposto de renda decaiu em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, salvo ocorrência comprovada de dolo, fraude ou simulação, em virtude de ser por homologação o lançamento do referido tributo desde o advento da Lei nº 8.383, de 1991.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Exercício: 1999, 2000

Ementa: CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL (PIS). CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS). CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL). DECORRÊNCIA.

Os feitos decorrentes colhem a sorte do principal, em função da relação de causa e efeito existente entre eles.

Lançamento Improcedente.

Isto porque, segundo entendimento da Turma, “com a edição da Lei nº 8.383, de 1991, o lançamento tanto do imposto de renda quanto da CSL passou a ser por homologação. Assim, desde então o termo de início da contagem do prazo decadencial do direito de lançar esses tributos é a data da ocorrência do seu fato gerador, de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN”.

Considerou, que “não houve dolo, fraude ou simulação” e, portanto, a norma a ser aplicada aqui é sem dúvida a do art. 150, § 4º, do CTN, o que conduz à conclusão segura de que, à época do lançamento do imposto de renda, já havia decaído o direito de a Fazenda Pública lançá-lo”.

Reconheceu-se, “que para a determinação das bases de cálculo do PIS e da Cofins, no entanto, seria imprescindível o aprofundamento da investigação para demonstrar a

correlação da movimentação bancária da interessada com os dados internos e externos relativos ao seu movimento”.

Diante do julgamento que reconheceu a improcedência do lançamento tributário- Recorreu-se de Ofício – Fls. 621 dos autos.

Às fls. 642 dos autos - Acórdão de nº 107-08.921 que deu provimento ao Recurso de Ofício interposto, para modificar a decisão da DRJ, solução da questão da decadência, mantendo-se às exigências fiscais, conforme ementa a seguir transcrita:

Acórdão de nº 107-08. – 6ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP1

IRPJ — DECADÊNCIA — RECURSO DE OFÍCIO — MULTA QUALIFICADA — MANUTENÇÃO — APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN — PROVIMENTO. A atitude do contribuinte — pela relevância dos valores mantidos à margem, a quantidade de contas bancárias suprimidas da contabilidade e o período de sua supressão -, leva à conclusão de que seu comportamento teria sido doloso, a justificar, portanto, a aplicação da multa qualificada, razão pela qual, para efeitos de decadência, a regra aplicável deve ser a do art. 173, I, do CTN.

Ciente da decisão do Acórdão em 04/07/2007(fl.655), que manteve o crédito tributário, o contribuinte interpõe **Recurso Voluntário** em 01/11/2007 - (fls. 656/665), recurso cabível à época, alegando as seguintes razões:

1. DA AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTO DE CONSTITUIÇÃO E DESENVOLVIMENTO VÁLIDO E REGULAR DO PROCESSO: Afirma que “a Secretaria da Receita Federal, atribuiu como movimentação financeira da Recorrente, valores que a critério do Ilustre Fiscal da Secretaria da receita Federal, representaram movimentação financeira da Recorrente, efetuando o lançamento de crédito tributário correspondente, e que não existiu no termo de verificação fiscal, bem como, na representação fiscal e nos próprios autos, qualquer documento que se revestisse com as características legais, que pudesse respaldar o lançamento do crédito tributário”. “Que o documento utilizado pela Secretaria da Receita Federal, não se presta para provar os lançamentos de créditos tributários efetuados. Não se pode aceitar que a Fiscalização tenha informação a respeito da movimentação bancária e não tenha os respectivos documentos comprobatórios. Ainda mais na fase de investigação. O que torna imprestável os documentos juntados aos autos como comprovantes de movimentação financeira da Recorrente”.
2. DA DECADÊNCIA: Aduz que “a Secretaria da Receita Federal por não ter feito o lançamento na época própria, decaiu o seu direito de constituir o crédito tributário, sendo improcedentes os lançamentos relativos aos anos de 1999 e 2000. Inclusive esse foi o entendimento lançado no ACORDÃO nº 12.11.140, proferido pela 6ª Turma da DRJ/ROOF”.

3. NO MÉRITO: Diz que, “não bastasse à lavratura de auto de infração após a data fatal de decadência, a fiscalização aduziu a ocorrência da omissão de receita tendo como prova documentos que de forma alguma se revestem em condições para sê-lo. E que “observa-se que o Sr. Auditor Fiscal, simplesmente, limitou-se em considerar os depósitos como receita do Contribuinte, sem aprofundar-se nas investigações. Bastaria uma análise um pouco mais acurada para que o mesmo verificasse que os depósitos entrar saíram praticamente no mesmo dia. O que certamente caracteriza a intermediação do Contribuinte em negócios”.
4. Requereu o acolhimento do presente recurso voluntário para reformar o acórdão recorrido, cancelando integralmente os autos de infração, extinguindo-se a ação fiscal.

