

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

Processo nº 10821.000702/2004-15
Recurso nº 160.038 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.311 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02/09/2010
Matéria IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.
Recorrente EL SOM ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS LTDA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido regularmente oferecida e amplamente exercida pela autuada a oportunidade de manifestar-se contra a autuação restam descaracterizadas as alegações de cerceamento de direito de defesa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1999

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, independente de ter havido ou não pagamento prévio, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (Súmula Vinculante nº 8 — DOU de 20.06.2008), cancela-se o lançamento que não observou o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configuram 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 física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove,

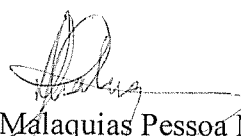
mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

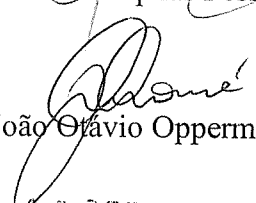
TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Tratando-se de lançamentos decorrentes ou reflexos efetuados em razão dos mesmos fatos que deram origem ao lançamento principal – IRPJ, aplica-se àqueles a mesma decisão adotada quanto à exigência deste, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência dos fatos geradores correspondentes ao IRPJ e CSLL até o terceiro trimestre de 1999, inclusive, e, para o PIS e a Cofins, até o mês de outubro de 1999, inclusive. No mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - Presidente.


João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

EDITADO EM:

15 DEZ 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente), João Otávio Opperman Thomé (Relator), José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), Silvana Rescigno Guerra Barreto, e Frederico de Moura Theophilo.

Relatório

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados, às fls. 250 a 270, os Autos de Infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, perfazendo um crédito tributário no montante de R\$ 104.047,83, aí já incluídos os juros de mora e a multa de ofício de 75%.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal, às fls. 217 a 222, a empresa foi intimada em 01/06/2004 (fls. 107) a comprovar a origem dos valores creditados/depositados nas contas bancárias de sua titularidade, conforme relação de valores identificados individualmente e constantes da relação anexa, de 32 (trinta e duas) páginas.

De se observar que, das quatro contas bancárias em nome da fiscalizada, apenas uma (Banco HSBC — conta nº 1713-05534-38) estava escriturada, e ainda assim parcialmente, no seu Livro Caixa, cujas cópias estão anexas às fls. 151 a 214. As demais contas (Banco Industrial do Brasil, conta nº 002704-9; Banco Bradesco, conta nº 7614-7; e Banco do Brasil, conta nº 5704-5) foram mentidas à margem da escrituração.

Segundo o relato da autoridade fiscal, a contribuinte, após solicitar diversas prorrogações de prazo para atendimento da referida intimação, justificou-se nos seguintes termos:

“1) que o relatório investigatório tem por base extrair elementos para confronto com a receita do contribuinte e fundamentada nas seguintes legislações: a) Lei Complementar nº 105 de 10/01/2001 e Decreto nº 3724 de 10/01/2001;

2) os esclarecimentos um a um das origens dos depósitos está absurdamente atrelado a um desconhecimento ímpar do funcionamento das micro e pequenas empresas nacionais, eis que relatórios e controles de entradas e saídas individuais e por clientes, de cheques, numerários, notas fiscais e de serviços, comprovantes diversos do ônus do funcionamento da empresa, dentre outros, padecem da facilidade cibernética que os agentes da receita federal possuem e por isso, centram-se em livros e fichas internas, cuja guarda jamais ultrapassa três anos no arquivo;

3) desta feita, quase cinco anos passados, exigir-se que um contribuinte, microempresário, dê conta, individualmente, de suas operações de compra e venda, negociações de cheques, devoluções de cheques pelos bancos, troca de cheques com clientes, depósitos em garantia de negócio, dentre outros do mesmo nível é impossível;

4) cuidou, seguindo a legislação que trata da caducidade, de arquivar e guardar os documentos que deram origem aos lançamentos, tais como extratos bancários e notas fiscais em

seus talonários, mas as fichas internas e os livros de controle internos, foram descartados, eis que corpos estranhos na caducidade. Definir-se individualmente cada depósito efetuado é, por isso, impossível;

5) assim, sem a menor possibilidade de lançar mão dos arquivos, fichas e livros de controle individuais que respaldaram os depósitos, esclarece o contribuinte que estes (depósitos) foram efetuados a partir das seguintes operações efetuadas pela empresa: depósitos decorrentes de vendas efetuadas; depósitos decorrentes de cheques devolvidos pelos bancos por insuficiência de fundos ou outro motivo de devolução (redepósito); depósitos decorrentes de garantia de negócios (depósitos efetuados por clientes para garantia de negócios); depósitos decorrentes de trocas de cheques efetuadas com clientes preferenciais; depósitos decorrentes de acertos de saldos de um banco com cheques de outros bancos movimentados pela empresa contribuinte;