Às fls. 683/688 dos autos - CONTRARRAZÕES AO RECURSO VOLUNTÁRIO, trazendo em seu bojo as seguintes razões:

1. DA APLICAÇÃO DO PRAZO PREVISTO NO ART. 173,1 DO CTN PARA O CASO EM TELA: Diz que “é de se concluir que, havendo, por parte do sujeito passivo, dolo, intuito de fraude ou de simulação, a disciplina da contagem do prazo decadencial desloca-se daquela mais benéfica ao contribuinte, prevista no art. 150, §4º do CTN, e passa a recair na regra geral, prevista no art. 173, I, segundo a qual o prazo decadencial somente inicia seu fluxo no exercício seguinte àquele em que se torna possível ao Fisco efetuar o lançamento tributário. Trata-se o caso em questão, realmente, de um comportamento planejado com o propósito de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo pela autoridade fiscal. Logo, a disciplina da contagem do prazo decadencial passa a recair na regra geral, prevista no art. 173, I do CTN. Note-se, ainda, que a aplicação do art. 173, I do CTN se impõe não apenas em razão da conduta dolosa acima evidenciada, mas também porque, no caso dos autos, não houve antecipação do pagamento dos tributos lançados”;
2. DA APLICABILIDADE DA MULTA DE 150%: Afirma que “para que a multa de lançamento de ofício de 75% seja elevada para 150% é necessária a demonstração do evidente intuito de fraude, caracterizado nos autos a partir de elementos probatórios colacionados pela fiscalização. E que a Recorrente, durante anos consecutivos, deixou de declarar parcela significativa de suas receitas. De fato, ao não declarar parte significativa de sua renda, a contribuinte praticou omissão dolosa tendente a impedir o fisco de tomar conhecimento da ocorrência de fatos geradores, revelando, assim, sua intenção deliberada de se eximir do pagamento dos tributos devidos. Não há como se acatar a tese de mero erro. Trata-se, sim, de ato consciente direcionado a retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal,

das circunstâncias materiais da obrigação tributária, o que caracteriza evidente intuito de fraude”.

3. Requereu o desprovimento do recurso interposto pela Recorrente.

Às fls. 692 dos autos – Acórdão de nº 9101002.029 da 1ª Turma da Câmara Superior, declarando nula a decisão da DRJ, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

PRELIMINAR NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

Em casos nos quais o Conselho de Contribuintes julga recurso de ofício e discorda da tese acolhida pela DRJ, restabelecendo a exigência, deve enfrentar os demais tópicos suscitados pelo contribuinte em sede de impugnação, para evitar cerceamento do direito de defesa e, também, supressão de instância. Caso contrário, em relação às matérias não apreciadas, a Câmara Superior de Recursos Fiscais funcionaria como primeira instância. Declaração de nulidade do acórdão recorrido, para que o processo retorne à Câmara de origem a fim de que sejam apreciadas todas as questões contidas na impugnação apresentada pela autuada.

Isto porque, entendeu a 1ª turma que “o acórdão da Delegacia tratou não só da multa qualificada e, por decorrência, da decadência, mas também e principalmente adentrou ao mérito da questão. Isto porque, segundo entendimento da DRJ à época, mesmo desqualificando a multa, não foi acolhida decadência para a CSLL e Contribuições. Assim, a Delegacia, também no mérito, proveu a Impugnação, por entender, dentre outras razões, que seria o caso de arbitramento. Assim, não foi analisada, pelo CARF, a natureza do ingresso, se era receita própria ou não da recorrente, quando a própria DRJ, em suas razões de decidir, menciona ser plausível que se tratasse de recursos de terceiros, dada a natureza da atividade da contribuinte (intermediação de negócios), tampouco foi analisada a necessidade de arbitramento em face da movimentação ser muito superior à renda declarada, motivou que ensejou o cancelamento do lançamento no primeiro acórdão. Também deixaram de ser apreciados argumentos da impugnante, que no âmbito da DRJ não haviam sido apreciados (haja vista o cancelamento do lançamento), dentre os quais: (i) a suposta falta de juntada dos documentos (extratos, que verifiquei que foram anexados) emitidos pelas instituições financeiras; (ii) a falta de timbre ou vinculação da Receita Federal nas determinações da Fiscalização; (iii) a suposta quebra ilegal do sigilo fiscal e bancário da recorrente, dentre outros”.

Dessa forma, declarou-se a nulidade do Acórdão nº 10708.921 proferido pela Sétima Câmara, para que seja realizado novo julgamento, que deverá analisar todos os argumentos argüidos pelo contribuinte em sede de Impugnação.

Às fls. 713 dos autos – ciência do contribuinte.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva. - Relator

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Inicialmente, cumpre ressaltar que nos termos do Acórdão de nº 9101002.029 da 1ª Turma da Câmara Superior, declarando nulo o Acórdão nº 10708.921, devolve-se a este colegiado o julgamento do Recurso de Ofício.

Por se tratarem de tributos sujeitos à lançamento por homologação, o termo de início da contagem do prazo decadencial do direito de lançar esses tributos é a data da ocorrência do seu fato gerador, de acordo com o art. 150, §4o., do CTN.