6) de outro lado teme o contribuinte por sua sorte, eis que a fiscalização, em premeditado "modus operandi", vem utilizando meios diversos daqueles permitidos pela legislação, senão vejamos:

7) todos os procedimentos estão embasados nas legislações discriminadas nas letras "a" e "b" do item 1 (um) deste arrazoado, cuja vigência indica 10 de janeiro de 2001;

8) o período questionado pela fiscalização refere-se ao ano de 1999, não abraçado pela égide das regras legais mencionadas;

9) crê, ainda, o contribuinte, que a fiscalização utilizar-se-á de todos os meios disponíveis para apreciar sua movimentação operacional, na tentativa de provar alguma divergência ou falta de recolhimento de tributos e será cordato com isso;

10) exige, em reciprocidade, valendo-se de seus direitos de contribuinte, de empregador, de movimentador da sociedade, que lhe seja aplicado, tudo o que a lei permite, MAS que seja, com antecedência, consultada a Jurisprudência e a voz saneadora dos nossos tribunais".

A autoridade fiscal, então, aplicou aos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada a presunção de omissão de receita contida no artigo 42 da lei nº 9.430/96. Às fls. 221 consta uma tabela em que a autoridade fiscal totalizou, mês a mês, os valores não comprovados, os quais constituem a base de cálculo dos tributos lançados, pela seguinte metodologia:

"... a saber: coluna "A" relaciona o total dos depósitos nas contas correntes, conforme extratos juntados ao presente; coluna "B" relaciona a informação de valor de depósito efetuado junto ao Banco HSBC, conforme Livro Caixa; coluna "C" obtida pela diferença entre os valores da coluna "A" e "B", que resulta em saldo remanescente cuja origem não foi comprovada, presumindo-se, portanto, em omissão de receitas."

Inconformada com a autuação fiscal, a empresa apresentou impugnação, às fls. 285 a 289, contrapondo, em síntese, o seguinte:

- que a fiscalização se esqueceu de estornar os cheques depositados e devolvidos (retorno de cheques sem fundos), os cheques emitidos (de depósitos efetuados) em devolução de garantia pela não efetivação de negócio, os cheques emitidos (de depósitos efetuados) das trocas de cheques e aqueles de outras contas em outros bancos da própria empresa;
- que as provas desses estornos de depósitos são os próprios lançamentos efetuados pelas instituições financeiras nos extratos bancários - os mesmos que o agente fiscal utilizou para emitir o extrato de crédito - bem como são também provas os talonários de saídas, livro caixa e livro registro de saídas;
- que, na resposta protocolada sob o número 1799 de 14/09/2004 (acima já reproduzida), constam os esclarecimentos a respeito das operações efetuadas pela empresa que respaldariam os depósitos, e que o parágrafo terceiro do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 justifica e embasa o esclarecimento apresentado e transcrito acima;
- que é impossível mensurar sua movimentação, ou seja, esclarecer um a um a origem dos depósitos, mas que, entretanto, disponibiliza seus talonários de vendas do período, bem como os demais documentos de guarda obrigatória, para que o comparativo de compatibilidade seja efetuado;
- que a obrigatoriedade de guarda de documentos prevista nos artigos 195 e seu parágrafo único e 174 do CTN, até que ocorra a prescrição dos créditos tributários, se aplica apenas aos livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e aos comprovantes de lançamentos neles efetuados;
- que o próprio agente fiscal feriu de morte o lançamento ao se limitar a fazer um demonstrativo mensal de eventuais diferenças, desconsiderando as deduções exigidas por lei, quando o comando do parágrafo terceiro do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 exige que os créditos sejam analisados individualmente;
- que teve cerceados os seus direitos pela auditoria, que, com sua atitude, lhe teria impedido de provar suas alegações;

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas manteve integralmente o lançamento fiscal, conforme decisão assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1999

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Consideram-se receitas omitidas os valores creditados em conta corrente em instituições financeiras, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem mediante documentação hábil e idônea.

Verificada omissão de receita, a autoridade lançadora determinará a base tributável e o imposto devido de acordo com o regime de tributação a que

estiver submetida a pessoa jurídica no período base a que corresponder a omissão.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/12/1999

CERCEAMENTO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA

Tendo sido regularmente oferecida e amplamente exercida pela autuada a oportunidade de manifestar-se contra a autuação restam descaracterizadas as alegações de cerceamento de direito de defesa.

LANÇAMENTO REFLEXO

Diante da ausência de argumentação específica relativa às autuações reflexas, o entendimento adotado nos respectivos lançamentos acompanha o decidido acerca da exigência matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.”

Inconformada com esta decisão, da qual foi cientificada em 28.05.07, a empresa apresentou recurso voluntário a este Conselho em 22.06.07, fls. 320 a 326, no qual repisa os mesmos argumentos antes expostos.

É o relatório, em apertada síntese.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive 'S' or 'B' shape with a loop at the bottom.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o presente processo versa sobre autos de infração lavrados com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/96, cujo caput está assim redigido:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Trata-se, como é cediço, de presunção legal relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à recorrente. Ao Fisco cabe apenas provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada. Não há dúvidas de que os depósitos efetivamente ocorreram. No entanto, regularmente intimada, a recorrente poderia ter afastado a presunção de omissão de receitas, desde que apresentasse, nos termos da lei, documentação hábil e idônea que comprovasse, individualizadamente, a origem dos valores creditados em sua conta-corrente.

A recorrente alega que teve cerceado o seu direito à ampla defesa. Contudo, nos termos da legislação que rege o processo tributário administrativo (Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF), o momento legalmente estabelecido para que o contribuinte autuado se manifeste no processo administrativo fiscal, é o da apresentação de sua impugnação, nos termos dos seus artigos 14 e 15, *verbis*:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.”

Além disto, no presente caso, a autoridade fiscal concedeu diversas prorrogações de prazo para que a fiscalizada apresentasse as provas que se faziam necessárias, além do que poderia ainda ela apresentá-las por ocasião de sua impugnação, ou, até mesmo, em determinadas situações especiais (previstas no § 4º do art. 16 do PAF), por ocasião do seu recurso. Contudo, não o fez, de modo que torna-se absolutamente insubsistente a alegação de cerceamento do seu direito de defesa.

A recorrente alega que a fiscalização se esqueceu de estornar os cheques depositados e devolvidos (retorno de cheques sem fundos), os cheques emitidos (de depósitos

efetuados) em devolução de garantia pela não efetivação de negócio, os cheques emitidos (de depósitos efetuados) das trocas de cheques e aqueles de outras contas em outros bancos da própria empresa. Afirmar que as provas desses estornos de depósitos são os próprios lançamentos efetuados pelas instituições financeiras nos extratos bancários.

Contudo, a recorrente não identifica de forma específica nenhuma das situações acima elencadas, nas quais teria a fiscalização incorrido em erro, nem tampouco demonstra de que forma, a partir tão somente das informações constantes nos extratos bancários, se poderia concluir que se tratasse de uma tal situação. Ora, é cediço que dos extratos constam apenas expressões abreviadas, as quais, isoladamente, no mais das vezes, não permitem assegurar a quais tipos de transação comercial se referem. A comprovação efetiva das operações às quais tais registros se referem haveria de constar na documentação que desse suporte a tais lançamentos, e esta documentação haveria de ter sido guardada pela recorrente até que ocorresse a prescrição dos créditos tributários respectivos, nos precisos termos do que dispõe o art. 195 do CTN. Porém, a própria recorrente reconhece que não possui tais documentos.

Além de não ter a recorrente apontado nenhum exemplo concreto de alguma das situações acima elencadas, o que se verifica dos autos é, na verdade, o oposto do que afirma. De fato, ao contrário do que alega a recorrente, pode-se verificar que, nas situações em que foi possível à fiscalização identificar, tão somente com base nas informações constantes nos extratos bancários, a ocorrência de alguma das hipóteses apontadas pela recorrente, ela o fez.

Apenas a título de exemplo, tome-se o crédito na conta nº 002704-9, do Banco Bradesco, em 18.05.99, no valor de R\$ 1.205,00, cujo histórico, conforme extrato de fls. 70, é “DEVOLUCAO CHQ SEM FUNDOS” (uma das situações apontadas pela recorrente). Conforme se pode ver no “Extrato de Crédito” elaborado pela fiscalização, fls. 133, tal crédito não está relacionado entre aqueles que a recorrente tivesse de comprovar a origem, de modo que tampouco integra o total dos depósitos considerados não comprovados. Da mesma forma, quando identificadas simples transferências de recursos entre contas, tampouco foi incluída tal movimentação a crédito no referido “Extrato de Crédito”, sendo exemplo deste caso, às mesmas fls. 70, o crédito do valor de R\$ 300,00 no dia 13.05.99, cujo histórico é “TRANSF POU PARA C/C”.

Por fim, carece de sentido a alegação da recorrente de que o lançamento limitou-se a um demonstrativo mensal de eventuais diferenças, quando o comando do parágrafo terceiro do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 exige que os créditos sejam analisados individualmente. Conforme se verifica nos autos, a análise dos lançamentos constantes dos extratos bancários foi feita individualmente, valor por valor, tendo a fiscalização produzido uma planilha denominada “Extrato de Crédito”, na qual cada valor foi inserido individualmente, identificando a data e o histórico de cada um, para que a fiscalizada sobre eles tecesse as suas considerações e apresentasse as suas provas. O demonstrativo mensal a que se refere a recorrente reflete apenas a soma dos valores não comprovados em cada mês, como forma de apurar a base de cálculo dos tributos devidos, tendo em vista que alguns deles tem sua periodicidade mensal.

Portanto, perfeitamente caracterizada, no presente caso, a omissão de receitas apontada pela autoridade fiscal.

Quanto aos lançamentos decorrentes ou reflexos, tendo em vista que foram efetuados em razão dos mesmos fatos que deram origem ao lançamento do principal – Imposto sobre a Renda, e que não há quaisquer fatos que possam ensejar solução distinta, devem ser

estendidas a eles as conclusões aqui expostas, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Contudo, observo que uma parcela dos lançamentos fiscais deve ser exonerada, posto que constituída após o prazo decadencial, em que pese esta alegação não ter sido arguida pela recorrente.

De fato, o lançamento fiscal foi cientificado à recorrente em 22.11.2004, e abrange infrações detectadas entre os meses de maio e dezembro de 1999, tributadas pela modalidade do lucro presumido.

Ocorre que, nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, expirado o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, sem que a Administração Tributária se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Com a declaração da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (Súmula Vinculante nº 8, publicada no DOU de 20 de junho de 2008), o mesmo prazo deve ser observado também para as contribuições sociais.

Considerando que a acusação fiscal não contempla o dolo, a fraude ou a simulação, vez que os lançamentos foram constituídos com aplicação de multa de ofício de 75%, em que pese o fato de que algumas das contas bancárias fossem mantidas à margem da escrituração, cumpre exonerar a parcela do crédito tributário relativa aos fatos geradores ocorridos após o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional, em razão da caducidade do direito da Fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Observo que, para chegar a tal conclusão, irrelevante é a circunstância de ter havido ou não pagamento com relação aos fatos geradores ocorridos no período em questão. Isto porque entendo que, nos termos do art. 150 do CTN, o que se homologa é o lançamento, e não o pagamento.

No lançamento por homologação, a lei tributária atribui ao sujeito passivo a tarefa de verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, e efetuar o seu pagamento, tudo “*sem prévio exame da autoridade administrativa*”. É justamente nesta característica que reside a diferença entre esta modalidade e o lançamento com base em declaração, no qual, antes que ocorra a notificação do lançamento ao sujeito passivo, este nada deve ao fisco. Ou seja, no lançamento por declaração, ao contrário do lançamento por homologação, o dever do sujeito passivo de adimplir a obrigação tributária só se dá *após* um prévio exame da autoridade administrativa nas informações prestadas pelos próprios sujeitos passivos em suas declarações.

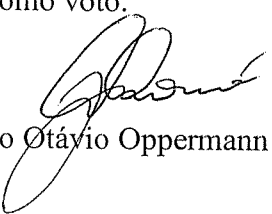
Portanto, não é a existência ou ausência de pagamento antecipado que determina se um tributo é sujeito ao lançamento por declaração ou por homologação, mas sim é a lei que institui o próprio tributo que o define. Quanto ao pagamento antecipado, ressalte-se mesmo que há circunstâncias em que sequer este seria devido, como por exemplo, tomando-se o IRPJ como referência, a apuração de resultado nulo ou negativo.

Inegável, neste sentido, que todos os tributos aqui tratados são regidos pela sistemática do lançamento por homologação. Nesta sistemática, a decadência não segue a regra geral disposta no art. 173, I, do CTN, mas sim aquela contida no § 4º do art. 150, da qual

somente se afastaria, conforme antes referido, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, circunstância esta que não foi imputada à recorrente.

Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso do contribuinte, para cancelar as parcelas do IRPJ e da CSLL de competência até o terceiro trimestre de 1999, inclusive, e para cancelar as parcelas do PIS/Pasep e da Cofins, de competência até o mês de outubro de 1999, inclusive, mantendo o lançamento fiscal nos demais períodos.

É como voto.


João Otávio Oppermann Thomé - Relator