Como bem ressaltado na decisão recorrida, *os depósitos em contas bancárias dos quais o autuante presumiu ter havido omissão de receitas foram efetuados em 1999 e até junho de 2000. Levando em conta que é por homologação o lançamento do imposto de renda, não haveria dúvida de que o direito de lançá-lo sobre receitas presumidamente omitidas a partir de tais depósitos teria decaído em 30.06.2005, quando se completou o quinto ano subsequente à ocorrência do seu fato gerador, se não houvesse a aplicação da multa agravada, que traduz a acusação de procedimento eivado de dolo, fraude ou simulação.*

Nos casos de dolo, fraude ou simulação, os fatos geradores dos tributos escapam ao alcance do citado parágrafo quarto e passaria a ser aplicável o art 173 do CTN, deslocando-se o termo de início de contagem para o primeiro dia do exercício seguinte.

No presente caso resta claro que, a se aplicar o art. 150 o lançamento estaria decaído, no entanto, aplicando-se o art. 173 o lançamento poderia, a princípio, ser mantido.

Para tanto, torna-se imprescindível perquirir se, no caso concreto, existe prova efetiva de ter o contribuinte agido com dolo, fraude ou simulação.

Ressalte-se, por oportuno, que tais agravantes precisam ser comprovadas, não presumidas.

De fato, não existe no presente lançamento, nenhuma explicação do autuante para o fato de a multa aplicada ter sido a prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

As supostas justificativas constam de processo diverso, o de nº 10735.002524/2005-17, apenso a este, cujo objeto é uma representação fiscal para fins penais. Nele, o autuante explica, em resumo:

i) que a movimentação financeira da interessada nos anos de 1999 e 2000 foi incompatível com as suas receitas declaradas à Secretaria da Receita Federal;

- ii) que ela optou pela tributação com base no lucro presumido, mas não registrou, na sua escrita fiscal e comercial a sua movimentação financeira; e,
- iii) que o fato de ela não ter comprovado a origem dos créditos verificados em suas contas bancárias e nem registrá-los em seus livros, autoriza a presunção de omissão dolosa de receitas.

Não há como negar que a defesa da contribuinte foi muito mal conduzida. Entretanto, uma das alegações da interessada é a de que a sua atividade é a intermediação de negócios e administração de imóveis.

Tal fato é corroborado pelo seu Contrato Social e sua DIPJ (fls. 4), onde consta que ela se dedica a "outros serviços prestados principalmente às empresas", atividade condizente, pois, com a alegada.

Outrossim, outro fato relevante e que se coadunaria com tal fundamentação, é o de que os recursos depositados, em quase sua totalidade, saiam da conta corrente da autuada (às vezes no mesmo dia), o que seria um indício de que, de fato, tais recursos apenas transitariam em conta corrente.

Nesta esteira cumpre ressaltar que, no procedimento de fiscalização, após intimar o contribuinte para justificar tal movimentação o mesmo trouxe tal fundamentação e, embora desacompanhado de provas, entendo que cumpriria ao atuante aprofundar a fiscalização, solicitando contratos de prestação de serviços, ou prova do destino dos recursos sacados, isto para efetivamente comprovar o dolo para aplicação da multa qualificada. E assim não o fez. Simplesmente entendeu não restar comprovado e lançou aplicando a presunção de dolo e multa de 150%.

Ressalto, neste momento, que este Relator não está validando ou entendendo como corretos os procedimentos adotados pelo contribuinte. Da análise dos autos apenas vejo indícios de que suas alegações podem ser verdadeiras, entretanto não há prova concreta do alegado, bem como, toda a contabilização realizada foi equivocada.

Assim é que, ainda que ficasse provado que os depósitos efetuados em suas contas bancárias constituíam mesmo receitas e não simplesmente recursos de terceiros que por elas transitaram em virtude da intermediação de negócios, o fato de eles não terem sido escriturados não configuraria dolo, fraude ou simulação. Revelaria uma simples e ordinária omissão de receitas.

Ao meu ver, a simples reiteração da suposta prática de omissão, por si só, não enquadraria o contribuinte na hipótese de dolo, fraude ou simulação, mormente diante dos demais indícios e da atividade por ele desenvolvida. Caberia ao atuante se aprofundar na produção probatória.

Este também é o entendimento sumulado do CARF:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Ademais, caso ultrapassa a questão relativa à decadência, ainda entendo que outra razão levaria o lançamento à improcedência, qual seja, a incorreção na forma de apuração do lançamento. Isto porque, se verdadeiros os fatos aduzidos pelo autuante, quase que a totalidade da receita da contribuinte teria sido omitida, bem como não foram apresentados documentos contábeis legalmente exigíveis, o que me levaria a concluir pela imprestabilidade dos documentos contábeis e, ao meu ver, outra não seria a hipótese senão a de se aplicar o procedimento de arbitramento.

Diante do exposto, entendo que não restou comprovado o dolo, fraude ou simulação" e, portanto, a norma a ser aplicada aqui é sem dúvida a do art. 150, § 4º, do CTN, o que conduz à conclusão segura de que, à época do lançamento do imposto de renda, já havia decaído o direito de a Fazenda Pública lançá-lo.

Assim, voto pelo não provimento do Recurso de Ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva