



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

---

|                    |                                    |
|--------------------|------------------------------------|
| <b>Processo nº</b> | 10830.004857/2005-01               |
| <b>Recurso nº</b>  | 152.261 Voluntário                 |
| <b>Máteria</b>     | IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2000 a 2004 |
| <b>Acórdão nº</b>  | 103- 22.889                        |
| <b>Sessão de</b>   | 28 de fevereiro de 2007            |
| <b>Recorrente</b>  | CONSTRUTORA SIMOSO LTDA.           |
| <b>Recorrida</b>   | 1ª TURMA/DRJ - CAMPINAS/SP         |

---

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário  
Ano-calendário: 1999, 2000**

Ementa: DECADÊNCIA. IRPJ, IRRF E PIS. PRAZO - O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao IRPJ, IRRF e PIS extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. Frente à Constituição Federal, as contribuições sociais têm natureza tributária e por isso o seu prazo de decadência é de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no art. 150, § 4º, do CTN, não se lhes aplicando o art. 45 da Lei nº 8.212/91.

DECADÊNCIA.TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CASO DE DOLO OU FRAUDE - Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se à regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.**

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Devem ser tributados mediante lançamento de ofício os valores referentes aos depósitos bancários em relação aos quais o sujeito passivo não comprovar a origem dos recursos e também aqueles que, ainda com origem identificada, referirem-se a receitas não escrituradas.

**PASSIVO FICTÍCIO.** Improcede a exigência quando não comprovado que a obrigação foi paga antes do encerramento do período de apuração.

**RECURSOS MOVIMENTADOS À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO.** Presumem-se oriundos de receitas omitidas os recursos utilizados na movimentação do caixa paralelo da empresa, em relação aos quais o sujeito passivo não logrou comprovar a origem.

**GLOSA DE CUSTOS DE BENS OU SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO INIDÔNEA.** Inaceitável a apropriação de custos referentes a bens ou serviços em relação aos quais não foi apresentada documentação idônea que passa atestar a efetiva realização da operação.

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.** Para efeito de qualificação da multa de ofício, cada infração deve ser analisada isoladamente, como resultado de conduta específica. Mantém-se a exasperadora quando a irregularidade for originada de conduta fraudulenta e, a *contrario sensu*, reduz-se a multa ao percentual convencional quando não comprovada aquela circunstância.

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

**Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.**

Não prospera a exigência quando os beneficiários se acham identificados e a destinação diversa dos recursos é presumida.

**Assunto: CSLL, PIS E COFINS.**

**Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004.**

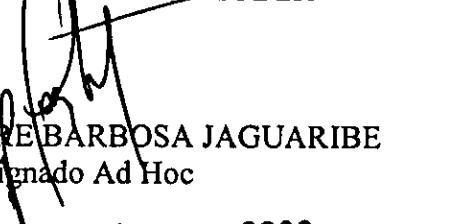
**Ementa:** Tratando-se de tributos cobrados em decorrência dos mesmos fatos que implicaram na exigência do IRPJ, aplicam-se àqueles as mesmas conclusões decorrentes do julgamento desse tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA SIMOSO LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário para os fatos geradores ocorridos até o 3º trimestre de 2000, inclusive, para os itens 001, 002 e 006 do auto de infração (art. 150, § 4º, do CTN); ACOLHER a mesma preliminar para os fatos geradores até o 3º trimestre de 1999, inclusive, para os itens

004 e 005 do auto de infração (art. 1173 do CTN), vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto (Relator) que não as acolheu em relação à CSLL e COFINS, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação as verbas autuadas a título de: 1) "juros", no item 002 do auto de infração; 2) "passivo fictício", item 003, do auto de infração, vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto (Relator) que negou provimento; 3) reduzir a multa de lançamento "ex officio" majorada , de 150% (cento e cinqüenta por cento) ao seu percentual normal de 75% (setenta e cinco por cento), em relação aos itens 001, 002, 006 e 007 do auto de infração, vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator) e Flávio Franco Corrêa que não admitiram a desonerarão da exasperadora em relação ao item 001 do auto de infração; 4) ajustar os prejuízos fiscais compensáveis, item 007 do auto de infração, em função do decidido neste acórdão; 5) ajustar as exigências reflexas da CSLL, PIS e COFINS em função do decidido em relação ao IRPJ; 6) excluir a exigência do IRF, vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator), Aloysio José Percinio da Silva e Flávio Franco Corrêa que negaram provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
Presidente

  
ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE  
Redator Designado Ad Hoc

Formalizado em: 01 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MÁRCIO MACHADO CALDEIRA. Ausente, momentaneamente, por motivo justificado o Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.

## Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

1. *Contra o interessado foi lavrado auto de infração de IRPJ, pertinente aos períodos de apuração seguintes: 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/04/1999 a 30/06/1999, 01/07/1999 a 30/09/1999, 01/10/1999 a 31/12/1999, 01/01/2000 a 31/03/2000, 01/04/2000 a 30/06/2000, 01/07/2000 a 30/09/2000, 01/10/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 31/03/2001, 01/04/2001 a 30/06/2001, 01/07/2001 a 30/09/2001, 01/10/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 31/03/2002, 01/04/2002 a 30/06/2002, 01/07/2002 a 30/09/2002, 01/10/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/03/2003, 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/07/2003 a 30/09/2003, 01/10/2003 a 31/12/2003, 01/01/2004 a 31/03/2004, 01/04/2004 a 30/06/2004. Daí também decorreu a lavratura de autos de infração respeitantes à Contribuição ao PIS, à Cofins, à CSLL, e ao IRRF.*

2. *Consta da "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)" às fls. 49/87:*

### DA MOTIVAÇÃO DA AÇÃO FISCAL

4. *A presente ação fiscal fundamenta-se em demanda judicial para apuração de tributos devidos pela fiscalizada e destina-se também a instruir o processo judicial nº 2003.61.002370-9, da 1ª Vara Federal de São João da Boa Vista/SP, onde consta denúncia sobre a existência de CAIXA 2 na empresa CONSTRUTORA SIMOSO.*

[...]

### DA CARACTERIZAÇÃO DA FISCALIZADA

[...]

8. *Para concretizar as referidas operações comerciais [construção pesada, pavimentação asfáltica, obras de terraplenagem e atividades afins] a empresa utilizou, dentre outras, a seguinte conta corrente não contabilizada:*

| Banco             | A.C.        | Agência           | Conta Corrente   |
|-------------------|-------------|-------------------|------------------|
| BANCO BANESPA S/A | 1999 a 2004 | 0047 - Mogi Mirim | 0047-13-001634-3 |

9. *A fiscalizada apresentou declaração de rendimentos relativa aos anos-calendário [1999 a 2004] [...], tendo optado pela tributação através da sistemática do Lucro Real Trimestral para todos aos anos-calendário. Para os anos-calendário 1999 a 2003, a fiscalizada apresentou declarações retificadoras após o inicio da Ação Fiscal, as quais estão sendo CANCELADAS DE OFÍCIO, conforme processo administrativo específico.*

10. *Para os anos-calendário 1999 a 2004, a fiscalização foi executada da seguinte forma e amplitude:*

[...]

- Verificação da regular contabilização do movimento financeiro registrado na conta corrente 0047-13-001634-3 mantida na agência 0047 do*

banco BANESPA S/A de Mogi Mirim-SP, tendo sido constatado que não foi lançada em sua escrituração contábil.

- Verificação da regularidade dos lançamentos contábeis dos documentos de despesas, Notas Fiscais, Recibos e outros documentos de pagamentos, apreendidos em 01/06/2004, mediante "MANDADO DE BUSCA E APREENSÃO" (processo judicial nº 2003.61.27.002370-9), na sede da empresa, para os anos-calendário 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004 (até maio);
- Para o periodo de janeiro de 1999 a maio de 2004, foram examinados os livros Diário e Razão da fiscalizada.

#### DA AÇÃO FISCAL

11. Em 01/06/2004, através do "MANDADO DE BUSCA E APREENSÃO" (processo judicial nº 2033.61.27.002370-9), foram retidos os seguintes documentos do contribuinte:

- Livros Diário de 1999 a 05/2004;
- Notas fiscais, Recibos e outros comprovantes de pagamentos efetuados pela empresa no periodo de 01/1999 a 05/2004, controlados paralelamente à contabilidade através do "CAIXA 2", documentos estes apreendidos pela fiscalização do INSS;
- Listagens denominadas "CONTA CORRENTE" – "CAIXA CARLOS" e "EDGARD", onde parte dos pagamentos dos documentos referidos no tópico anterior eram relacionados.

12. A ação fiscal teve início em 06/10/2004, às 10:20hs., mediante lavratura de Termo de Recusa.

13. Em 06/10/2004, através do Termo de Início de Ação Fiscal, entregue em segunda visita à empresa na mesma data, às 17:00hs., foram solicitados à fiscalizada especificamente os seguintes elementos:

- EXTRATO BANCÁRIO referente à conta-corrente nº 13.001634-3, da agência 0047 do Banco Banespa-Santander de Mogi-Mirim para os anos-calendário 2002 e 2003 ("item 001");
- Comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que possibilitaram a realização dos depósitos e/ou créditos nas referidas instituições bancárias, bem como o registro contábil de todas as operações;

14. Através de missiva datada de 05/10/2004 e protocolada na Agência da Receita Federal em Mogi Guaçu em 07/10/2004, a fiscalizada informou a este Serviço de Fiscalização (SEFIS) que teria encontrado "inconsistências" sobre a apuração dos tributos federais e, que teria retificado suas declarações e efetuado recolhimento sobre bases de cálculo de tributos e contribuições que julgou ter omitido anteriormente.

15. Cabe tecer sobre os procedimentos adotados pela fiscalizada os seguintes comentários:

- que tais recolhimentos foram efetuado de forma extemporânea e posteriormente ao inicio da Ação Fiscal de que trata este Mandado de Procedimento Fiscal, conforme exaustivamente detalhado no Termo de Constatação lavrado em 25/10/2004;



- que as infrações de omissão admitidas pelo próprio contribuinte não foram objeto de declaração espontânea por parte da fiscalizada anteriormente ao inicio da Ação Fiscal, fazendo com que os recolhimentos a elas referentes fujam, dessa forma, do benefícios concedidos por lei através do art. 138 do CTN e do art. 47 da Lei 9.430/96;
- que os recolhimentos pretensamente efetuados sob a instituição da espontaneidade foram feitos de forma a não contemplar nenhum percentual de multa, nem mesmo a multa de mora prevista no Art. 61 da Lei 9.430/96;
- que a fiscalizada adotou procedimentos que ferem o ordenamento jurídico, conforme detalhado em Termo de Embaraço à Fiscalização lavrado em 29/10/2004 e em Representação Fiscal para Fins Penais de que trata o processo administrativo 10830.006333/2004-65, datada de 29/10/2004 e protocolado em 08/11/2004.

16. Em 19/10/2004, documentos que haviam sido apreendidos pela fiscalização do INSS (Notas Fiscais, Recibos e outros comprovantes de pagamentos efetuados pela empresa no periodo de 01/1999 a 05/2004, controlados paralelamente à contabilidade através do "CAIXA 2"), foram repassados à Secretaria da Receita Federal, através do Termo de Entrega de Documentos lavrados naquela data;

17. Em 25/10/2004, foi lavrado Termo de Constatação, através do qual pontuou-se detalhadamente os procedimentos adotados pela fiscalizada na data de 06/10/2004 com a finalidade de eximir-se ilegalmente da aplicação de penalidade cabível sobre as infrações fiscais por ela praticadas.

18. Em 27/10/2004, a fiscalizada manifestou sua inconformidade quanto à lavratura de Termo de Recusa em 06/10/2004.

19. Em 29/10/2004, após coligir elementos probantes que fundamentam a prática em tese de procedimentos ilegais por parte da fiscalizada durante os momentos iniciais da Ação Fiscal, foi lavrado Termo de Embaraço à Fiscalização. Dentre os documentos apreendidos para a lavratura desse Termo encontram-se os formulários "Controle Diário de Entrada e Saída de Veículos Particulares" do dia 06/10/2004, os quais corroboram a comprovação da prática de Embaraço à Fiscalização por parte dos responsáveis pela fiscalizada e a presença fiscal às 9:08 do mesmo dia 06/10/2004.

20. Ainda em 29/10/2004, foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, protocolada em 08/11/2004, através da qual informou-se formalmente ao Ministério Público sobre a prática de procedimentos ilegais por parte dos representantes da fiscalizada, cujo processo administrativo tem o número 10830.006333/2004-05.

21. Em 08/11/2004, quando do comparecimento à sede da empresa para dar ciência a seus representantes do Termo de Embaraço à Fiscalização, foi lavrado Termo de Constatação, através do qual constatou-se a demissão do vigia da empresa, Sr. Adilson Bezerra Regis, funcionário que atendeu o Auditor Fiscal às 9:08 do dia 06/10/2004 na portaria da empresa e fez contatos com a diretoria (Olivo e Antonia) e com o procurador, Sr. Diamantino Antonio, demonstrando que as pessoas procuradas encontravam-se na empresa naquele momento. Referido vigia foi demitido 6 (seis) dias após o inicio da Ação Fiscal.

22. Ainda em 08/11/2004, a fiscalizada respondeu ao Termo de Início de Fiscalização apresentando alguns documentos e acrescentando:



"Comunicamos que não recebemos até o momento os extratos da conta corrente nº 13.001634-4, da agência 0047 do Banco Banespa-Santander. Sobre o assunto, informamos que estamos reiterando a nossa solicitação junto ao Banco, sendo que entregaremos a respectiva documentação o mais rápido possível."

23. Em 18/11/2004, a fiscalizada encaminhou a este SEFIS os extratos bancários da conta corrente nº 13.001634-4, da agência 0047 – Mogi-Mirim do Banespa S.A., do periodo de 01/01/1999 a 31/05/2004.

24. Em 02/12/2004, a fiscalizada manifestou sua inconformidade quanto à lavratura dos Termos de 25/10/2004 [sobre a obstrução aos trabalhos da fiscalização], 29/10/2004 [sobre a Representação Fiscal para Fins Penais] e 08/11/2004 [sobre a demissão do vigia que teria recebido a fiscalização].

25. Em 16/12/2004, foi lavrado Termo de Intimação solicitando-se as seguintes informações quanto à movimentação financeira encontrada na conta corrente nº 13.001634-4, da agência 0047 do BANESPA:

- Informar os nomes e os números das contas contábeis em que foram contabilizadas as movimentações da conta bancária em questão;
- Caso não tenha sido contabilizada, comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que possibilitaram a realização dos depósitos e/ou créditos nas referidas contas bancárias.

26. Em 07/10/2005, a fiscalizada respondeu ao Termo de Intimação lavrado em 16/12/2004, destacando as seguintes informações quanto à movimentação financeira ocorrida na conta corrente nº 13.001634-4, mantida na agência 0047 do BANESPA:

"A movimentação da conta em referência não constava da escrituração contábil, pois ela referia-se a ingressos provenientes de contratos firmados com os municípios aderentes ao Plano Comunitário Municipal – PCM, aprovado por lei de cada Prefeitura, contratos esses vinculados ao contrato firmado pela empresa com as Prefeituras. A execução das obras é fiscalizada pela Prefeitura, pois tais obras implementam a pavimentação asfáltica e o saneamento básico, que na realidade são de responsabilidade do Poder Público. Esses têm as seguintes características:

- ✓ Contratos de longo prazo, com relevante cunho social, sem qualquer garantia;
- ✓ Alto índice de repactuação das condições contratuais originais, tanto no tocante ao valor da prestação, como nas condições de pagamento;
- ✓ Periodos de vigência variáveis, dispersos e até indeterminados;
- ✓ Elevado índice de inadimplência.

Em razão dessas incertezas, optou-se pela abertura de conta bancária para segregação desses valores, de forma a permitir a apuração do efetivo resultado dessas operações, que, ao término do recebimento de cada empreendimento, seus resultados seriam trazidos para a contabilidade." (GRIFOU-SE)

27. Ainda em 07/01/2005, a fiscalizada acrescenta em sua resposta as seguintes justificativas para a origem dos recursos que possibilitaram a movimentação financeira ocorrida na conta corrente nº 13.001634-4, mantida na agência 0047 do BANESPA:

**"Como esclarecido no tópico precedente, a origem dos recursos provém dos recebimentos dos contratos denominado PCM." (GRIFOU-SE)**

28. Conforme será explanado na infração "OMISSÃO DE RECEITAS - PCM", este SEFIS, após examinar os documentos apreendidos na sede da fiscalizada acatou sua resposta datada de 07/01/2005 quanto a parte dos depósitos bancários encontrados na conta corrente nº 13.001634-4, mantida na agência 0047 do BANESPA, excluindo do total dos depósitos mensais, os valores provenientes do PCM, conforme demonstrativo ao final das PLANILHAS - INFRAÇÕES 001 e 002, anexas a este Auto de Infração. Os montantes depositados mensalmente que excederam os valores provenientes do PCM, foram considerados como depósitos de origem não comprovada e, consequentemente, como "OMISSÃO DE RECEITAS caracterizada por DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS", na forma do artigo 287 do RIR/99.

29. Em 02/02/2005, foi lavrado Termo de Intimação com a finalidade de dar amplas oportunidades de explicação e de exclusão de créditos e depósitos ocorridos na conta corrente nº 13.001634-4, mantida na agência 0047 do BANESPA. Foram fornecidas ao contribuinte nessa data cópias em papel (77 folhas) e em meio magnético de planilha padrão Excel contendo todos os depósitos e créditos efetuados na citada conta corrente para o período de 01/1999 a 05/2004.

30. Em 21/02/2005, a fiscalizada apresentou resposta ao Termo de Intimação de 02/02/2005, ratificando sua resposta de 07/10/2005, deixando bem claro que não houve contabilização de valores ingressados na empresa em decorrência da participação desta em Planos Comunitários Municipais (PCM) e que esses valores eram depositados na conta corrente nº 13.001634-4, mantida na agência 0047 do BANESPA. Apresentou ainda nessa data vasta documentação que demonstra detalhadamente que lançamentos de histórico "LIO COBRANÇA" na conta corrente citada tinham como origem cobrança de municípios pela aderência aos PCM.

#### **DO ESCRUTÍNIO DE NOTAS FISCAIS**

31. Dentre os documentos apreendidos junto à Construtora Simoso Ltda, foram apreendidas notas fiscais, contabilizadas como despesas ou custos, com suspeição de serem "notas frias", "notas de favor" ou notas pagas com recursos do "caixa 2".

32. Tais notas, sob suspeição, eram contabilizadas na contabilidade oficial e também controladas no sistema gerencial denominado "SIA" (Sistema Integrado Administrativo), que foi apreendido, em meio magnético e parte em papel (listagens), no dia 01/06/2004, em cumprimento ao já mencionado mandado de busca e apreensão.

33. A maioria das notas fiscais de fornecedores, controladas no sistema "SIA", tinham seus vencimentos em datas próximas à emissão (30, 60 e 90 dias), como é praxe nas atividades comerciais.

34. No entanto, chamou a atenção o fato de que várias notas fiscais de certos fornecedores tinham vencimentos consignados para 31/12/2200, fato que não é corrente no mercado e no comércio de maneira geral. Ou seja, empresas teriam efetuado fornecimentos à fiscalizada de bens ou serviços, concedendo prazos de pagamentos perto de dois séculos.

35. Além do mais, observamos que as notas fiscais suspeitas, apontadas como tendo vencimento em 31/12/2200, eram baixadas em momento futuro no sistema "SIA" e na contabilidade, da seguinte forma:

- a) Simulavam-se pagamentos, através da emissão de cheques nominais à própria emitente, sacados contra bancos controlados na contabilidade oficial da empresa, creditando-se a conta "bancos" e debitando-se a conta "fornecedores". Note-se que estes pagamentos simulados eram feitos em prazos que variavam de meses a alguns anos após a emissão ou contabilização das citadas notas fiscais no passivo da fiscalizada;
- b) Tais cheques, ao invés de serem compensados pelos fornecedores, como seria a praxe comercial, eram sacados pela fiscalizada à boca do caixa, em espécie, conforme amostragem efetuada por esta fiscalização, nos históricos dos extratos bancários;
- c) Os recursos provenientes destes saques, eram então parcialmente transferidos para o "caixa 2" da empresa (vide PLANILHA – INFRAÇÃO 006), onde parte suportava o pagamento de compromissos da empresa, sem registros contábeis, parte era distribuído ou liquidava despesas próprias dos sócios e parte era carreado a beneficiários que não puderam ser identificados. Como não foi possível determinar a destinação de parte desses recursos, estes pagamentos estão sendo tributados pelo Imposto de Renda Retido na Fonte devido à existência de PAGAMENTOS SEM CAUSA (vide INFRAÇÕES 004 e 005 e AUTO DE INFRAÇÃO reflexo do IRRF);
- d) Os recursos carreados para o "caixa 2" acima mencionado eram controlados também no sistema "SIA" e por listagens, com denominações do tipo "caixa Carlos"; "caixa Edgard"; "caixa EX", etc.. Observamos que a empresa tinha entre seus funcionários o Sr. Edgard Luiz de Oliveira, CPF 823.538.758-15, que conforme ficha trabalhista exercia o cargo de encarregado da tesouraria e o Sr. José Carlos Manara, CPF 774.557.628-87, na função de coordenador financeiro;
- e) A assertiva feita no item c, acima, pode ser comprovada na análise da infração 006 "OMISSÃO DE RECEITAS – CAIXA 2" e da PLANILHA – INFRAÇÃO 006, onde discorremos sobre os procedimentos adotados pela fiscalizada, e onde encontramos documentos internos (memorandos, cópias de cheques e outros), indicando o aporte de recursos ao "caixa 2";
- f) Além do mais, a própria Simoso admitiu expressamente tal prática, na resposta datada de 26/08/2004, quando viu que toda sua estratégia de dissimulação do uso do "caixa 2" não resistiria mais à investigações em curso.
- g) Nesta resposta, a Construtora Simoso tenta urdir uma nova estratégia, dizendo que parte dos recursos depositados na conta BANESPA 0047-13-001634-3, oriundos da omissão de receitas, já admitida anteriormente, eram sacados e entregues ao sócio Olivo Simoso que, então, fazia pagamentos de compromissos da empresa e que, posteriormente, quando a empresa dispunha de recursos em seu caixa oficial (regularmente contabilizado), esta emitia cheques que eram contabilizados como se os pagamentos estivessem sendo feitos naquele momento quando, na verdade, os cheques eram descontados e repassados ao denominado "caixa – ex";
- h) Toda esta dissertação, sem qualquer amparo em documentos ou outros elementos de prova, nem mesmo indiciárias, é mais uma tentativa da empresa, sem sucesso, de afastar a autuação pelo uso de notas fiscais inidôneas, que se convencionou chamar de "notas frias", além de tentar encobrir que grande parte dos recursos, mantidos à margem da escrituração regular e provenientes de omissões de receitas, eram carreadas para os sócios da empresa ou para pagamentos a beneficiários não identificados.

36. Em 12/04/2005, com a finalidade de efetuar a comprovação desses custos/despesas registrados pela fiscalizada em sua contabilidade, foi

○○○  
RE

ff

solicitada, através de *Termo de Intimação*, a apresentação de Notas Fiscais relacionadas.

[...]

38. Da análise dos documentos apreendidos e após diligências junto aos fornecedores, encontramos as seguintes infrações:

- ✓ 003 OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO;
- ✓ 004 GLOSA DE DESPESAS – PAGAMENTO SEM CAUSA – “NOTAS FRIAS”;
- ✓ 005 GLOSA DE DESPESAS – PAGAMENTO SEM CAUSA – “NOTAS DE FAVOR”.

39. Para o caso de OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO, infração 003, a fiscalizada manteve em seu passivo, ao final dos períodos de apuração, obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada.

40. Para os dois outros casos mencionados, e que serão detalhados nas infrações 004 e 005, o contribuinte, regularmente intimado, não logrou êxito em comprovar a efetiva prestação dos serviços ou fornecimento dos produtos ou insumos, bem como não conseguiu comprovar o efetivo pagamento destas.

#### DA ANÁLISE DOS CONTROLES PARALELOS DE CAIXA DA FISCALIZADA (“CAIXA 2”)

41. Pelo confronto entre os Livros Diário e Razão da fiscalizada contra os documentos apreendidos em 01/06/2004, representativos das entradas de recursos no “CAIXA 2”, não foi encontrada a contabilização dos mesmos para o período de 10/1999 a 05/2004. Estas receitas estão relacionadas na PLANILHA – INFRAÇÃO 006 do Auto de Infração.

42. Em 09/08/2005, a fiscalizada foi intimada a comprovar a origem dos recursos utilizados como fonte de recursos para o CAIXA EX e apontar em seus livros contábeis, individualmente, os lançamentos desses documentos ou justificar a ausência de sua contabilização. Foi fornecido na ocasião anexo “Demonstrativo das Entradas no CAIXA EX”, no qual foram identificadas as entradas decorrentes de saques da Conta corrente 13.001634-4 do BANESPA – Mogi Mirim agência 0047 e excluídas dos valores a serem comprovados.

43. Foram fornecidas na oportunidade cópias de todos os documentos cuja contabilização deveria ser comprovada, em conjunto com listagens em meio magnético e em papel relacionando todos os documentos e seus respectivos valores.

44. Em resposta datada de 20/09/2005, a fiscalizada não logrou êxito em comprovar a regular escrituração contábil dos documentos relacionados no anexo II e ao Termo de Intimação de 09/08/2005 (aporte de recursos no “caixa EX”).

45. Ainda quanto a esta resposta, ressaltamos que:

- Conforme detalhado na PLANILHA – INFRAÇÃO 006, os registros de valores da coluna “RECEITAS OMITIDAS” representam receitas omitidas na contabilidade oficial da fiscalizada e controladas a partir do “CAIXA EX”, escriturado paralelamente.

- Conforme manifestação formal da fiscalizada, foram excluídos das entradas no CAIXA EX, para efeito de determinação das RECEITAS

**OMITIDAS**, os valores decorrentes de saques bancários da própria fiscalizada, seja do Caixa 2 Banespa ou de sua contabilidade oficial e os cheques emitidos pela fiscalizada, supostamente para o pagamento de "Notas Fiscais Frias" e "Notas Fiscais de Favor" (Simulação de Pagamento de Notas Fiscais de Fornecedores). Vide **PLANILHA - INFRAÇÃO 006**.

46. Assim sendo, baseado nos documentos apreendidos e nos livros contábeis da fiscalizada, chegou-se à convicção de que houve a existência de receitas omitidas pela fiscalizada não figurantes em sua escrituração contábil (Livros Diário e Razão).

47. Levando-se em conta os fatos arrolados acima, conclui-se a presente fiscalização conforme cálculos constantes dos Demonstrativos de Apuração de Tributos e Contribuições, Multa e Juros e da **PLANILHAS** anexas às **infrações 001 a 006**, abaixo relacionadas, partes integrantes e indissociáveis deste Auto de Infração:

- **PLANILHAS - INFRAÇÕES 001 e 002** – Resume os valores de movimentação financeira não contabilizados pela fiscalizada totalizando-os mensalmente (conta corrente nº 13.001634-4, mantida na agência 0047 do BANESPA), contemplando exclusões do PCM de que trata a infração 001 e demonstrando a apuração lançada através da infração 002 – "Movimentação Financeira de origem não comprovada".
- **PLANILHAS - INFRAÇÃO 003** – Listagem das obrigações pagas e mantidas na contabilidade na forma de "**PASSIVO FICTÍCIO**";
- **PLANILHAS - INFRAÇÃO 004** – Listagem de despesas ou custo escriturados pela fiscalizada com base em "**NOTAS FRIAS**";
- **PLANILHAS - INFRAÇÃO 005** – Listagem de despesas ou custo escriturados pela fiscalizada com base em "**NOTAS DE FAVOR**";
- **PLANILHAS - INFRAÇÃO 006** – Demonstrativo de Composição das entradas no "**CAIXA EX**" e determinação das **RECEITAS OMITIDAS**;
- **DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS** – **infração 007**, através do qual foram ajustados os prejuízos fiscais compensados pela fiscalizada, após a inclusão das infrações apuradas. No caso da CSL, **DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS**.

48. Foi aplicada sobre as infrações apuradas a multa qualificada de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96, por entendermos configurado evidente intuito de fraude. Originais ou cópias dos documentos que instruem a lavratura destes Autos de Infração serão encaminhadas ao Ministério Público Federal com a finalidade de instruir o processo judicial nº 2003.61.27.002370-9, da 1ª Vara Federal de São João da Boa Vista – SP.

[...]

#### **001 – OMISSÃO DE RECEITAS – PCM – PLANO COMUNITÁRIO MUNICIPAL**

50. Em 02/02/2005, solicitou-se mediante a lavratura de **Termo de Intimação**, a identificação individual da origem dos recursos creditados/depositados na conta corrente nº 0047-13-001634-3, mantida pela fiscalizada na agência 0047 – Mogi Mirim do Banco Banespa S/A.

51. Em resposta apresentada pelo fiscalizado em 21/02/2005, este confessou que parte dos créditos ocorridos na referida conta-corrente tiveram

como origem a receita de Planos Comunitários Municipais – PCM. A fim de efetuar a demonstração desse fato, apresentou documentação hábil a comprovar por amostragem lançamentos a crédito efetuado na referida conta-corrente.

52. Acrescentou ainda em sua resposta que a receita proveniente do indigitado PCM não havia sido contabilizada em sua escrituração contábil e fiscal.

53. Caracteriza-se, dessa forma, omissão de receitas nos montantes e períodos de apuração a seguir dispostos, extraídos da tabela apresentada pela fiscalizada em 07/10/2004, com autuações reflexas para as contribuições PIS, COFINS e CSLL.

[...]

**002 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA  
OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS  
BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS  
ART. 42 – LEI 9.430/96 (LUCRO REAL TRIMESTRAL 1999, 2000, 2001,  
2002, 2003 e 2004)**

54. Em 02/02/2005, solicitou-se a identificação individual da origem dos recursos creditados/depositados na conta corrente nº 0047-13-0011634-3, mantida pela fiscalizada na agência 0047 – Mogi Mirim do Banco Banespa S.A., mediante lavratura de “Termo de Intimação”. Forneceu-se na ocasião planilhas Excel em meio magnético e em papel para facilitar o trabalho de identificação por parte da fiscalizada.

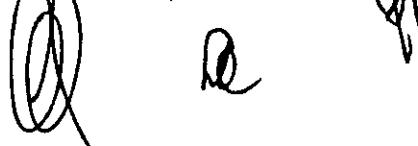
55. Em resposta apresentada pela fiscalizada, esta admite que parte dos créditos ocorridos na referida conta-corrente teve como origem receitas provenientes de Planos Comunitários Municipais, não contabilizados, objeto do lançamento efetuado através da INFRAÇÃO 001 deste Auto de Infração.

56. Para os anos-calendário fiscalizados, foram utilizados os Livros Diário e Razão para avaliar a regular contabilização dos créditos e depósitos ocorridos nas contas corrente da empresa, adotando-se para estes anos-calendário a sistemática do Lucro Real Trimestral, conforme manifestação de vontade do contribuinte presente em suas DIPJs.

57. Constatamos que a fiscalizada, regularmente intimada, não apresentou a documentação hábil e idônea comprobatória da origem de parte dos depósitos efetuados na conta corrente 0047-13-001634-3 mantida no Banco Banespa no período de 01/01/1999 a 31/05/2004. Os valores a serem tributados como Omissão de Receitas, conforme preconiza o artigo 42 da Lei 9.430/96, foram totalizados na última coluna das PLANILHAS – INFRAÇÕES 001 e 002. (Total dos depósitos – Omissão admitida/PCM = Omissão/Depósitos Bancários não Contabilizados cuja origem não foi comprovada).

58. Para apuração dos tributos devidos pela fiscalizada através de seus extratos bancários foram expurgados das relações de créditos não comprovados, as transferências entre as contas correntes, devoluções de cheques, estornos, resgates de aplicações financeiras, bônus, reposições e estornos de CPMF, reduções de saldo devedor, juros, atualizações e resgates de poupança e outros equivalentes.

59. A fiscalizada, após o inicio da Ação Fiscal, confessou ter omitido em sua contabilidade receitas provenientes da comercialização de PCMs – Planos Comunitários Municipais, montantes constantes da coluna 2 do quadro somatório das PLANILHAS – INFRAÇÕES 001 e 002 (OMISSÃO



*CONFESSADA – INFRAÇÃO 001), os quais foram deduzidos dos créditos efetuados nas contas correntes para fins de determinar o valor das receitas omitidas decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, de acordo como o mês declarado.*

60. *Desta forma, deduzindo-se em conta os valores lançados na infração 001, foi determinado o montante de créditos cuja origem não foi comprovada, ou seja, houve omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários nos montantes e períodos de apuração trimestrais conforme a seguir relacionados, detalhados na coluna 3 do quadro somatório das PLANILHAS – INFRAÇÕES 001 e 002, conforme o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pelo artigo 4º da Lei 9.481, de 13 de agosto de 1997.*

61. *Essa infração gerou autuações reflexas para as contribuições PIS, COFINS e CSLL.*

[...]

### **003 – OMISSÃO DE RECEITAS – PASSIVO FICTÍCIO**

#### **003.1 DA MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS**

62. *Constatamos a existência de registros contábeis indicando a manutenção de obrigações já pagas, identificados nas PLANILHAS – INFRAÇÃO 003.*

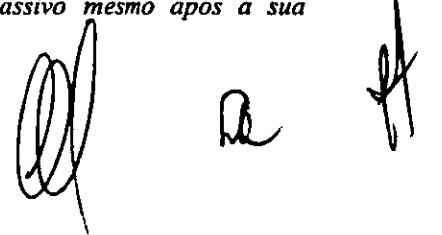
63. *Os fornecedores nessa situação são os seguintes:*

- **DARK OIL do Brasil Ltda, CNPJ 00.479.759/0001-07;**
- **CDC Central Distribuidora de Cimento Ltda., CNPJ 72.964.109/0001-50;**
- **AUTO POSTO PIMENTA Ltda., CNPJ 53.668.398/0001-03;**
- **AUTO POSTO MONTREALLE LTDA, CNPJ 03.877.613/0001-08;**
- **RVM RETALHISTA DE COMBUSTÍVEIS S/A, CNPJ 69.193.530/0001-08;**
- **ESCHER GALLO & CIA LTDA, CNPJ 03.602.639/0001-53;**

64. *Conforme apurado e relatado em Relatórios de diligências efetuadas nesses fornecedores, não foram encontradas irregularidades na efetividade das operações, porém trataram-se de transações feitas à vista, com pagamento no ato, ou a prazo.*

65. *Embora na diligenciada as referidas Notas Fiscais tenham sido quitadas à vista ou dentro do prazo concedido, na Construtora Simoso a situação era a seguinte:*

- *As compras à vista (PLANILHAS – INFRAÇÃO 003) eram contabilizadas como se fossem compras a prazo, permanecendo em seu passivo exigível por longo prazo de tempo;*
- *No caso das compras a prazo (RVN – PLANILHAS – INFRAÇÃO 003), estas permaneciam em aberto em seu passivo mesmo após a sua quitação;*



66. Como a Construtora Simoso Ltda. contabilizou estas compras como sendo à prazo, mantendo-as em aberto após o período de apuração do IRPJ e da CSLL em que foram pagas, podemos presumir, com respaldo no artigo 281, inciso III do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000 de 26/03/1.999 (RIR/99), tratar-se de compras pagas com recursos provenientes de omissão de receitas.

67. Em 26/06/2005, a fiscalizada foi intimada a comprovar o efetivo pagamento das referidas notas fiscais constantes das PLANILHAS – INFRAÇÃO 003, não logrando êxito em efetuar essas comprovação dos pagamentos nas datas consignadas em sua contabilidade.

68. Considerando que os fornecedores contabilizaram as Notas Fiscais elencadas nas PLANILHAS – INFRAÇÃO 003 e declararam tratar-se de vendas à vista ou vendas a prazo com efetivo recebimento em data bastante anterior ao contabilizado pela fiscalizada e que esta manteve tais obrigações no passivo exigível da empresa, após o encerramento dos respectivos períodos de apuração, ficando constatada a existência de “PASSIVO FICTÍCIO”, caracterizando-se como OMISSÃO DE RECEITAS, com fundamento no art. 281, inciso III do RIR/99.

#### **003.2 DA MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES INEXISTENTES**

69. Constatamos a existência de registros contábeis indicando a manutenção de obrigações cuja exigibilidade não foi comprovada, identificadas nas PLANILHAS – INFRAÇÃO 003, para a empresa:

- PAULITEC CONSTRUÇÕES LTDA., CNPJ 49.437.809/0001-74.

70. Em diligência junto à empresa Paulitec Construções Ltda., esta negou a existência dos direitos creditórios junto à Construtora Simoso Ltda., fato este corroborado por sua escrituração contábil.

71. Intimada, em 29/06/2005, a fiscalizada não logrou êxito em esclarecer a real natureza das operações e tampouco comprovou a existência daquelas obrigações junto à Paulitec Construções Ltda.

72. Como fato, temos a manutenção, no passivo da Construtora Somoso Ltda, dos débitos constantes das PLANILHAS – INFRAÇÃO 003, pretensamente devidos a Paulitec Construções Ltda., cuja exigibilidade não foi comprovada, o que também autoriza a presunção legal de omissão de receitas, com fundamento no artigo 281, inciso III, do RIR/99.

73. Essa infração gerou autuações reflexas para as contribuições PIS, COFINS e CSLL.

[...]

#### **004 – GLOSA DE DESPESAS – PAGAMENTO SEM CAUSA – “NOTAS FRIAS”**

##### **FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO, INDEDUTIBILIDADE PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO DESPESAS REGISTRADAS COM BASE EM “NOTAS FISCAIS FRIAS”**

74. Dentre as notas fiscais que estavam registradas no já mencionado sistema “SIA”, com vencimentos para 31/12/2000, encontramos Notas Fiscais emitidas pelas seguintes empresas: IPANEMA Representações e Serviços Ltda., LIDERANÇA JORNALÍSTICA Ltda., REPRESENTAÇÕES ARARY S/C Ltda., SCM Representações Ltda., PLANALTO IMÓVEIS S/C LTDA. e INCORPAVI - Incorporação e Pavimentação e Locação Ltda.

OO

RL

AA

75. Das empresas arroladas, as cinco primeiras tinham seu endereço localizados na cidade de Araras - SP, e tinham em comum o sócio-proprietário, Sr. Sebastião Carlos Mazzon, CPF 148.118.208-00, atualmente residindo naquela cidade. Cabe destacar que nos sistemas da Receita Federal do Brasil, o cadastro do CNPJ das empresas IPANEMA Representações e Serviços Ltda., REPRESENTAÇÕES ARARY S/C Ltda., SCM Representações Ltda. e PLANALTO IMÓVEIS S/C LTDA. registra a situação de "INAPTAS" pelo motivo "OMISSAS NÃO LOCALIZADAS". No caso específico da LIDERANÇA JORNALÍSTICA Ltda., esta sequer foi cadastrada no CNPJ (CNPJ INEXISTENTE).

76. A sexta empresa, INCORPAVI - Incorporação e Pavimentação e Locação Ltda. tem como endereço cadastral a cidade de Bauru - SP.

#### 004.1 - DAS EMITENTES DE NOTAS FISCAIS LOCALIZADAS NO MUNICÍPIO DE ARARAS - SP

77. Entre os anos-calendário 1999 e 2000, a fiscalizada se utilizou de Notas Fiscais emitidas pelas cinco empresas situadas em Araras - SP, no montante total de R\$ 2.762.464,45, com a finalidade de reduzir seus lucros e retirar recursos do caixa oficial da empresa.

78. Procuradas pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, em seus respectivos endereços na cidade de Araras- SP, foi constatado, através das diligências, que nenhuma delas chegou a operar nos endereços constantes nas Notas Fiscais e nos cadastros da Receita Federal, conforme Termos de Diligência lavrados especificamente para cada empresa diligenciada.

79. Constatou-se ainda, através das diligências efetuadas, que as Notas Fiscais emitidas pelas empresas IPANEMA Representações e Serviços Ltda., LIDERANÇA JORNALÍSTICA Ltda., REPRESENTAÇÕES ARARY S/C Ltda., SCM Representações Ltda. e PLANALTO IMÓVEIS S/C LTDA. são ideologicamente falsas, pois referidas empresas:

- Não existiam de fato;
- Não possuíam, portanto, capacidade técnica e material para fornecer os serviços nelas descritos;
- Conforme declarações prestadas pelo próprio sócio-proprietário e responsável legal pelas empresas (Sr. Sebastião Carlos Mazzon, CPF 148.118.208-00), tomadas a termo, nunca foram prestados tais serviços, seja como pessoa física, seja através de suas empresas, bem como os valores constantes das notas fiscais nunca foram pagos pela Simoso, e nunca recebidos pelas mesmas ou pelos seus sócios;
- Encontram-se na situação "omissa não localizada", nos cadastros da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

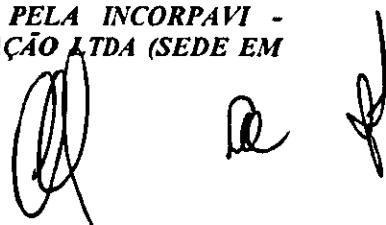
80. No Termo de Depoimento prestado pelo sócio-proprietário e responsável pelas cinco empresas de Araras às 11:00 do dia 19/04/2005, assinado na presença dos Auditores Fiscais responsáveis pela diligência, este afirmou que:

- a- Realmente era sócio proprietário e responsável pelas referidas empresas;
- b- Tinha como sócia a esposa, falecida há cerca de dois anos;
- c- A empresa Construtora Simoso prestava vários serviços à Prefeitura Municipal de Araras, SP, bem como realizou empreendimentos imobiliários do tipo loteamento na cidade;

- d- Por trabalhar como corretor de imóveis na cidade de Araras e por ser conhecido e ter um bom relacionamento com os funcionários da Prefeitura local, iniciou contatos com funcionários da referida construtora;
- e- Entregou, a pedido dos representantes da Construtora, várias Notas Fiscais em branco, de todas as empresas das quais participava na sociedade (IPANEMA Representações e Serviços Ltda., LIDERANÇA JORNALÍSTICA Ltda., REPRESENTAÇÕES ARARY S/C Ltda., SCM Representações Ltda. e PLANALTO IMÓVEIS S/C LTDA.);
- f- Especificamente, com relação às referidas Notas Fiscais de prestação de serviços, afirmou que nunca realizou quaisquer serviços para a citada construtora, bem como nunca recebeu qualquer valor da mesma, sejam os valores nominais das Notas Fiscais ou mesmo parte deles;
- g- Era contatado, frequentemente, por telefone, sempre em horário noturno (por volta das 22:30 horas), pelo Sr. Diamantino Antonio, que representava a Construtora Simoso;
- h- Sr. Diamantino comunicava-o sempre no período noturno, que no dia seguinte um emissário da empresa iria procurá-lo para colher assinaturas em faturas e duplicatas, as quais vinham sempre em branco e, por confiar na tradição da referida construtora, assinava os documentos que eram trazidos e levados pelos emissários da Construtora Simoso;
- i- Nunca esteve na sede da empresa Construtora Simoso Ltda., desconhece seu endereço e que os contatos eram realizados sempre à noite, por telefone, pelo Sr. Diamantino Antonio, sabendo inclusive que este residia na cidade de Campinas - SP, e por vezes por um tal de Jackson;
- j- Na verdade foi usado por gente da Construtora Simoso, não tendo tirado nenhum proveito da situação;
- k- Não ficou com nenhuma das vias das referidas Notas Fiscais que eram preenchidas no escritório da Construtora Simoso;
- l- Não possui mais nenhum documento das empresas de que era responsável e sócio;
- m- Afirma não possuir livros contábeis e fiscais das referidas empresas e que não fazia escrita por ser prestador de serviços;
- n- Em determinada ocasião recebeu a visita de um auditor da Simoso, do qual não se lembra o nome, que afirmou que os procedimentos adotados estavam corretos e que não teria nenhuma outra consequência;
- o- FINALIZANDO, reafirmou que os valores contidos nas citadas Notas Fiscais nunca foram recebidos por ele, nem por sua esposa, ou pelas empresas emitentes. As referidas empresas, de que era sócio, nunca prestaram nenhum serviço à Construtora Simoso. Nunca recebeu quaisquer valores em retribuição à emissão das mencionadas Notas Fiscais. Foi usado pela Construtora Simoso.

81. Cabe destacar que parte dos pretensos pagamentos das Notas Fiscais deram entrada no CAIXA EX da empresa, conforme pode ser verificado nas PLANILHAS - INFRAÇÃO 004 e PLANILHA - INFRAÇÃO 006.

**004.2 - DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA INCORPAVI - INCORPOERAÇÃO E PAVIMENTAÇÃO E LOCAÇÃO LTDA (SEDE EM BAURU-SP).**



82. No periodo de 11/2003 a 03/2004, a fiscalizada se utilizou de Notas Fiscais emitidas pela INCORPAVI - Incorporação e Pavimentação e Locação Ltda., no montante total de R\$ 1.250.558,80, com a finalidade de reduzir seus lucros e retirar recursos do caixa oficial da empresa.

83. Através de Diligência efetuada na cidade de Bauru, com o objetivo de verificar a existência da empresa INCORPAVI - Incorporação e Pavimentação e Locação Ltda., bem como a veracidade das transações comerciais de que tratam as Notas Fiscais relacionadas nas PLANILHAS - INFRAÇÃO 004, constatou-se:

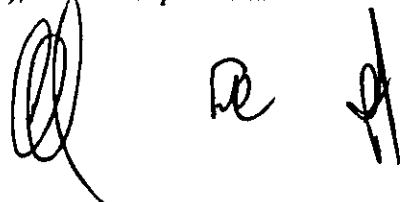
- No endereço descrito como sendo da empresa a existência de um imóvel do tipo residencial, de padrão "humilde", a exemplo de todo o bairro, que se encontrava fechado, sem ninguém para prestar informações. Perguntado ao vizinho, o mesmo informou tratar-se de uma residência onde morava uma senhora e sua filha e que nos últimos seis anos jamais houvera empresa estabelecida naquele endereço;
- Após intensas buscas, conforme relato do Termo de Diligência Fiscal de 20/04/2005, foi encontrado o Sr. Anísio Ferraz (CPF 557.657.348-04), sócio da INCORPAVI, na Multi Service Vigilância Ltda., empresa de vigilância de Bauru na qual ele é funcionário;
- Afirmou o Sr. Anísio ter exercido em anos anteriores a profissão de moto taxista quando ficou conhecendo um freguês de nome Paulo Roberto Soares, para quem efetuou o transporte pessoal com certa frequência e exclusividade, em várias datas e lugares, dentro da cidade de Bauru;
- O freguês Paulo lhe propôs que participasse de um negócio que lhe adviria algum dinheiro, bastando que lhe fornecesse os documentos pessoais e assinasse um documento, não sabendo exatamente do que se tratava;
- O Sr. Anísio disse desconhecer a existência da empresa INCORPAVI e também não saber onde ficava o endereço da empresa, bem como quaisquer talonários ou livros fiscais;

84. Finalmente, através dos trabalhos de Diligencia Fiscal promovidos pela Delegacia da Receita Federal de Bauru, verificou-se que a INCORPAVI - Incorporação e Pavimentação e Locação Ltda. foi constituída exclusivamente com fins espúrios, concluído-se que as notas fiscais emitidas em favor da fiscalizada não refletem as operações comerciais nelas descritas, configurando-se no que se denominou chamar de "NOTAS FRIAS".

#### 004.3 - DAS JUSTIFICATIVAS APRESENTADAS PELA FISCALIZADA

85. Em 29/06/2005, foi lavrado Termo de Intimação, solicitando-se à fiscalizada, em relação às Notas Fiscais emitidas pelas empresas com endereço em Araras - SP e pela INCORPAVI:

- Comprovar a necessidade e a efetiva prestação dos serviços descritos nas notas fiscais relacionadas em anexo;
- Informar em qual (is) obra (s) realizada (s) pela Simoso foram aplicados os serviços, relacionados nas notas fiscais;
- Comprovar o efetivo pagamento dos fornecimentos constantes das notas fiscais acima mencionadas. Se o pagamento foi efetuado por cheque, apresentar microfilme dos cheques (frente e verso), utilizados para sua liquidação.



- *Nome completo, nº da cédula de identidade, endereço e cargo da pessoa física que teria praticado a contratação dos serviços;*
- *Nome completo, qualificação e endereço da pessoa que representou fisicamente o suposto prestador de serviços;*
- *Como foi entabulado o negócio havido e com que telefone foi contatado;*
- *O nome completo e qualificação de quem fez os pagamentos;*
- *O nome completo da pessoa a quem se fez o pagamento, dando sua qualificação e endereço.*

86. *Em resposta datada de 26/08/2005, a fiscalizada, quanto às empresas situadas em Araras:*

- *Afirma, através de seu representante legal, que todos os serviços constantes nas referidas Notas Fiscais foram prestados, porém, não apresentou documentação hábil e idônea que comprovasse tal afirmativa;*
- *Alegou que teria feito o pagamento das Notas Fiscais através de saques da conta corrente 1634-3, mantida no Banco Banespa, feitos em nome dos sócios e da diretoria, porém, não apresentou comprovação quanto a essa alegação;*

87. Assim sendo, quanto às empresas situadas em Araras, a fiscalizada não logrou comprovar a efetiva prestação dos serviços descritos nas citadas notas fiscais e nem tampouco comprovou o efetivo pagamento dos serviços pretensamente prestados.

88. Ainda na resposta datada de 26/08/2005, a fiscalizada informa, quanto à empresa INCORPAVI:

*"As despesas vinculadas a essa empresa, por ocasião da denúncia espontânea apresentada em 06/10/2004, foram oferecidas à tributação conforme demonstra o quadro de apuração do PCM, no quarto trimestre de 2003 e no primeiro de 2004, já em poder desta fiscalização."*

89. Cabe aqui tecer as seguintes considerações sobre as justificativas apresentadas pela fiscalizada quanto à empresa INCORPAVI:

- *A fiscalizada admite formalmente a prática de **CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA**, pela utilização de **NOTAS FRIAS**, para o suporte de despesas e/ou custos indevidos em sua contabilidade oficial;*
- *A fiscalizada não logrou êxito em comprovar a efetiva prestação dos serviços descritos nas citadas notas fiscais e nem tampouco comprovou o efetivo pagamento dos serviços pretensamente prestados;*
- *Não houve recolhimento espontâneo por parte da fiscalizada, conforme amplamente detalhado no item 15 dessa Descrição de Fatos.*

90. Cabe destacar que parte dos pretensos pagamentos das Notas Fiscais deram entrada no CAIXA EX da empresa, conforme pode ser verificado nas PLANILHAS - INFRAÇÃO 004 e PLANILHA - INFRAÇÃO 006.

#### **004.4 - DA CONCLUSÃO**

91. Constatamos a ocorrência de inúmeros registros contábeis, suportados por documentos inidôneos, fornecidos por empresas inexistentes de





*fato, o que se convencionou chamar de "notas frias", conforme relatórios de diligências anexos, que relatam a situação de cada uma das empresas emitentes dos referidos documentos. Os pagamentos dessas "Notas Fria" efetuadas com recursos escriturados na contabilidade oficial da fiscalizada configuraram-se como PAGAMENTOS SEM CAUSA e a BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.*

92. *Os documentos nesta situação são os dispostos nas PLANILHAS - INFRAÇÃO 004.*

93. *À vista do exposto, estamos glosando as despesas acima e lançando, o IRPJ e a CSLL, sobre os valores glosados, juntamente com seus acréscimos legais, com a multa de ofício de 150%, prevista no artigo 957, inciso II, tendo em vista o evidente intuito de fraude.*

94. *Por se tratar de PAGAMENTO SEM CAUSA, far-se-á também o lançamento do IRRF (Imposto de Renda Retido na Fonte) à alíquota de 35% sobre a base de cálculo reajustada, conforme previsto no artigo 674, e 725 do RIR/99.*

95. *Essa infração também gerou autuação reflexa para a contribuição CSLL.*

**005 - GLOSA DE DESPESAS-PAGAMENTO SEM CAUSA -"NOTAS DE FAVOR"**

**FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO, INDEDUTIBILIDADE PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO  
DESPESAS REGISTRADAS COM BASE EM "NOTAS FISCAIS DE FAVOR"**

96. *Para os anos-calendário 1999 a 2003, foram encontradas na contabilidade da fiscalizada vasta quantidade de Notas Fiscais representativas da pretensa compra de combustíveis de vários fornecedores, dentre os quais 3 (três) estabelecimentos do mesmo grupo econômico, a saber Postonin Com. e Serviços Ltda, CNPJ 58.864.018/0001-11; Postonin Morada do Sol Com. e Serv.Ltda. (com denominação atual de Ferreira e Paulino Com. Serv. Inform. Ltda.), CNPJ 00.423.216/0001-60 e Postonin Tropical Com e Serviços Ltda., CNPJ 71.863.617/0001-89.*

97. *Parte das Notas Fiscais dessas empresas encontravam-se registradas na contabilidade e controladas no sistema "SIA" com prazo de pagamento previsto para o ano-calendário 2200, ou seja, 200 (duzentos) anos de prazo após a emissão.*

98. *As Notas Fiscais registradas no sistema "SIA", com vencimento em 31/12/2200 foram selecionadas para análise conforme relação das PLANILHAS - INFRAÇÃO 005. Restaram ainda grande volume de Notas Fiscais emitidas pelos 3 (três) fornecedores citados, não questionadas por não constarem com vencimento para 31/12/2200 e por guardarem consonância entre a data de emissão e a data de pagamento. Ou seja, foram consideradas como lícitas à fiscalizada grande parte de suas Nota Fiscais de combustíveis.*

99. *Em comum, estes três estabelecimentos, além de pertencerem a um mesmo grupo econômico, explorando a atividade que se convencionou chamar de "postos de serviço", ou seja, venda de combustíveis a varejo e prestação de serviços correlatos a veículos, localizavam-se na cidade de Indaiatuba, SP.*

100. *Dada a grande quantidade de notas fiscais, emitidas pelo grupo Postonin (PLANILHAS - INFRAÇÃO 005), apropriadas na contabilidade oficial da fiscalizada como custos ou despesas, e aprofundando na análise destes documentos, encontramos a seguinte situação:*

a) As referidas Notas Fiscais eram referentes a supostas vendas de combustíveis, em sua grande maioria de gasolina e álcool combustível e em menor escala de óleo diesel;

b) As notas fiscais emitidas pelo grupo Postonin, referiam-se a vendas fracionadas, ou seja, uma única nota fiscal era emitida, somando-se dezenas de fornecimentos, controlados em cupons fiscais, cujas cópias já foram entregues ao contribuinte através de Termo de Entrega de Documentos lavrado em 01/09/2005. As notas fiscais, que apresentavam em sua grande maioria valores relativamente altos, entre R\$ 2.000,00 e R\$ 5.000,00, representavam, na verdade, o somatório de dezenas de fornecimentos de combustíveis, individualizados em valores pequenos, entre R\$ 10,00 e R\$ 100,00, em sua grande maioria, como é típico de abastecimentos por pessoas físicas. Tal fato pode ser observado nas cópias dos documentos anexados ao presente processo de autuação;

c) Como visto acima, apesar do alto valor unitário das notas fiscais emitidas pelo Postonin, estas não tratavam de fornecimentos por atacado, como poderia ser induzido numa análise superficial, mas sim resultado de dezenas de abastecimentos, às vezes mais de 50 (cinquenta) num único dia.

d) O grupo Postonin foi citado como grande fornecedor de notas frias ou de favor, em denúncia que motivou a expedição do mandado de busca e apreensão, pela Justiça Federal no curso do processo judicial nº 2003.61.27.002370-9;

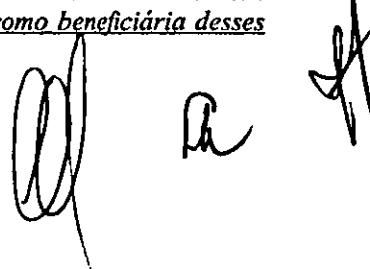
e) As mencionadas notas fiscais que relacionamos nas PLANILHAS - INFRAÇÃO 005 foram contabilizadas pela Construtora Simoso Ltda. no momento de sua emissão a débito de custos ou despesas e a crédito de fornecedores, com controle no sistema específico adotado pela fiscalizada denominado "SIA", com vencimento para 31/12/2200;

f) Tais Notas Fiscais eram baixadas na contabilidade, e no sistema "SIA", simulando-se pagamentos, muito tempo depois, em alguns casos mais de um ano. Note-se que estamos falando de comércio a varejo de combustíveis, onde a prática comercial é a venda à vista ou a prazos curtissimos;

101. Segundo apuramos, tais pagamentos simulados eram feitos da seguinte maneira:

- Emitia-se um cheque contra uma conta bancária regularmente contabilizada;
- Na cópia do cheque (espelho dos cheques guardados nos controles internos da fiscalizada) que era utilizada para registro contábil da baixa da obrigação no passivo da fiscalizada constava que este era emitido nominal à Postonin;
- Conforme declaração formal da fiscalizada datada de 26/08/2004, embora a cópia do cheque fosse nominal à Postonin, este teve como real beneficiário a própria emitente (os cheques foram adulterados no momento de sua emissão, pois no seu espelho contábil constavam nominais às emitentes das Notas Fiscais, embora tenham sido sacados pelo próprio emitente). Conforme extrai-se da resposta e cita-se literalmente:

"Posteriormente, quando a intimada efetuava a baixa da obrigação na sua escrituração, os recursos adiantados eram devolvidos ao denominado "CAIXA EX", uma vez que a própria emitente era apontada como beneficiária desses saques." (grifou-se);



102. Conclui-se disto que parte desses cheques ao invés de serem compensados pelo suposto fornecedor dos combustíveis, como seria o natural, eram sacados pela fiscalizada à boca do caixa, conforme se verifica através de exame por amostragem dos extratos bancários fornecidos pela fiscalizada, para suprir de recursos o "CAIXA 2" da Construtora Simoso Ltda. Como pode-se observar nos controles paralelos mantidos pela fiscalizada, em listagens e em meio magnético, esse aporte de recursos ao "CAIXA 2" era escrutinado como "duplicatas Postonin"; "pagamento Postonin", ou simplesmente "Postonin", sendo suportados exatamente pela cópia adulterada do cheque emitido conforme documentos anexos ao processo. Outra parte era simplesmente sacada, não se sabendo ao certo o real destino desses recursos, a qual está sendo tributada de forma reflexa como PAGAMENTO SEM CAUSA A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS no Auto de IRRF;

103. Nas diligências realizadas, ficou apurado que, nos livros Diário e Razão das empresas do grupo Postonin, todas as vendas de combustíveis dos postos de serviço eram efetuadas à vista, conforme lançamentos contábeis a débito de caixa, com as seguintes descrições:

1.01.01.100 CAIXA

3.01.01.01.900 VENDA DE GASOLINA

1.01.01.01.100 CAIXA

3.01.01.01.901 VENDA DE ÁLCOOL

1.01.01.01.100 CAIXA

3.01.01.01.902 VENDA DE ÓLEO DIESEL

1.01.01.01.100 CAIXA

3.01.01.01.903 VENDA DE LUBRIFICANTES

104. Corroborando a escrituração contábil das empresas do grupo Postonin, foram examinados os cupons fiscais que encontravam-se anexados às primeiras vias das Notas Fiscais retidas no estabelecimento sede da fiscalizada, tendo constatado que:

- Os cupons fiscais refletem em sua grande maioria vendas à vista com recebimento em dinheiro;
- Os cupons foram emitidos seqüencialmente dentro de curto espaço de tempo;
- Os cupons demonstram que os valores dos abastecimentos deveriam ter sido efetivamente recebidos no ato do abastecimento;
- A emissão dos cupons foi feita seguidamente. Em poucos minutos emitia-se cerca de 40 cupons de numeração contínua;
- Tem-se como clara que a emissão das Notas Fiscais a eles anexadas não representa a efetiva comercialização de combustíveis para com a fiscalizada

105. Em 29/06/2005, foi lavrado Termo de Intimação, solicitando-se à fiscalizada, em relação aos postos de serviço do grupo Postonin:



- *Comprovar o efetivo fornecimento dos insumos, matérias primas, mercadorias e outros bens constantes das notas fiscais relacionadas em anexo;*
- *Comprovar o efetivo pagamento dos fornecimentos constantes das notas fiscais acima mencionadas. Se o pagamento foi efetuado por cheque, apresentar microfilme dos cheques (frente e verso), utilizados para sua liquidação.*
- *Por se tratar de compra de combustíveis, informar em quais veículos (marca, modelo, placa, nome e CPF/CNPJ do proprietário) os abastecimentos foram efetuados.*

106 *Em resposta datada de 26/08/2005, a fiscalizada:*

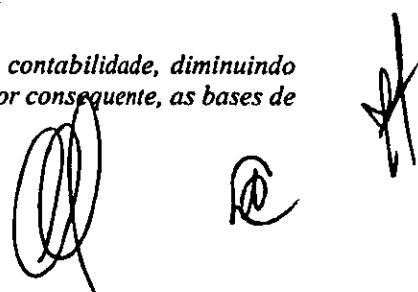
- *Não comprovou o recebimento do combustível de que tratam as notas relacionadas nas PLANILHAS - INFRAÇÃO 005;*
- *Alegou que teria feito o pagamento das Notas Fiscais através de saques da conta corrente 1634-3, mantida no Banco Banespa, feitos em nome dos sócios e da diretoria, porém, não efetuou comprovação quanto a essa alegação;*
- *Apresentou planilhas de execução de obras realizadas pela empresa, alegando que o consumo de combustíveis questionados era compatível com o consumo necessário à consecução de tais obras.*
- *Não apresentou relação dos veículos que teriam sido abastecidos nos postos do grupo Postonin, localizado na cidade de Indaiatuba.*

107. *Analizando o sistema RENAVAM (Registro Nacional de Veículos Automotores), verifica-se que a maioria esmagadora dos veículos da fiscalizada são movidos a óleo diesel, o que contraria a alegação da fiscalizada de que efetivamente teria consumido vastas quantidade de gasolina e álcool, conforme descrito nas Notas Fiscais questionadas e nos cupons a elas anexados.*

108. *A simples apresentação de planilhas de execução de obras não comprova o real fornecimento do combustíveis a que se referem as Notas Fiscais relacionadas nas PLANILHAS - INFRAÇÃO 005, mormente quando se observa que a fiscalizada tenta fazer uma comparação percentual entre o valor total das obras e o valor total das Notas Fiscais questionadas, pois além de normalmente se consumir óleo diesel e não gasolina e álcool nas máquinas pesadas e caminhões para a realização de obras pesadas, é mister considerar que além dos fornecimentos do Grupo Postonin se referirem a fornecimentos fracionados em sua grande maioria de álcool e gasolina, conforme já exposto, foram considerados válidos e não questionados pela fiscalização diversas Notas Fiscais de fornecimento de combustíveis do próprio Grupo Postonin e vasto volume de óleo diesel adquirido por atacado de outros fornecedores, tais como RVM, Petrolam, etc.*

109. *Do exposto tem-se que a fiscalizada obteve "favores" do grupo Postonin pela emissão de Notas Fiscais que não espelharam a efetiva transação comercial nelas inserida, as quais foram utilizadas pela Construtora SIMOSO com as seguintes finalidades:*

- *Registrar despesas não existentes em sua contabilidade, diminuindo dessa maneira os lucros da empresa e, reduzindo por consequente, as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;*



- Manter em seu passivo por prazos que, por muitas vezes, superaram um ano-calendário, Notas Fiscais "de favor", como se as compras tivessem sido efetuadas a prazo, com a finalidade de desviar futuramente recursos do Caixa Oficial da empresa;

110. A título de exemplo, separamos as Notas Fiscais abaixo (ANEXO 8 desse processo administrativo fiscal), as quais se encontram em situações semelhantes a todas as demais Notas Fiscais selecionadas, decorrentes de compras do Grupo Postonin, as quais indicam que os veículos da Construtora Simoso Ltda. deveriam estar na mesma hora, na mesma cidade e no mesmo posto de gasolina na cidade de Indaiatuba, o que, pela relação de obras apresentadas pela fiscalizada, caracteriza uma improbabilidade física e geográfica.

- Nota Fiscal nº 004098 emitida no dia 25/09/2000 corroborada por cupons fiscais emitidos entre 10:26:00hs e 10:43:43hs com numeração sequencial de números 44040 a 44077. Ou seja, em período de 17 (dezessete) minutos teriam sido abastecidos 36 (trinta e seis) veículos da Construtora Simoso Ltda.;

- Nota Fiscal nº 004000 emitida no dia 26/08/2000 corroborada por cupons fiscais emitidos entre 20:56:06hs. e 21:09:47hs. do dia 25/08/2000, com numeração sequencial de números 39922 a 39946; e entre 00:03:58hs. e 00:08:56hs. com numeração sequencial de números 39953 a 39961. Ou seja, em período de 13 (treze) minutos da noite do dia 25/08/2000 teriam sido abastecidos 25 (vinte e cinco) veículos da Construtora Simoso Ltda e ainda, na madrugada do dia 26/08/2000, teriam sido efetuados outros 9 (nove) abastecimentos num período de 5 (cinco) minutos;

- Nota Fiscal nº 005656 emitida no dia 29/01/2003 corroborada por cupons fiscais emitidos entre 11:42:08hs e 11:50:33hs com numeração sequencial de números 005692 a 005717. Ou seja, em período de 08 (oito) minutos teriam sido abastecidos 26 (vinte e seis) veículos da Construtora Simoso Ltda.

111. Em 26/08/2005, em resposta ao referido Termo de Intimação, a fiscalizada apresentou apenas alegações de forma genérica, não logrando êxito em comprovar o efetivo recebimento dos produtos descritos nas citadas notas fiscais, bem como não comprovou o seu efetivo pagamento e tampouco soube indicar quais os veículos que teriam abastecido nos estabelecimentos do grupo Postonin.

112. Cabe ainda destacar, com relação à resposta apresentada em 26/08/2005 que, embora a fiscalizada tenha alegado que os pagamentos das referidas Notas Fiscais eram efetuados com recursos próprios e com recursos adiantados pela conta bancária no 130001634-3, agencia 0047, mantida no Banco Banespa, (cujos saques teriam sido efetuados em nome da diretoria ou em nome dos sócios), não ficou demonstrado, através de documentação hábil e idônea, o efetivo pagamento ao suposto fornecedor dos combustíveis.

113. Ou seja, tem-se que o emissor das notas fiscais (grupo Postonin) somente forneceu à fiscalizada a documentação para fins de lançamento de despesas em sua contabilidade, não efetuando o real fornecimento de combustíveis. Conclui-se da documentação examinada que os postos de serviços POSTONIN venderam combustíveis a diversos clientes no varejo (reais compradores) sem a imediata emissão de Cupons Fiscais, vindo a emití-los posteriormente, gerando uma Nota Fiscal "de favor" tendo como destinatário a Construtora Simoso Ltda. Os pagamentos dessas "Notas de Favor" efetuadas com recursos escriturados na contabilidade oficial da

fiscalizada configuram-se como **PAGAMENTOS SEM CAUSA e a BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.**

114. Por todo o exposto, consideramos que as notas fiscais mencionadas, fornecidas pelas empresas do citado grupo Postonin, foram emitidas "DE FAVOR", pelo que estamos glosando os custos e/ou despesas, representados por estas notas fiscais relacionadas nas **PLANILHAS - INFRAÇÃO 005** e lançando de ofício o IRPJ e a CSLL devidos, juntamente com seus acréscimos legais, com a multa de ofício de 150%, prevista no artigo 957, inciso II, do Regulamento do imposto de Renda aprovado pelo Decreto no 3.000/99 (RIR/99), tendo em vista o evidente intuito de fraude, por meio de simulação de operações comerciais inexistentes.

115. Por se tratar de **PAGAMENTO SEM CAUSA**, far-se-á também o lançamento do IRRF (Imposto de Renda na Fonte) à alíquota de 35% sobre a base de cálculo reajustada, conforme previsto no artigo 674, e 725 do RIR/99.

**006 - OMISSÃO DE RECEITAS - "CAIXA 2"**  
**RECEITAS CONTROLADAS PARALELAMENTE À CONTABILIDADE ATRAVÉS DE CAIXA 2**

116. Conforme disposto no **TERMO DE INTIMAÇÃO** lavrado às 09:00 Hs. do dia 09/08/2005, observamos que o "CAIXA 2" da empresa era composto de 2 caixas distintos, ambos não contabilizados: "cód banco 130001634-3", e "cód banco CAIXA EX".

- "Constatamos que o caixa "cód\_banco 130001634-3", doravante denominado "CAIXA 2 BANESPA", é o controle da conta-corrente mantida no banco BANESPA, ag. 0047 – Mogi-Mirim, c/c nº 0047-13-001634-3, não contabilizada pela empresa, a qual já foi objeto de **TERMO DE INTIMAÇÃO** lavrado em 02/02/2005, com resposta apresentada pelo contribuinte em 21/02/2005;
- Constatamos que o caixa "cód\_banco CAIXA EX", doravante denominado CAIXA EX, é o controle do caixa 2, mantido pela fiscalizada na forma de dinheiro, cheques ou outros créditos, cuja contabilização não foi encontrada na escrituração da empresa (livros Diário e Razão), sendo a justificação ou identificação desses valores um dos objetos do presente **TERMO DE INTIMAÇÃO.**"

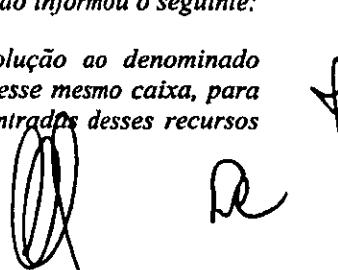
117. Elaboramos então o anexo II ao Termo de Intimação lavrado em 09/08/2005, denominado "**Demonstrativo das Entradas no CAIXA EX**" (periodo 10/1999 a 05/2004), onde foram apresentadas, separadamente, as origens dos recursos das entradas, quais sejam: recursos oriundos do CAIXA 2 BANESPA; e "Créditos não Identificados" (outras entradas no "CAIXA EX" cuja origem não logramos êxito em identificar).

118. Isto posto, o contribuinte foi **INTIMADO** a:

"Informar, apresentando a documentação comprobatória e cópia dos lançamentos contábeis, a origem dos recursos utilizados nos lançamentos relacionados na coluna "Créditos não Identificados", da planilha "Demonstrativo das Entradas no CALXA EX" (ANEXO II do Termo de Intimação de 09/OS/2005). Caso não estejam contabilizados, justificar a razão."

119. Em resposta datada de 20/09/2005, o fiscalizado informou o seguinte:

"Basicamente, esses créditos correspondem à devolução ao denominado "CAIXA EX" de recursos que anteriormente saíram desse mesmo caixa, para pagamentos de despesas da intimada. Por isso, as entradas desses recursos

  
R

estão lastreadas em cheques emitidos pela Construtora Simoso, cujos valores sacados ingressaram, de volta, no aludido "Caixa EX".

A cabal comprovação desse fato está na dependência do atendimento aos pedidos de requisição de cópias dos cheques endereçados aos respectivos Bancos. Dessa forma, neste ponto, a intimada requerer nova dilação de prazo de 20 (vinte) dias, na expectativa de que nesse prazo os Bancos disponibilizem as cópias dos cheques.

Antecipadamente, a intimada junta à presente uma planilha com as anotações ao lado dos constantes do Anexo II que acompanha a intimação. Essas anotações identificam o cheque correspondente à devolução dos recursos anteriormente utilizados para pagamento das despesas contabilizadas, e referentes às notas fiscais igualmente indicadas na aludida planilha."

120. O contribuinte não apresentou qualquer documento que comprovasse sua afirmação de que "esses créditos correspondem à devolução ao denominado "CAIXA EX" de receitas que anteriormente saíram desse mesmo caixa, para pagamentos de despesas da intimada.

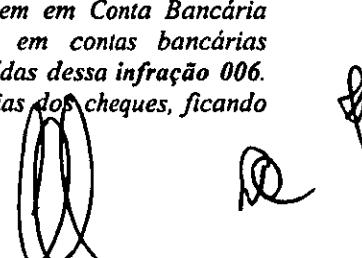
121. O que realmente ocorreu foi uma simulação de pagamentos de "notas que configuram passivo fictício", "NOTAS FRIAS" e "NOTAS DE FAVOR", os quais não foram destinados aos fornecedores, e sim, deram entrada no CAIXA EX. A comprovação de que essas notas são frias, de favor e de passivo fictício, estão sendo demonstradas nas INFRAÇÕES 003, 004 e 005.

122. Da análise da planilha e das requisições aos bancos apresentadas em anexo à resposta datada de 20/09/2005, em conjunto com os Livros Diário da fiscalizada (cujo arquivo magnético encontra-se em poder da fiscalização), observa-se que as cópias dos cheques solicitados são de contas bancárias contabilizadas pelo contribuinte (não aquela do BANESPA, conta 130001634-3, não contabilizada). Elaboramos então a PLANILHA - INFRAÇÃO 006, onde, do ANEXO II ao TERMO DE INTIMAÇÃO lavrado em 09/08/2005, separamos os créditos nas seguintes colunas:

- Transferências do CAIXA 2 BANESPA (aportes de recursos ao CAIXA EX provenientes de saques da conta-corrente 130001634-3, mantida no BANESPA);
- Simulação de Pagamento de Notas Fiscais de Fornecedores (notas frias, de favor e de passivo fictício);
- Créditos Com Origem em Conta Bancária Contabilizada (valores já contabilizadas na escrituração normal da fiscalizada com os históricos: RECEITAS DIVERSAS OLIVO SIMOSO, RECEITAS DIVERSAS ANTONIA SIMOSO, RECEITAS DIVERSAS JUROS S/CAPITAL PRÓPRIO, etc.);
- RECEITAS OMITIDAS (Receitas auferidas pela fiscalizada, não figurantes em sua contabilidade e não integrantes de suas bases de cálculo de tributos e contribuições).

123. Os depósitos do CAIXA 2 BANESPA já estão sendo tributados como omissão de receitas nas INFRAÇÕES 001 e 002, portanto, as entradas no CAIXA EX, decorrentes de transferência do CAIXA 2 BANESPA, foram excluídas para fins de tributação nesta infração 006.

124. Quanto às entradas referentes à "Simulação de Pagamento de Notas Fiscais de Fornecedores" e os "Créditos com origem em Conta Bancária Contabilizada", constatou-se que tiveram origem em contas bancárias contabilizadas pela fiscalizada, sendo também excluídas dessa infração 006. Torna-se, então, desnecessária apresentação de cópias dos cheques, ficando



indeferida, então, a prorrogação de prazo solicitada para apresentação dos mesmos.

125. Restaram então os créditos em que não foram encontrados os registros contábeis (coluna RECEITA OMITIDA da PLANILHA - INFRAÇÃO 006) por essa fiscalização, e que o contribuinte também não logrou comprovar sua contabilização, apesar de intimado a fazê-lo, ficando configurada, dessa forma, a omissão de receitas, na forma do ENQUADRAMENTO LEGAL disposto a seguir.

126. Observamos que os documentos de entrada apreendidos (Volume - ANEXO 2 do processo), cujas cópias já foram entregues à fiscalizada junto com o Termo de Intimação lavrado em 09/08/2005, conferem com os registros de entradas no CAIXA 2, os quais, conjuntamente, comprovam a omissão de receitas, tais como:

- RECEITAS EM CARTEIRA - BTN CONSTRUÇÕES (22/01/03, 26/02/03). Vide cópia de contrato celebrado e recibos.
- RECEITAS DIVERSAS MULTIPART (13/11/02, 14/11/02, 19/11/02, 11/12/02, 28/03/03, 07/04/03, 06/05/03). Vide cópia de recibos;
- RECEITAS DIVERSAS TERRADAN (27/03/03). Vide cópia de recibo;
- RECEITAS DIVERSAS PCM/MOGI GUAÇU (19/11/02, 24/01/03, etc.)
- RECEBIMENTOS EM CARTEIRA diversos.

127. Essa infração gerou autuações reflexas para as contribuições PIS, COFINS e CSLL.

#### **007 - GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES**

128. Compensação indevida de prejuízos fiscais apurados, tendo em vista as reversões do prejuízos após os lançamentos das demais infrações a que se refere este Auto de Infração (INFRAÇÕES 001 a 006).

129. Pelas demais infrações verificadas e lançadas através deste Auto de Infração, os prejuízos inicialmente apurados pela fiscalizada foram automaticamente alterados como reflexo das novas bases de cálculo apuradas.

130. Diante desse fato, constatou-se insuficiência de prejuízos fiscais indevidamente compensados nos montantes e períodos de apuração abaixo relacionados, conforme detalhado no Demonstrativo da Compensação de Prejuízos Fiscais.

131. Com relação ao primeiro trimestre do ano-calendário 2004, tendo em vista que a fiscalizada alterou sua escrituração contábil e fiscal após a apreensão da documentação referente a esse período, a glosa disposta abaixo foi calculada a partir da DCTF original entregue pela fiscalizada e do Demonstrativo de Resultado apreendido anteriormente à sua alteração (página 00201 Livro Diário do primeiro trimestre do ano-calendário 2004).

132. Apresentamos a seguir demonstrativo de cálculo da compensação indevida de prejuízos fiscais para o primeiro trimestre de 2004, conforme citado no item anterior:

[...] (destaques do original)

3. A autuação somou, incluídos juros e multa (150%), a importância de R\$ 29.408,705,45.

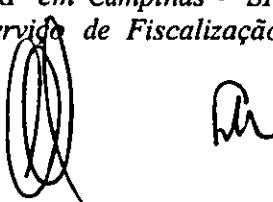
4. O contribuinte foi cientificado de referida autuação em 07/10/2005 (fl. 48, dentre outras) e apresentou impugnação, seguida de documentação, em 07/11/2005 (fls. 976/1035, exposição dos fatos, direitos alegados e pedidos). Nesta, argumenta:

4.1. Que quando da apresentação das DIPJ retificadoras (exercícios de 1999 a 2003) estaria sob os auspícios da denúncia espontânea. Assim sucederia porque, de 01/06/2004, data de inicio da ação fiscal, que redundaria na apreensão de livros e documentos da fiscalizada, até a data de apresentação das sobreditas declarações retificadoras, transmitidas via internet em 06/10/2004, haveria transcorrido prazo suficiente para que ele, contribuinte, recuperasse a espontaneidade, certo que, dentro daquele interregno, a fiscalização não teria formalizado qualquer ato tendente a atestar a continuidade dos trabalhos (Decreto nº 70.235/72, art. 7º, § 2º). E nem seria de se considerar o Termo de Recusa (fls. 337/338), dado à ciência do contribuinte apenas no dia 21/10/2004 (data posterior a 06/10/2004, quando fez transmitir as DIPJ retificadoras), nem muito menos o Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 339/341), cientificado ao interessado em 06/10/2004, porém às 17h10min, quando, nesse mesmo dia e a essa hora, já houvera providenciado as transmissões das DIPJ retificadoras.

4.2. Não haveria razão para a imputação de "Embaraço à Fiscalização". Primeiro, porque não se poderia concluir, a partir do denominado "Controle Diário de Entrada e Saída de Veículos Particulares", que pessoas autorizadas a receber intimações da SRF em nome da sociedade empresária estavam no estabelecimento respectivo (visitado pela fiscalização) e teriam se negado a tanto, certo que dito controle era de "Veículos Particulares" e bem poderia ser o caso de saída daquelas pessoas da sede empresária por meio de veículos da sociedade, para os quais não havia controle algum. Segundo, porque desde 01/06/2004 os agentes fiscais já se encontravam na posse de livros e documentos da fiscalizada (fruto da execução de mandado de busca e apreensão emitido pelo Poder Judiciário). Ainda nessa linha e por eventualidade, se a Representação Fiscal para Fins Penais mencionada no corpo da autuação e dirigida ao Ministério Público, d'alguma forma, igualmente asseverar sobre a suposta caracterização de "Embaraço à Fiscalização", há que se fazer juntar a ela (Representação) a insurgência aqui desfiada.

4.3. A competência para afirmar ou infirmar a condição de espontaneidade do impugnante não seria do Serviço de Fiscalização (SEFIS) em Campinas - SP. Além disso, a data de protocolo (07/10/2004) da correspondência dirigida à Agência da Receita Federal em Mogi Guaçu - SP, em que era comunicada referida espontaneidade, cederia espaço para a data em que postada (06/10/2004) dita correspondência.

4.4. A falta de competência antes referida não seria suprida com o ato subscrito pelo Delegado Substituto da DRF em Campinas - SP tendente a confirmar a manifestação do Serviço de Fiscalização





(SEFIS) pelo cancelamento das DIPJ retificadoras (tudo controlado nos autos sob nº 10830.004821/2005-19). Primeiro, porque mencionado Delegado Substituto não mais fizera que chancelar o ato do SEFIS, sem se deter em qualquer análise. Segundo, ainda que houvesse alguma análise por parte daquela autoridade, ela mesma não teria competência para tanto, certo que "o erro que devolveu a espontaneidade à empresa fiscalizada ocorreu na Divisão sob seu comando". (fl. 991)

4.5. A fiscalização não teria tomado "em conta sequer os recolhimentos efetuados no contexto da referida denúncia espontânea". (fl. 991)

4.6. Que os autos do processo administrativo-fiscal sob nº 10830.004821/2005-19 seja juntado a estes.

4.7. A se considerar as DIPJ retificadoras, bem como os recolhimentos levados a curso, tudo em 06/10/2004, a presente autuação não teria razão de ser uma vez que cuidaria de exigência sobre tributos já declarados e quitados.

4.8. Não admitido o reconhecimento da denúncia espontânea, quanto muito caberia a formulação de exigência de multa (de mora ou de ofício), mas isoladamente, como preceitua a Lei nº 9.430/96, art. 44, § 1º, inciso II, já que os tributos estavam liquidados.

4.9. A denúncia espontânea afastaria a incidência de qualquer espécie de multa, a qualificada inclusive.

4.10. Não haveria razão para o cômputo do prazo decadencial se deslocar do art. 150, § 4º, para o art. 173, ambos do CTN. A excogitada denúncia espontânea seria um óbice a tanto – suficiente a afastar a acusação de fraude. Dessarte, as exigências pertinentes aos quatro trimestres do ano-calendário de 1999, bem como os relativos aos primeiros três trimestres do ano-calendário de 2000, estariam prejudicadas pela decadência, já que os autos foram formalizados e cientificados ao contribuinte apenas em 07/10/2005. E mesmo que se considerasse cabível o cômputo da decadência pela linha do art. 173 do CTN, ainda assim, as exigências respeitantes aos quatro trimestres do ano-calendário de 1999 estariam decaídas.

4.11. O tanto quanto oferecido em denúncia espontânea de dívida e respectivo recolhimento consideraria toda e não apenas parte da movimentação bancário-financeira mantida na conta-corrente 13.001634-3, agência 0047 do Banespa S/A. Dessarte: primeiro, a nomeada "INFRAÇÃO 001", à conta da denúncia espontânea, seria insubstancial; segundo, a chamada "INFRAÇÃO 002", à razão de toda a movimentação bancário-financeira antes referida ter origem no adimplemento dos contratos PCM, seria, ela também, inexistente, já que, na ótica da fiscalização, a "INFRAÇÃO 002" decorreria da diferença entre o total de depósitos bancários e o montante da "INFRAÇÃO 001".

4.12. Se, como dito antes, toda a movimentação bancário-financeira na conta-corrente 13.001634-3, agência 0047 do Banespa S/A, tem origem no recebimento de valores decorrentes da execução dos

RR

ST

*contratos PCM, então não haveria espaço para a fiscalização usar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Ou, por outra, "se o Fisco dispunha dos elementos suficientes para a formação direta da prova do fato tributado, fica vedado o uso da presunção legal estribada nos depósitos bancários de origem conhecida do próprio Fisco" (fl. 1001).*

**4.13.** *De fato, toda a movimentação bancário-financeira na conta-corrente 13.001634-3, agência 0047 do Banespa S/A, teria origem no recebimento de valores decorrentes da execução dos contratos PCM. Em outras palavras, a diferença entre o total de depósitos bancários e os valores reservados à "INFRAÇÃO 001", que a fiscalização tributa sob o epíteo de "INFRAÇÃO 002", também teria origem na execução de referidos contratos e corresponderia: [1] à percepção de juros vinculados ao financiamento daqueles contratos, bem como à de juros de mora pela sua inexecução a tempo; e [2] outros recebimentos não alocados originalmente à "INFRAÇÃO 001", "que passaram pela conta bancária mantida no Banespa, objeto da autuação, e que foram transportados para a contabilidade da empresa e incluídos nas bases de cálculo dos tributos regularmente apurados nos respectivos períodos, mediante a emissão das correspondentes notas fiscais". (fl. 1004)*

**4.14.** *Por cautela, solicita diligência para "demonstrar que não existem as diferenças ditas como originárias de 'depósitos bancários de origem não comprovada', INFRAÇÃO 002, [...]" (fl. 1005). E acrescenta que, sobre a presunção que suportaria dito enquadramento não caberia a imputação de multa qualificada, "uma vez que as presunções anunciam juízos de probabilidade e nunca de certeza [...]" (fl. 1005)*

**4.15.** *A hipótese de passivo fictício não vingaria pelo fato de a própria fiscalização assentir sobre a efetividade das operações mercantis consideradas e havidas entre a impugnante e as seguintes pessoas jurídicas: Dark Oil do Brasil Ltda., CNPJ 00.479.759/0001-07; CDC Central Distribuidora de Cimento Ltda., CNPJ 72.964.109/0001-50; Auto Posto Pimenta Ltda., CNPJ 53.668.398/0001-03; Auto Posto Montrealle Ltda., CNPJ 03.877.613/0001-08; RVM Retalhista de Combustíveis S/A, CNPJ 69.193.530/0001-08; e Escher Gallo & Cia. Ltda., CNPJ 03.602.639/0001-53. Mais que isso, a receita omitida e vinculada a assunção de passivo fictício (que a fiscalização nomeia "INFRAÇÃO 003") já teria sido tributada na anotação da "INFRAÇÃO 001" ou "INFRAÇÃO 002". Mais ainda, a data de configuração do questionado passivo fictício, como fixada pela fiscalização, seria equivocada, pois tal data não seria a do encerramento do período de apuração, mas senão a do efetivo recebimento do pagamento por parte do credor (fornecedores da impugnante). Por fim, que, "sabidamente, nem sempre as notas fiscais emitidas para pagamento à vista são assim liquidadas" (fl. 1006).*

**4.16.** *Ainda no ponto sobre passivo fictício, nas operações com a pessoa jurídica Paulitec Construções Ltda., CNPJ 49.437.809/0001-74, conforme assentado pela própria fiscalização, "os registros constantes da contabilidade da fiscalizada não repercutiram no resultado da empresa", pois se tratavam de "registros gravados em contas patrimoniais!" (fl. 1007). Os lançamentos criticados pela fiscalização (débitos na conta 1.1.2.99.0001 e créditos na conta 2.1.1.01.0001, nos*

*valores de R\$ 231.389,87 e de R\$ 140.000,00, anotados em 30/06/2001, conforme síntese fiscal à fl. 301), cuidaram de*

*[...] lançamentos de igual valor no ativo e no passivo, com nítida natureza de meros registros em contas de compensação.*

*E realmente são simples registros de compensação porque tais valores estão vinculados à Sociedade em Conta de Participação (SCP) firmada entre a Construtora Simoso e a Paulitec, conforme contrato de 15/09/94, que tem por objeto a participação conjunta em obras contratadas pela Prefeitura de Mogi Mirim (ver contrato da SCP).*

*[...]*

*A obra foi executada [no particular, como afirma, a benefício da Prefeitura de Mogi-Mirim/SP] em 1994 ou 1995. Todavia, não foi honrado o pagamento. Por isso, a contratada ingressou em juízo [...].*

*Assim, os valores questionados por essa fiscalização, na realidade, correspondem à mera provisão para registro da estimativa de valores a receber em relação aos terrenos postulados judicialmente.*

*Em 30/04/2005, mediante lançamentos em sentido contrário nas mesmas contas, a provisão foi baixada, tendo em vista que, formalmente, o direito judicialmente pleiteado está em nome da sócia ostensiva – a Paulitec. (fls. 1007/1008).*

**4.17.** *Reafirma, também neste ponto (passivo fictício), que a aplicação da multa qualificada não pode se escorar em presunções.*

**4.18.** *Com respeito à glosa de custos/despesas suportados, na ótica da fiscalização, por notas fiscais frias e/ou de favor, reitera, ainda que na presença do elemento “fraude”, que os fatos geradores ocorridos nos trimestres do ano-calendário de 1999 já estariam, todos eles, blindados pelos efeitos da decadência, como regulada pelo art. 173 do CTN.*

**4.19.** *Sobre a afirmativa do “sócio-proprietário e responsável pelas cinco empresas de Araras”, que teria entregado notas fiscais em branco, “de todas as empresas da quais participava na sociedade (IPANEMA Representações e Serviços Ltda., LIDERANÇA JORNALÍSTICA Ltda., REPRESENTAÇÕES ARARY S/C Ltda., SCM Representações Ltda. e PLANALTO IMÓVEIS S/C LTDA.)” (fl. 69), para a impugnante, afirma que “tais declarações não servem como elemento de prova, uma vez que não é crível que uma pessoa simplesmente ceda, graciosamente, seus talonários de notas a terceiros”. (fl. 1012)*

**4.20.** *Sobre o mesmo assunto, isto é, a acusação de uso de notas fiscais frias (mas, desta feita, tituladas pela pessoa jurídica Incorpavi – Incorporação e Pavimentação e Locação Ltda., sediada em Bauru-SP), salienta que os valores relativos à infração já teriam sido ofertados à tributação na denúncia espontânea retro referida, formalizada, junto com os respectivos recolhimentos, em 06/10/2004.*

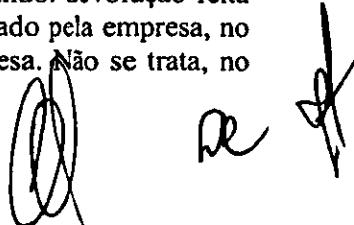
4.21. Ainda nesse ponto (uso de notas fiscais frias), o fisco não providenciou a juntada de prova suficiente à mínima caracterização da fraude, com o que impertinente seria a aplicação de multa qualificada.

4.22. Sobre o uso de notas fiscais de favor (do grupo Postonin): [1] alega ter executado "inúmeras obras na região de Indaiatuba e cidades vizinhas. Para tanto, contratou várias empresas e autônomos que, durante todo o período examinado, lhe prestaram serviços de transporte, para os quais foram fornecidos combustíveis". (fl. 1014); [2] que o controle de gasto de combustível via cupons fiscais não lançaria qualquer suspeita sobre a nota fiscal que conglobasse tais cupons; [3] que a fiscalização não teria produzido inicio mínimo de prova para afirmar a hipótese em causa, isto é, a existência de notas fiscais de favor; [4] repisa parte da resposta (fls. 847/848) já ofertada à fiscalização por ocasião do Termo de Intimação de 29/06/2005 (fls. 624/625); [5] por oportuno, junta lista (fls. 1276/1277) dos veículos usados nas obras que diz ter levado a curso na cidade de Indaiatuba-SP e cidades vizinhas; [6] afirma que o gasto de combustível verificado nas obras referidas seria "compatível com o consumo do segmento de pavimentação, [...]" e que "a glosa total das despesas de combustíveis não é razoável!". Agide o senso comum! Revela bem a dificuldade do Fisco em tratar as denúncias vazias e tendenciosas, como a que deu origem à presente fiscalização". (fls. 1017/1018; destaque do original).

4.23. Pelo menos com respeito às operações havidas com Dark Oil do Brasil Ltda., CNPJ 00.479.759/0001-07, CDC Central Distribuidora de Cimento Ltda., CNPJ 72.964.109/0001-50, Auto Posto Pimenta Ltda., CNPJ 53.668.398/0001-03, Auto Posto Montrealle Ltda., CNPJ 03.877.613/0001-08, RVM Retailista de Combustíveis S/A, CNPJ 69.193.530/0001-08, e Escher Gallo & Cia. Ltda., CNPJ 03.602.639/0001-53, é a própria fiscalização que reconhece a efetividade delas, mas cuja consequente anotação na contabilidade da impugnante (baixa) é descompassada (pró-futuro) do fato de a liquidação (efetivo pagamento) ter sido à vista e/ou do fato de o termo final do prazo para pagamento ficar aquém da referida anotação contábil ("INFRAÇÃO 003", primeira parte). Se assim foi, pergunta o contribuinte o porquê de a fiscalização não proceder do mesmo modo em relação às operações havidas com o grupo Postonin, que também teriam sido reconhecidas como efetivamente acontecidas pela fiscalização e que obedeceriam a mesma sistemática de contabilização (INFRAÇÃO "005").

4.24. Repete que a fiscalização não houvera coligido inicio de prova suficiente à caracterização da fraude que seria subjacente à acusação de passivo fictício.

4.25. Com respeito à imputação de omissão de receita decorrente da manutenção de "CAIXA 2", como anotado na nomeada "INFRAÇÃO 006", pondera que rubricas alinhavadas na planilha de fls. 313/326 não corresponderiam a receitas e outras tantas já teriam sido contempladas por ocasião da denúncia espontânea antes referida e seguida do consequente pagamento. "Exemplificando: devolução feita pelo empregado do pagamento da UNIMED ultimado pela empresa, no máximo, pode corresponder a reembolso de despesa. Não se trata, no



rigor contábil, de omissão de receita. Há erro de direito na formatação da exigência. Igualmente, no tocante ao reembolso de seguros de veículos. Igualmente, os empréstimos do sócio indicados na referida planilha. Idem, transferências ultimadas por cheques sacados contra a conta do Banespa." (fl. 1019)

**4.26.** *Sobre a imputação de saldo insuficiente de prejuízo fiscal e/ou de base negativa de CSLL, que gerariam compensações indevidas e consequentes glosas, estende as argumentações retro sobre este ponto específico. Ainda nesse espaço, não vê razão para a imposição da multa de ofício qualificada.*

**4.27.** *Reclama, na hipótese de manutenção das autuações de IRPJ e de CSLL, que se lhe assegure "a dedutibilidade do PIS e da COFINS, igualmente lançadas de ofício, observado o regime de competência". (fl. 1020)*

**4.28.** *Torna a ressaltar que os lançamentos em questão (IRPJ e CSLL) seriam ilíquidos, na medida em que a fiscalização teria desconsiderado "os juros pagos pelos aderentes ao PCM, como [...] as receitas tributadas regularmente desse PCM". (fl. 1020)*

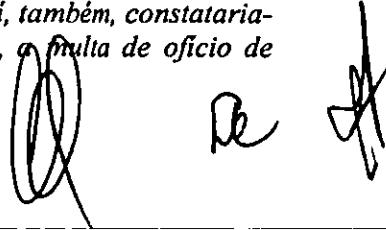
**4.29.** *Registra que os argumentos trazidos contra a exigência de IRPJ, antes referidos, sejam tomados também contra as exigências reflexas (Contribuição ao PIS, Cofins, CSLL e IRRF).*

**4.30.** *Particularmente, no que toca à Contribuição ao PIS e à Cofins, a decadência alcançaria "todos os meses do ano de 1999, uma vez que o auto de infração foi lavrado em 07/10/2005". (fl. 1022, 1024). Mais, as exigências pertinentes aos meses de janeiro/2004 a maio/2004 já teriam sido adimplidas.*

**4.31.** *Argumenta, quanto à Contribuição ao PIS, que no "período de dezembro de 2002 a dezembro de 2003, foi aplicada a alíquota de 1,65% da tributação não-cumulativa, que pressupõe o cômputo dos créditos. Isto não foi observado pela Junta Fiscalizadora, o que torna ilíquido o lançamento". (fl. 1022)*

**4.32.** *Argumenta, quanto à Cofins, que no "período de janeiro a maio de 2004, foi aplicada a alíquota de 7,6% da tributação não-cumulativa, que pressupõe o cômputo dos créditos. Isto não foi observado pela Junta Fiscalizadora, o que torna ilíquido o lançamento". (fl. 1024)*

**4.33.** *Particularmente à exigência de IRRF, argumenta que: [a] tecnicamente, de IRRF não se cuidaria, "mesmo porque na hipótese não há retenção na fonte, pois a base de cálculo, como ocorreu no caso presente, deve ser reajustada justamente pela ausência da retenção na fonte" (fl. 1026); [b] o termo "pagamento a beneficiário não identificado", referido pelo art. 61 da Lei nº 8.981/95, "não é fato gerador do imposto de renda por absoluta ausência de materialidade de incidência. Pagamento não traduz acréscimo patrimonial; pelo contrário, representa decréscimo patrimonial" (fl. 1026); [c] desta consideração, deduz o contribuinte, que o art. 61 da Lei nº 8.981/95, inclusive com o reajustamento da base de cálculo, mais se prestaria à imposição de uma espécie de penalidade; [d] dai, também, constatar-se nos autos a imposição de dupla penalidade, a multa de ofício de*

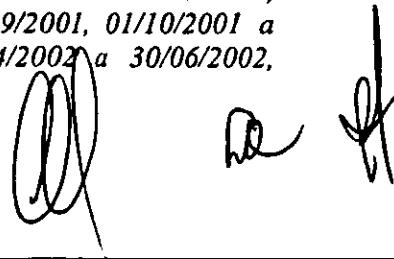


150% e esta última versada no art. 61 da Lei nº 8.981/95; [e] a multa qualificada de 150% não poderia incidir em substrato presumido, como seria a hipótese de pagamento a beneficiário não identificado; [f] a denúncia espontânea, desde o início referida, afastaria a aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/95, entendido este como penalidade; [g] haveria tríplice incidência tributária: "A primeira representada pela correta tributação na pessoa jurídica das receitas omitidas; a segunda, perpetrada pela tributação na fonte, a ordem 35%, sobre os mesmos valores traduzidos nas saídas da conta bancária, que a lei considera automaticamente direcionados aos sócios e sem tributação; a terceira pela ausência da admissão dos custos correlatos à indigitada tributação na fonte, que tem como pressuposto os pagamentos que, sua vez, representam os custos vinculados às receitas omitidas." (fl. 1028); [h] porque o IRRF teria fato gerador "instantâneo e diário" (fl. 1029; destaque do original), "estão atingidos pela decadência os lançamentos correspondentes aos anos de 1999 e 2000, uma vez que o auto de infração foi lavrado em 07/10/2005" (fl. 1029), e, mesmo sob a ótica do art. 173 do CTN, haveria de se considerar a decadência; [i] se o fato gerador do IRRF é "instantâneo e diário" (fl. 1030; destaque do original), não poderia ter sido "apurado mensalmente, com manifesto erro de direito, suficiente para determinar a nulidade do questionado auto de infração" (fl. 1030); [j] a tributação em causa (IRR) seria incompatível com a glosa de despesas, pois a "admissão da dedutibilidade da despesa vinculada é condição necessária para materializar a presunção da existência de rendimentos do terceiro, cuja contrapartida é a prestação do serviço igualmente vinculada ao referido pagamento. A despesa apropriada é que autoriza admitir a existência do rendimento do terceiro, alcançado pela indigitada tributação exclusiva na fonte" (fl. 1030); [k] "Ademais, as ditas 'notas fiscais frias' ou 'notas fiscais de favor' têm como pressuposto a inexistência dos pagamentos" (fl. 1031); [l] "da baixa de um passivo inexistente não se pode presumir a transferência a outros terceiros não identificados, como incorretamente concluiu a ilustre Junta Fiscalizadora" (fl. 1032); [m] se a glosa de custos e/ou despesas fundadas, como alegou a fiscalização, em notas frias e/ou de favor, foi objeto de autuação ("INFRAÇÃO 004" e "INFRAÇÃO 005") e, ai, apenada com a aplicação de multa qualificada, então dita penalidade não poderia vingar quando da autuação do IRRF – quando muito, "caberia cobrar multa de mora" (fl. 1033); [n] por outro vez, a exigência de IRRF, porque tomara "de empréstimo a presunção vinculada ao denominado passivo inexistente" (fl. 1034), não suportaria imputação de multa qualificada.

A Delegacia de Julgamento proferiu o Acórdão DRJ/CPS nº 12.331/2006 (fls. 1.343/1.406) negando provimento ao pleito em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

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

*Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/04/1999 a 30/06/1999, 01/07/1999 a 30/09/1999, 01/10/1999 a 31/12/1999, 01/01/2000 a 31/03/2000, 01/04/2000 a 30/06/2000, 01/07/2000 a 30/09/2000, 01/10/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 31/03/2001, 01/04/2001 a 30/06/2001, 01/07/2001 a 30/09/2001, 01/10/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 31/03/2002, 01/04/2002 a 30/06/2002,*



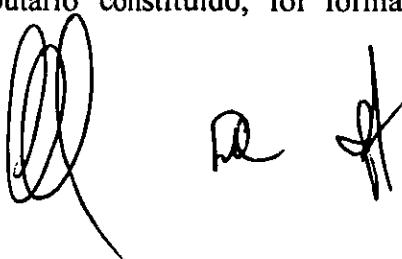
01/07/2002 a 30/09/2002, 01/10/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/03/2003, 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/07/2003 a 30/09/2003, 01/10/2003 a 31/12/2003, 01/01/2004 a 31/03/2004, 01/04/2004 a 30/06/2004

*Ementa: ESPONTANEIDADE. Se o contribuinte não está sob os auspícios da espontaneidade, qualquer atitude sua só surtirá efeito prático contra a autuação por ocasião da execução da decisão administrativa que haja decidido pela manutenção do crédito tributário lançado. FRAUDE. MULTA. DECADÊNCIA Presente nos autos elementos objetivos que permitem firmar juízo positivo sobre a presença de fraude, duas consequências: [1] a multa de ofício aplicável, de saída, é a de 150% (Lei nº 9.430/96, art. 44, inciso II; [2] o prazo decadencial para a formalização do ato-norma de lançamento só se inicia após a formalização e ciência ao contribuinte do ato-norma (notificação) preparatório “indispensável ao lançamento”, o qual, justamente, constitui o fato da fraude. Não se descura de que tal ato-norma (notificação) preparatório “indispensável ao lançamento”, constitutivo da fraude, também tem contra si prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. No caso, a fiscalização produziu a tempo o ato-norma constitutivo da fraude. Para além disso, no caso das Contribuições, vale o disposto no art. 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PASSIVO FICTÍCIO. O art. 42 da Lei nº 9.430/96 veicula presunção legal de omissão de receita se o contribuinte, instado a tanto, não demonstra a origem dos depósitos bancários em conta-corrente de sua titularidade. Mas, não é só. Ainda que demonstrada a origem, há, evidentemente, que se demonstrar que tais recursos foram ofertados à tributação. Se, no caso presente, nem há contabilização dos depósitos bancários questionados (o próprio contribuinte o afirma), procedente é a autuação por omissão de receita. Também é hipótese de omissão de receita a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes. NOTAS FISCAIS FRIAS E DE FAVOR. Provado nos autos que o contribuinte anotava em sua contabilidade, a título de custos/despesas, valores hipoteticamente destinados a fornecedores inexistentes, pertinente é a glossa de tais custos/despesas, com reflexos tanto para o IRPJ, a CSLL, bem como para o IRRF, certo que a saída de numerário foi a beneficiário/causa não identificados. O mesmo se diga na circunstância de o contribuinte justificar custos/despesas com base em notas fiscais de favor, isto é, notas fiscais concedidas por fornecedores seus, sem que, contudo, a tais notas corresponesse efetiva operação mercantil entre os interessados. TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL, COFINS, PIS. As exigências reflexas seguem a sorte da exigência principal.*

Devidamente científicada (fl. 1.446), a interessada recorre a este Colegiado (fls. 1.499/1.516), reiterando as razões arguidas na peça impugnatória.

Tendo em vista o valor do crédito tributário constituído, foi formalizado processo de arrolamento de bens.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele conheço.

A primeira questão a ser dirimida no presente julgamento, com impacto sobre todos os itens da autuação, refere-se à suposta espontaneidade do sujeito passivo ao retificar as DIPJs e efetuar recolhimento prévio de tributos que estariam sendo exigidos nos Autos de Infração.

Insiste a recorrente que o início do procedimento fiscal não ocorreu em 06/10/2004 com o Termo de Início de Fiscalização, mas sim com a lavratura do Termo de Apreensão de Documentos em 01/06/2004. Assim, entre essas datas teria ocorrido a recuperação da espontaneidade permitindo ao sujeito passivo retificar as Declarações e efetuar os recolhimentos nos moldes em que procedeu.

Em parte, assiste razão à recorrente. De fato, nos termos do inciso II do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), a apreensão de mercadorias, documentos ou livros caracteriza o início do procedimento fiscal. Assim, em cumprimento ao mandado de busca e apreensão (fl. 344), foi emitido o competente MPF (fl. 343) e a Fiscalização compareceu ao domicílio do sujeito passivo em 01/06/2004 onde apreendeu livros e documentos, lavrando o competente Termo (fls. 345/252).

Também está correta a interessada quando afirma que decorridos sessenta (60) dias daquela data houve a recuperação da espontaneidade. Assim, a partir de 02/08/2004 o sujeito passivo não poderia mais ser considerado sob procedimento fiscal.

Por outro lado, deve ser vista com ressalvas a afirmativa de que a ação foi reiniciada em 06/10/2004 apenas às 17:10 horas com a assinatura no Termo de Início de Fiscalização. Nessa linha de defesa a recorrente ignora a cronologia dos fatos ocorridos naquele dia.

Naquilo que se mostra incontestável por depoimentos, termos e documentos constantes dos autos, o Auditor Fiscal compareceu no domicílio do sujeito passivo às 09:15 horas da manhã do dia 06/10/2004 para entregar o Termo de Início de Fiscalização. Naquele momento, conforme registro da Portaria, todos os sócios e diretores da empresa já haviam chegado. Entretanto, após muita insistência em falar com alguém, o AFRF foi recebido por funcionário que afirmou não estar presente nenhum diretor ou sócio. Acrescentou que nenhuma pessoa tinha autorização para assinar qualquer documento. Essa orientação foi cumprida rigorosamente, mesmo com a ressalva feita pelo Auditor de que a ciência do Termo poderia ser feita por qualquer funcionário registrado, preferencialmente do setor de contabilidade.

Instado a voltar mais tarde, assim fez o Auditor Fiscal retornando às 17:10 daquele mesmo dia. Nesse momento, não houve dificuldade para assinatura do Termo que foi rubricado por funcionários do setor contábil a qual também já estava na empresa pela manhã. Constatou a autoridade fiscal que no início daquela tarde o sujeito passivo havia retificado várias DIPJs e efetuado o recolhimento de diversos tributos relacionados no Termo de Início.



Dessa forma verifica-se que:

- após a recuperação da espontaneidade, o sujeito passivo permaneceu inerte por mais de dois meses. Coincidemente, no dia em que autoridade fiscal comparece em seu domicílio, retifica DIPJs e efetua recolhimento de tributos;

- a orientação expressa para que nenhum funcionário assinasse o Termo de Início deixou de existir imediatamente após a entrega das DIPJS retificadoras e recolhimentos efetuados; e:

- os obstáculos criados ao Auditor Fiscal para que fosse recebido por algum funcionário da fiscalizada encontra lógica no teor da denúncia formulada pelo Ministério Público segundo a qual, visando impedir flagrantes de fiscalização, existe ordem dos proprietários da empresa para que todos sejam barrados na Portaria até segunda ordem dos responsáveis (fl. 336).

Os fatos supra mencionados foram registrados em Termo de Recusa (fl. 337/338) e Termo de Constatação (fls. 385/393) e tiveram como consequência a formalização de representação fiscal para fins penais. Ao contrário do alegado a circunstância do sujeito passivo ter sido cientificado desses Termos em data posterior aos fatos, não implica em efeito retroativo da recusa. A lavratura dos mencionados Termos tem por objeto o registro formal dos acontecimentos e poderia ser feita a qualquer momento, inclusive ao final da ação fiscal, sem prejuízo de seus efeitos. O que deve ser relevado é a veracidade dos fatos apontados pela autoridade administrativa. Sob essa ótica, entendo que a recorrente não apresentou razões satisfatórias para os fatos narrados inclusive no que tange ao tratamento, no mínimo equivocado, dispensado à autoridade fiscal na manhã do dia 06/10/2004.

Assim, apesar dos subterfúgios utilizados pelo sujeito passivo na tentativa de evitar ou retardar o registro formal do reinício da ação fiscal, a presença do AFRF em seu domicílio às 09:15 horas do dia 06/10/2004 está devidamente comprovada e era de pleno conhecimento da interessada. Entendo caracterizada a intimação, nos termos do inciso I do art. 23 do Decreto nº 70.235/72.

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes em casos como dessa natureza caminha no sentido de não aceitar o comportamento do sujeito passivo. Como exemplo:

*EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. IMPEDIMENTO DE ACESSO AO ESTABELECIMENTO. MULTA. O impedimento do acesso de auditor fiscal ao estabelecimento da empresa, bem como a recusa de ciência em termo fiscal, por parte de preposto do contribuinte, configuram embaraço à fiscalização, sujeitando-se à respectiva multa.*

(Acórdão 301-30413, Primeira Câmara do 3º CC, sessão de 06/11/2002 )

Dessa forma, a partir daquele momento a empresa estava sob ação fiscal e qualquer ato de natureza tributária praticado pelo sujeito passivo não tem mais o caráter de espontaneidade. Portanto, correta a desconsideração das retificações efetuadas nas DIPJs. No que se refere aos pagamentos, deverão ser considerados mediante imputação, por ocasião da execução da decisão administrativa definitiva.



Não ficou muito claro porque a recorrente argumenta que a denúncia espontânea não foi apreciada pela autoridade competente. O Delegado Substituto da Receita Federal emitiu Despacho desconsiderando as retificações efetuadas por entendê-las formalizadas durante procedimento fiscal. Não vislumbro irregularidade formal no Ato daquela autoridade. A decisão recorrida, por sua vez, manifestou-se sobre o tema nos itens 06 a 18 do voto condutor (fls. 1.377/1.381). Entendo descabida a reclamação.

Tendo em vista que a interessada argüiu a ocorrência da decadência e considerando que a contagem do prazo decadencial é influenciada pela imputação da multa qualificada, a análise da decadência será efetuada após avaliação das circunstâncias de aplicação dessa multa.

A autuação envolveu a prática de diversas infrações tributárias, cada uma delas com sua descrição e respectivo enquadramento legal. Sob esse aspecto, se as infrações são distintas entendo que a avaliação quanto à exasperação da multa deve seguir a mesma linha, examinando-se cada infração como resultado de uma conduta autônoma.

Não foi esse o procedimento da Fiscalização. Na descrição dos fatos (fls. 49/87), a autoridade fiscalizadora faz referência à multa qualificada generalizando sua aplicação nos seguintes termos (item 48):

*Foi aplicada sobre as infrações apuradas a multa qualificada de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, por entendermos configurado evidente intuito de fraude.*

Assim, a Fiscalização tratou todas as infrações como resultantes de conduta fraudulenta. Sem dúvida, a descrição dos fatos é rica em detalhes ao indicar perfeitamente a natureza de todas as infrações cometidas. Entretanto, o mesmo não ocorreu em relação à identificação da fraude. Sem especificá-la em cada caso, o Fisco padronizou a qualificação da multa tornando-a a regra, e não a exceção circunstancial como seria correto.

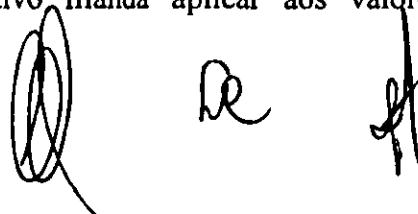
Por outro lado, abstraindo-se o aspecto meritório, a decisão recorrida agiu com perfeição nessa questão, iniciando o voto com a análise de cada infração sob o juízo da caracterização da fraude. Analisando caso a caso, manifestou-se aquela autoridade pelo entendimento de que a conduta fraudulenta materializou-se em todas as infrações. Na mesma linha da autoridade julgadora de primeira instância, as infrações serão aqui analisadas separadamente, quanto ao mérito e para efeito de qualificação da multa.

## I) IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – IRPJ:

### 001) Omissão de receitas – PCM – Plano Comunitário Municipal:

Essa infração tem origem na movimentação financeira em conta-corrente não escriturada. Em atendimento à intimação da Fiscalização para esclarecer a origem dos valores depositados na conta-corrente nº 0047-13-001634-3, a fiscalizada afirmou que se tratavam de receitas referentes ao Plano Comunitário Municipal e admitiu que não foram contabilizadas.

A autoridade fiscal aceitou a resposta no que se refere à origem de parte dos depósitos e efetuou a tributação de acordo com a orientação prevista no § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Esse dispositivo manda aplicar aos valores de



movimentação financeira cuja origem tiver sido comprovada as normas de tributação previstas na legislação vigente à época em que foram auferidos ou recebidos.

Por esse enquadramento cai por terra, de imediato, a argüição da interessada quanto ao suposto uso indevido da presunção legal estribada em extratos bancários de origem conhecida. Não é o caso. Exatamente por ter origem conhecida, esses valores não se subsumem à presunção legal estabelecida no *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430/96, mas sim ao § 2º desse artigo que, como dito acima, remete a tributação às regras da legislação vigente. Tanto é assim que na folha de continuação do Auto de Infração não há menção, nesse item (fl. 58/59), a depósitos bancários não contabilizados.

A tese segundo a qual ocorreu o lançamento sobre tributos já declarados e liquidados envolve a questão da espontaneidade que já foi enfrentada na parte inicial deste voto. Os recolhimentos foram efetuados quando o sujeito passivo já estava sob procedimento fiscal. Para efeito de constituição do crédito tributário mediante lançamento de ofício esses valores não devem ser considerados. Por outro lado, como já esclarecido, serão deduzidos na fase de execução da decisão administrativa definitiva.

Os recolhimentos extemporâneos também são a base da reclamação quanto à suposta falta de liquidez do lançamento. Nessa linha a Fiscalização teria utilizado como base de cálculo do IRPJ valores tributados na suposta denúncia espontânea utilizados para apuração do PIS e da Cofins.

Considerando que a interessada afirmou que os valores depositados se referiam a receitas de PCM, a autoridade fiscal resolveu utilizar na apuração o montante assumido como receita pelo sujeito passivo na por ele denominada denúncia espontânea. Pelo exame dos autos constata-se que, efetivamente, a autoridade fiscal considerou como valores confessados aqueles indicados na planilha de fl. 351/352 que correspondem à base de cálculo do PIS e da Cofins.

À fl. 482, consta uma planilha na qual está informada o que seria o valor confessado relativo à base de cálculo do IRPJ. Esse valor difere da base de cálculo do PIS/Cofins por incluir, afirma a recorrente, o montante dos juros sobre as receitas do PCM.

De fato, parece-me que assiste razão à recorrente. Deveria a autoridade fiscalizadora utilizar a base do IRPJ dita confessada e não do PIS/Cofins, pois nesse item está sendo tributado o montante dos depósitos cuja origem foi identificada. Entretanto, não houve prejuízo ao sujeito passivo, pois a tributação ocorreu a menor, sem os juros. Sob essa ótica não há como reformar o lançamento para torná-lo mais oneroso.

Saliente-se, outrossim, que não há que se falar em cancelar a autuação por iliquidez. O valor cobrado é devido em sua integralidade não havendo improcedência na autuação.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Em relação à aplicação da multa qualificada, no entender da decisão recorrida a irregularidade não foi pontual. Ao contrário, teria abrangido um grande período de tempo e valores expressivos, demonstrando a intenção de subtrair ao conhecimento da autoridade fiscal a ocorrência do fato gerador tributário, justificando assim a exasperação da penalidade.



Nesse item da autuação a consciência da ilicitude ficou bem caracterizada pelo fato da recorrente ter admitido, em resposta à solicitação da Fiscalização, que os valores se referiam a receitas que não foram contabilizadas. Não há aqui a presunção legal, mas a omissão de receita propriamente dita.

Com isso, nesse caso, a prática reiterada da infração em sucessivos períodos de apuração não pode ser vinculada apenas a um erro passível de enquadramento sob multa de ofício regulamentar. Concordo, nesse item, com a decisão recorrida e voto pela manutenção da multa qualificada.

**002) Depósitos Bancários de origem não comprovada:**

Os valores tributados nesse item correspondem à diferença entre o total de depósitos bancários objeto da intimação e aqueles em relação aos quais foi demonstrado que se referiam às receitas do PCM que, nesse último caso, foram tributados nos termos do item anterior. Sendo considerados depositados cuja origem não foi comprovada, foram caracterizados como omissão de receita aplicando-se ao caso o art. 42, *caput*, da Lei nº 9.430/96.

A interessada faz menção à peça impugnatória onde, segundo afirma, teria demonstrado que parte dos valores transitados pela referida conta bancária foi incluída na contabilidade e regularmente tributada. Pelo exame da documentação referente a esse item trazida aos autos com a impugnação, verifica-se que se constitui principalmente de cópia de alguns extratos indicando a transferência de valores entre a conta-corrente objeto da autuação e outras contas da empresa. Entretanto, não há registro contábil indicativo de que essas transferências implicaram no reconhecimento, como receita, dos valores transferidos.

Alega também a recorrente que os valores tributados nesse item não podem ser considerados como de origem não comprovada tendo em vista que também são receitas do PCM, mais especificamente encargos financeiros desses contratos e correspondendo exatamente à diferença entre a base de cálculo do PIS/Cofins no recolhimento dito espontâneo e a base de cálculo do IRPJ.

Essa questão já foi analisada no item anterior e restou comprovado que o procedimento fiscal realmente considerou como receita confessada aquela correspondente à base de cálculo do PIS/Cofins. Entendo que deveria ter sido utilizada como receita confessada naquele item o valor da base de cálculo do IRPJ.

Como resultado desse procedimento, a parte da receita confessada correspondente aos juros foi considerada de origem não comprovada e tributada neste item, implicando em majoração indevida na base de cálculo. Assim, devem ser excluídos da tributação os valores correspondentes aos juros.

Na verdade, conforme já exposto, esses valores deveriam ser incluídos na apuração do item anterior. Assim, numa análise exclusivamente aritmética não haveria nenhum impacto. No entanto, cada item da autuação deve ser visto como exigência isolada, com descrição dos fatos e, principalmente, enquadramento legal específico. Assim, ao mesmo tempo em que não se pode manter uma cobrança indevida, não há possibilidade de modificar um lançamento para torná-lo mais oneroso.



Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os valores correspondentes aos juros.

No que se refere à multa qualificada, a autuação foi lavrada com base na presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Entendo, como regra geral, que a exigência formalizada sob essa égide por si só não comporta a qualificação da multa.

A lei confere à autoridade tributária o poder de presumir que os depósitos bancários não justificados têm origem em receitas omitidas. No entanto, não há autorização para presumir que essa conduta ocorreu dolosamente. A fraude, não se presume.

Ratificando que para efeito de aplicação da multa cada infração deve ser vista como resultado de uma conduta específica, a autoridade fiscalizadora não descreveu nenhuma outra prática adotada pela interessada que pudesse robustecer a convicção quanto à caracterização da fraude. Entendo que a omissão de receita nos moldes praticados constitui-se em indício necessário, mas não suficiente, da conduta tipificada nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Saliento que, a meu ver, não é o fato de se tratar de apenas um indício que descharacteriza o dolo. Ao contrário, indício é prova e a prova indiciária pode perfeitamente firmar convicção quanto à conduta fraudulenta. Só que, em casos como o presente, é necessária a constatação de fatos agravantes complementares que diferenciem perfeitamente esta situação de outras hipóteses de omissão de receita nas quais é aplicada multa de 75%.

Esse entendimento foi consolidado na jurisprudência deste Colegiado com a recente edição da Súmula 1º CC nº 14, cujo enunciado prevê:

*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.*

Com base no até aqui exposto, entendo ser incabível a qualificação da multa de ofício, que deve retornar ao patamar de 75%.

### **003) Omissão de Receitas – Passivo fictício:**

É improcedente a alegação de duplidade na tributação sob o argumento de que a autuação vinculada à movimentação financeira absorveria o passivo fictício. Conforme admitido pelo sujeito passivo a conta-corrente não foi escriturada. Sem prova em contrário, não poderia absorver valores referentes a operações registradas na contabilidade da empresa. Além do mais as irregularidades são de natureza totalmente diversa.

Não vislumbrei os erros de apuração argüidos pela recorrente. Até porque a defesa parte de uma premissa equivocada. A configuração do passivo fictício não se dá com a data do efetivo recebimento da obrigação pelo credor, mas sim no encerramento do período de apuração, quando se constata que o resultado apresenta valores no passivo referentes a obrigações já quitadas.

Além disso, em diligências realizadas junto aos fornecedores, a Fiscalização verificou que as obrigações de que trata o presente item foram em sua quase totalidade quitadas à vista. A data de quitação coincidiria dessa forma com a da contabilização indicada na

primeira coluna das planilhas. Verifica-se que a data de quitação (e de contabilização, portanto) ocorreu sempre antes do encerramento do período de apuração. Não haveria porque os valores estarem no passivo.

A exceção foram as operações junto à empresa RVM Retalhista de Combustíveis S/A que se constituíram em vendas a prazo (fl. 300). Ainda assim, conforme apurado pelo Fisco, as datas do efetivo pagamento são diversas das registradas pela recorrente. Entretanto, especificamente quanto a esse fornecedor, a apuração fiscal contém duas impropriedades. Para a nota fiscal nº 9550 no valor de R\$ 2.980,00, contabilizada em 03/12/2001, a data de encerramento do período de apuração deveria ser 31/12/2001 e não 30/03/2001. Nesse caso como o pagamento ocorreu em 02/01/2002, após o encerramento daquele período, está correto a manutenção do valor no passivo. Na mesma linha, a nota fiscal nº 22 no valor de R\$ 6.404,40, contabilizada em 17/06/2003, refere-se ao período de apuração encerrado em 30/06/2003 e não 30/09/2003. Tendo ocorrido o pagamento em 08/07/2003, após o encerramento do período, não ocorreu o passivo fictício.

No que se refere à empresa Paulitec Construções Ltda. a recorrente tenta justificar o lançamento feito em sua contabilidade mencionando fatos ocorridos 7 (anos) atrás. A interessada registrou uma obrigação perante um fornecedor que nega peremptoriamente a existência de qualquer transação com a reclamante que justifique o lançamento efetuado. Seja lá que tipo de compensação a fiscalizada pretendeu fazer, a verdade é que consta na sua escrituração uma obrigação sem lastro documental ou fático.

Do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso apenas para excluir da exigência o imposto correspondente às notas fiscais 9550 (R\$ 2.980,00) e 22 (R\$ 6.404,40) emitidas por RVM Retalhista de Combustíveis S/A.

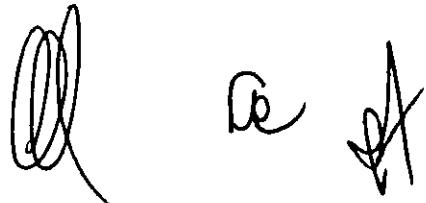
Relativamente à imputação da multa qualificada, penso que assiste razão à recorrente. Trata-se de uma presunção legal. Isso significa que a irregularidade tem origem na assunção de que se obterá o mesmo resultado que se obteve numa generalidade de casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência de resultados conhecidos.

Essa característica impede que a presunção legal, isoladamente, permita a diferenciação das situações em que se aplicaria a multa de ofício regulamentar daquelas onde caberia a exasperação. Conforme já exposto, é necessária a presença de outros elementos que caracterizem a conduta fraudulenta.

Considerando ainda que a irregularidade foi apurada dentro da escrituração da empresa, não vislumbro liame específico vinculando a presunção legal a qualquer conduta fraudulenta. Dessa forma, meu voto é no sentido de reduzir a multa ao percentual regulamentar de 75%.

#### **004) Glosa de despesas – Pagamentos sem causa – Notas Fiscais “frias”:**

A infração descrita no item 004 refere-se à utilização de documentação inidônea para comprovação de custos ou despesas. A interessada registrou despesas com prestação de serviços e apresentou como comprovantes notas fiscais emitidas por empresas inexistentes de fato. No entender da Fiscalização não foi comprovada a efetiva prestação do serviço.



As empresas em tela são: Ipanema Representações e Serviços Ltda., Liderança Jornalística Ltda., Representações Arary S/C Ltda., SCM Representações Ltda. e Planalto Imóveis Ltda., com registro domiciliar em Araras – SP. Além dessas, consta também como emitente de documento fiscal inidôneo a empresa Incorpavi – Incorporação, Pavimentação e Locação Ltda., registrada em Bauru – SP.

Na peça recursal a interessada não apresenta razões de mérito quanto a esse item. Limita-se a arguir a decadência para a tributação dos valores concernentes às operações com as empresas domiciliadas em Araras e afirma que recolheu na por ele denominada denúncia espontânea os tributos relativos às operações com a empresa Incorpavi.

A questão da decadência será analisada posteriormente. Quanto ao mérito, tanto pela não apresentação das razões de recurso como pela realização de pagamentos, em todos os casos houve a admissão da prática das irregularidades. Portanto, deve ser mantido o lançamento nesse item.

Relativamente à qualificação da multa, a utilização de notas fiscais inidôneas para comprovação de despesas relativas a serviços cuja realização não se comprovou caracteriza a intenção fraudulenta. A não realização dos serviços impede a interessada de alegar desconhecimento das irregularidades quanto à situação dos fornecedores. Os fatos narrados pelo suposto prestador dos serviços no Termo de Depoimento não foram contestados pela empresa que limitou-se a questionar a credibilidade do depoente por ter alegado que não recebeu qualquer remuneração ou vantagem pela cessão dos talonários. Entendo que aquela credibilidade seria mais bem contestada se a recorrente apresentasse provas da realização dos serviços. Sob essa ótica, aplicável, portanto, a exasperação da multa.

#### **005) Glosa de despesas – Pagamentos sem causa – Notas fiscais “de favor”:**

Nesse item foram glosadas despesas com aquisição de combustíveis cuja efetiva realização não ficou comprovada, no entendimento da Fiscalização.

Em sua defesa, a fiscalizada apresenta uma planilha com indicação das obras efetuadas em cidades vizinhas aos postos de abastecimento objetos do procedimento fiscal. Essa planilha contém um indicativo comparando os gastos de combustíveis com os serviços realizados nessas obras. No entender da recorrente, esses gastos estariam compatíveis com a natureza e o estágio desses serviços.

Vê-se, portanto, que a interessada tenta justificar as despesas glosadas defendendo que os combustíveis adquiridos teriam sido utilizados na execução de trabalhos na obras de responsabilidade da empresa.

Esse argumento é totalmente improcedente por dois motivos principais. O primeiro deles é que a glosa refere-se, em sua quase totalidade, à aquisição de gasolina e álcool combustível. Os serviços realizados em obras de construção civil que necessitam da utilização de veículos envolvem principalmente maquinário pesado ou caminhões movidos a diesel. Assim, não há como saber qual o critério utilizado para obtenção dos valores de gasolina e álcool informados naquele documento. O segundo motivo prende-se ao fato de que, conforme registrado pela autoridade fiscalizadora, apenas as notas fiscais com vencimento para o ano de 2000 foram auditadas. Foram considerados válidos e não questionados diversas notas fiscais desse mesmo fornecedor e também notas fiscais de outros fornecedores referentes à aquisição de grande volume de óleo diesel e demais combustíveis.

Incabível, portanto, o questionamento em relação à impossibilidade das obras serem executadas sem consumo de combustível. Em nenhum momento o procedimento fiscal considerou essa hipótese.

Por outro lado, alguns fatos apurados pelo Fisco não foram esclarecidos satisfatoriamente ou, ainda, não foram sequer objetos de qualquer explicação pela autuada. Não foi comprovado o efetivo pagamento ao fornecedor, pois o próprio sujeito passivo foi beneficiário dos cheques emitidos supostamente para pagamento dos combustíveis. No que se refere ao recebimento do combustível, a interessada não se manifestou quanto ao fato de, em questão de poucos minutos, ocorrer o abastecimento de vários veículos. Como exemplo, numa determinada data os registros indicam o abastecimento de 26 (vinte e seis) veículos em apenas 8 (oito) minutos.

Calou-se também a recorrente quanto ao estranhíssimo fato de ter registrado o vencimento das obrigações para o ano de 2.200. Aliás, foi tal circunstância que chamou a atenção da autoridade fiscalizadora e gerou a auditoria de que trata esse item.

A defesa da interessada é prejudicada pelo fato dos cupons não identificarem o veículo abastecido. Quanto a esse aspecto, tratando-se de uma despesa passível de dedução, caberia ao sujeito passivo agir de forma a que o documento vinculasse perfeitamente o fornecimento a algum veículo registrado no Ativo. É claro que essa exigência torna-se desnecessária na existência de outros elementos comprobatórios da realização da operação. Entretanto, no presente caso esses elementos não foram trazidos aos autos. A assunção do ônus específico em relação ao combustível dos veículos de terceiros contratados não é praxe. Mesmo assim, tal argumento mereceria uma melhor análise se fosse apresentado pelo menos um contrato em que constasse uma cláusula nesse sentido.

Do exposto, entendo que a autuação deva ser mantida.

Relativamente à multa de ofício, nos moldes do item anterior a infração também envolve a utilização de documentação inidônea para comprovação de despesas, nesse caso referente à aquisição de combustíveis. Segundo a Fiscalização, diversos cheques registrados para pagamento de combustíveis foram utilizados para suprir a escrituração paralela da interessada através de adulteração no momento da emissão. Outros tiveram destinação ignorada.

No primeiro caso, de acordo com o relatório fiscal, na cópia do cheque (espelhos guardados no controle interno da empresa) utilizada para registro contábil da baixa da obrigação, constava a emissão nominal à Postonim. Entretanto, no documento original levado ao Banco não constava essa informação e os valores eram resgatados pela própria emitente do cheque e destinados para aporte de recursos ao caixa paralelo da empresa. Nessa escrituração paralela esses valores eram identificados como “duplicatas Postonim” ou “pagamento Postonim”.

Portanto, foram registradas despesas em relação a operações que não se realizaram e ficou demonstrado que através de maquiagem documental os valores correspondentes alimentaram o caixa paralelo da empresa. Destarte, claramente delineada a conduta fraudulenta merecedora da multa qualificada.

006) Omissão de Receitas – “Caixa 2”:



A tributação correspondente a esse item teve por objeto a análise de documentos apreendidos no domicílio da interessada. Verificou a Fiscalização a existência de arquivos magnéticos com registro de operações efetuadas à margem da escrituração regular.

No exame desses registros constatou-se a caracterização de uma caixa paralelo com movimentação de recursos através do ingresso de numerário de diversas origens. Após intimar a Fiscalizada a esclarecer essa origem bem como através de procedimentos de auditoria em outros documentos, constatou a autoridade fiscal que diversos valores que supriram essa escrita paralela não possuíam registro em nenhum documento ou lançamento contábil.

Tais valores foram tributados como omissão de receita. Em sua defesa, alega a recorrente que o levantamento fiscal não tem base em documento hábil e afirma que está centrado em fatos que não correspondem a receitas auferidas.

Não há como aceitar o argumento de que os documentos não são hábeis. Foram emitidos pelo sujeito passivo e referem-se a operações realizadas pela empresa. Por conveniência, deixaram de ser registrados na contabilidade oficial ou o foram irregularmente.

A tributação como omissão de receita ocorreu apenas em relação aos valores que supriram o caixa paralelo e não tiveram sua origem identificada. O sujeito passivo foi devidamente intimado a esclarecer a natureza desses valores e não o fez em nenhuma fase processual. Registre-se ainda que a maior parte desses valores possui a descrição de “receita”.

Mesmo envolvendo valores do denominado “caixa dois”, a Fiscalização excluiu da tributação os suprimentos com origem comprovada. Deve ficar claro, portanto, que a irregularidade autuada nesse item não é simplesmente a manutenção da escrituração paralela, mas a não identificação de parte dos recursos que permitiram a realização das operações de que trata essa escrituração.

Considero não haver reparo ao procedimento fiscal, motivo pelo qual voto por negar provimento ao recurso.

Quanto à multa de ofício, trata-se de autuação com base numa presunção legal. Conforme explanado no item 002, como regra geral a exigência formalizada sob essa égide por si só não comporta a qualificação da multa.

A lei confere à autoridade tributária o poder de presumir que os depósitos bancários não justificados têm origem em receitas omitidas. No entanto, não há autorização para presumir que essa conduta ocorreu dolosamente. A fraude, não se presume.

Os valores de origem não comprovada que abasteceram o “caixa ex” podem ser resultado de quaisquer operações lícitas ou não. Lembrando que para efeito de aplicação da multa cada infração deve ser vista como resultado de conduta específica, se não há certeza quanto à origem dos recursos, não se pode afirmar que envolvam necessariamente uma conduta fraudulenta.

**007) Glosa de prejuízos compensados indevidamente:**

Essa infração é decorrência do impacto causado na escrituração da empresa pelas irregularidades apuradas nos itens anteriores. Tendo sido mantida a exigência nesses itens, também deve ser confirmada a infração aqui apurada.

Por outro lado, não se justifica a imputação da multa qualificada numa tributação dessa natureza. Trata-se de infração não decorrente de conduta direta tornando impossível, a meu ver, a caracterização da fraude.

Dessa forma, entendo que não pode prevalecer a qualificação da multa nesse item.

## **II) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL:**

O lançamento da CSLL é decorrente dos mesmos fatos que implicaram na tributação do IRPJ, definidos nos itens 001, 002, 003, 004, 005 e 006 da autuação desse tributo (fls. 58/85).

Portanto, deve aqui ser aplicado o mesmo resultado do julgamento do IRPJ em relação ao qual foi dado provimento parcial para excluir parte da exigência referente aos itens 002 (omissão de receitas – depósitos bancários) e 003 (passivo fictício). Destarte, na indicação do valor tributável da CSLL deve ser feita a mesma exclusão.

A imputação da multa de ofício segue o mesmo critério. Reduz-se a multa de ofício ao percentual de 75% no que se refere à exigência da CSLL decorrente dos fatos apurados nos itens 002, 003 e 006 da autuação do IRPJ e também em relação à compensação indevida de base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores.

Na mesma linha, mantém-se a exasperação da multa no que tange à exigência da CSLL decorrente dos fatos apurados nos itens 001, 004 e 005 da autuação do IRPJ.

Registre-se ainda que não há previsão legal para a dedução das contribuições ao PIS e à Cofins.

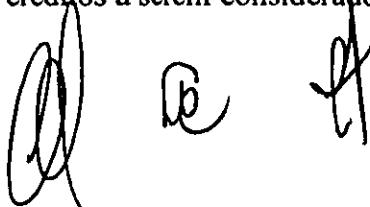
## **III) PIS E COFINS:**

O lançamento das contribuições ao PIS e à Cofins é decorrente dos mesmos fatos que implicaram na tributação do IRPJ, definidos nos itens 001, 002, 003 e 006 da autuação desse tributo.

Portanto, deve aqui ser aplicado o mesmo resultado do julgamento do IRPJ em relação ao qual foi dado provimento parcial apenas para excluir parte da exigência referente aos itens 002 (omissão de receitas – depósitos bancários) e 003 (passivo fictício). Destarte, na indicação do valor tributável do PIS da Cofins decorrente dessas exigências, deve ser feita a mesma exclusão.

A imputação da multa de ofício segue o mesmo critério. Reduz-se a multa de ofício ao percentual de 75% no que se refere à exigência do PIS e da Cofins decorrente dos fatos apurados nos itens 002, 003 e 006 da autuação do IRPJ e mantém-se a exasperação da multa no que tange à exigência dessas contribuições decorrente dos fatos apurados no item 001 da autuação do IRPJ.

Em relação ao período objeto de apuração não cumulativa da contribuição, o computo dos créditos só pode ocorrer, por óbvio, se demonstrada a existência deles. Apesar de pleitear a exclusão, a recorrente não demonstrou possuir créditos a serem considerados.



A questão dos juros referentes ao PCM foi dirimida pela exclusão dessa tributação na autuação do IRPJ (item 002 – omissão de receitas – depósitos bancários). Por se tratar de lançamento decorrente esse valor também foi excluído da tributação do PIS, conforme já registrado.

#### **IV) IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF:**

A matriz legal da autuação desse tributo está no art. 61 da Lei nº 8.981/95 que estabelece:

*Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

*§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o §2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.*

*§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

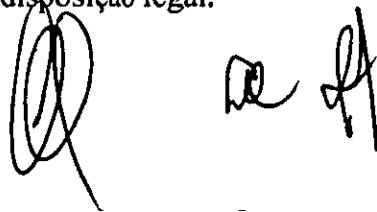
*§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.*

A aplicação desse dispositivo ao caso em tela é decorrente dos fatos descritos nos itens 004 e 005 da autuação do IRPJ, referente à glosa de custos e despesas cuja realização não restou comprovada. Assim, os pagamentos registrados como referentes a essas operações na verdade não tiveram causa definida e sofreram a incidência do IRRF.

Importa ressaltar duas diferenças marcantes entre as incidências do IRPJ e do IRRF no procedimento em discussão. A primeira delas é que, no caso do IRPJ, a autuação tem origem no fato de não ter sido comprovada a efetiva realização da operação que gerou o custo ou despesa nos moldes registrados na escrituração da pessoa jurídica. Assim operou-se a glosa dos valores deduzidos, avaliando-se o impacto no resultado do período e na apuração do IRPJ.

Em situação diversa, para o IRRF o fato gerador envolve o pagamento e não a despesa ou o custo incorrido. Em outras palavras, a ausência de efetiva comprovação da realização da despesa ou custo nos moldes escriturados (daí a glosa) não significa que os pagamentos não tenham sido realizados. Na verdade, é indubitável a ocorrência dos pagamentos com emissão dos cheques e resgate dos valores a eles referentes. Ocorre que esses pagamentos, ao contrário do indicado na contabilidade, destinaram-se a beneficiários sem correspondência com as atividades da empresa.

A outra diferença não menos importante é que a situação do sujeito passivo perante os dois tributos é totalmente distinta. Para o IRPJ o sujeito passivo é contribuinte da exação, pois tem relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador. No caso do IRRF, o sujeito passivo é responsável pelo tributo. Não é contribuinte, pois este seria o beneficiário do pagamento, mas sua obrigação decorre de disposição legal.



Tratam-se, portanto, de incidências tributárias que não se confundem, sendo improcedente qualquer alegação de tríplice tributação. A afirmativa de que o fato gerador é o pagamento deve ser colocada no seu devido contexto. Ainda que o texto legal mencione “pagamento”, o fato gerador do tributo deve ser visto também sob a ótica do beneficiário que recebe os recursos. Apenas pela questão da responsabilidade legal, esse ônus incide sobre a fonte pagadora que efetua o pagamento. No que se refere aos demais questionamentos quanto à irregularidades ou ilegalidades no texto legal, é matéria alheia à competência deste Colegiado.

Pelo exame do texto legal e do até aqui exposto, verifica-se que as circunstâncias previstas na norma estão perfeitamente tipificadas no presente caso. Relativamente a diversos valores contabilizados como custos ou despesas com prestação de serviços ou aquisição de mercadorias, não restou comprovada a efetiva realização da operação a que se referiam.

Não comprovada a realização das operações, os valores constantes dos cheques emitidos supostamente para quitá-las tiveram destinação diversa. Foram direcionados a beneficiários não identificados ou se constituíram em pagamento sem causa. Caracterizou-se destarte o fato gerador do IRRF.

Especificamente em relação à autuação decorrente do item 004 do IRPJ (pagamentos a beneficiários não identificados) a interessada faz confusa argumentação mencionando um passivo inexistente para concluir que não teria havido a transferência de recursos a terceiros não identificados, no máximo a sócios da empresa.

A argumentação é falha, pois a autoridade fiscal, a partir da constatação de que os pagamentos não se referiam às operações a que estavam vinculados, efetuou a devida análise da destinação dos recursos tendo, inclusive, excluído da tributação os valores destinados a suprir o caixa paralelo da empresa.

Em relação à autuação decorrente do item 005 do IRPJ a recorrente aduz que a tributação do IRRF tem como fundamento o pagamento a beneficiário não identificado. Assim, defende, não se aplicaria ao caso, pois o beneficiário foi identificado e a operação consistiu em venda de combustíveis.

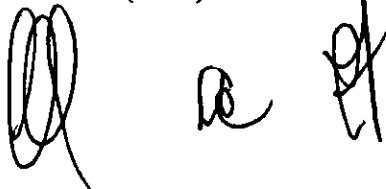
A alegação é totalmente improcedente. A conclusão da fiscalização foi no sentido diverso, ou seja, não teria ocorrido a venda de combustíveis. Dessa forma, não haveria causa para o pagamento efetuado. Além disso, o recebimento dos valores pelo destinatário não foi comprovado inexistindo assim a argüida identificação do beneficiário. Nos casos em que a autoridade fiscal identificou a destinação do pagamento excluiu o respectivo valor da autuação.

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

No que concerne à multa de ofício a autuação do IRRF, como decorrência de lançamento do IRPJ, teve origem em conduta fraudulenta descrita nos itens 004 e 005 deste voto. Deve ser mantida, portanto, a exasperação da multa.

#### V) DECADÊNCIA:

Pauto minha linha de raciocínio no sentido de que esse prazo foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN):



*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;*

(....) (grifo acrescido)

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

*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.*

(....)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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 (grifo acrescido)*

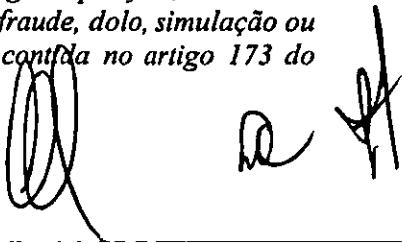
Hodiernamente, a grande maioria dos tributos submete-se ao lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ e do IRRF. Assim, circunstancialmente, aquilo que representava uma regra específica tornou-se norma geral para efeitos de contagem do prazo decadencial.

Entretanto, o próprio texto do § 4º estabelece duas situações que excepcionariam o prazo ali previsto. Numa delas quando a lei fixar prazo distinto para homologação. Noutra, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No primeiro caso, sem embargo da discussão em relação à natureza da lei a que alude o dispositivo, não haveria dúvida quanto ao prazo decadencial aplicável. Porém, nas situações de dolo, fraude ou simulação, inexiste disposição literal normativa tratando daquele prazo. Não se pode conceber que esse fato implique na ausência de prazo decadencial para os casos em tela. Haveria uma perpetuação da relação jurídico-tributária absolutamente hostil ao princípio da segurança jurídica.

Sob esse prisma, o entendimento mais lógico para essa hipótese retorna ao prazo originalmente tido como geral, previsto no art. 173, inciso I, do CTN. Nessa linha caminhou a jurisprudência deste colegiado:

*PRAZO DECADENCIAL - FRAUDE. DOLO - CONLUIO - SIMULAÇÃO - O Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, simulação ou conluio, deverá ser adotada a regra geral constada no artigo 173 do*



*CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica (3ª Câmara do Primeiro CC - Acórdão 103-20.512)*

*PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – CASO DE DOLO OU FRAUDE – Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se à regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (!ª Câmara do Primeiro CC – Acórdão 101-94.668)*

Conforme exposto, em alguns itens da autuação entendo ter ficado demonstrado o intuito fraudulento que justificou a aplicação da multa qualificada. Nesses termos, cabível a submissão do caso ao art. 173, I, do CTN, para efeito de contagem do prazo decadencial em relação a esses itens.

No que se refere às contribuições sociais sua natureza tributária coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O já mencionado § 4º do mencionado artigo autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados.

Foi assim que a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

*"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."*  
(grifo nosso)

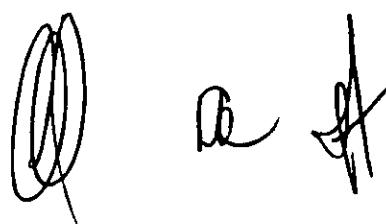
A mencionada lei determina expressamente quais as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no lucro e no faturamento:

*Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:*

*I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;*

*II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.*

(.....).



O Decreto-Lei nº 1.940/82 regulamenta o Finsocial. Posteriormente, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 criou a Cofins e determinou que essa contribuição seria cobrada em substituição àquela. Assim dispõe o art. 9º da LC:

*Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída. (grifo nosso).*

Vê-se, portanto, que sob a ótica da Lei 8.212/91 a contribuição para a Seguridade Social calculada sobre o faturamento é o Finsocial, posteriormente substituído pela Cofins e a contribuição calculada sobre o lucro é a CSLL. Não há menção ao PIS.

É certo que o CTN concedeu à lei ordinária a possibilidade de estabelecer prazo decadencial diferente daquele originariamente previsto no § 4º do art. 150 daquele diploma legal. No entanto, não se pode perder de vista que se trata de uma excepcionalidade.

Sob essa ótica, constatando-se que a Lei nº 8.212/91 em nenhum de seus dispositivos trata do PIS, considerar-se que o prazo decadencial previsto no art. 45 daquela norma aplicar-se-ia a essa contribuição seria um abuso interpretativo à concessão feita pelo CTN.

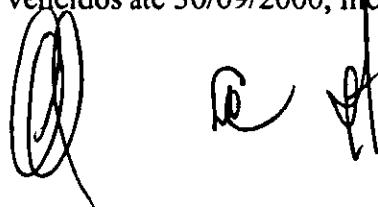
O tema do prazo decadencial tem grande importância na relação fisco-contribuinte, inclusive pelo impacto no princípio da segurança jurídica. Sendo assim, o tratamento da matéria é prerrogativa da norma positivada. Não havendo disposição expressa no texto legal, não se pode definir o prazo decadencial com base em interpretação do alcance da lei.

Entendo, destarte, que ao prazo decadencial do PIS deve ser aplicada a regra geral quinquenal estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN, com exceção das situações em que esteja tipificada a conduta fraudulenta. Nessa última hipótese, conforme já exposto, deve ser utilizada a regra do inciso I do art. 173 do CTN.

Por outro lado, a Cofins e a CSLL estão elencadas entre as contribuições submetidas às regras da Lei nº 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Tendo em vista que não cabe à autoridade administrativa avaliar questionamentos referentes à constitucionalidade ou ilegalidade de norma legal plenamente inserida no ordenamento jurídico pátrio, a essas contribuições deve se aplicado o prazo decenal. Dessa forma, para essas contribuições não ocorreu a decadência em nenhum período.

Quanto aos demais tributos lançados, considerando a data de ciência da autuação em 06/10/2005, com a caracterização da fraude para os itens 001, 004 e 005 tem-se que no caso do IRPJ ocorreu a decadência para os fatos geradores até o 3º trimestre de 1999, inclusive. Em relação ao PIS e IRRF a decadência abrangeu os fatos geradores até 30/11/99, inclusive.

Relativamente ao item 002, tanto em relação ao IRPJ como ao PIS decorrente, com aplicação do art. 150, § 4º do CTN, o decurso do prazo ocorre cinco anos após o fato gerador. São atingidos pela caducidade os fatos geradores vencidos até 30/09/2000, inclusive.



Para os itens 003 e 007, mesmo com a aplicação do art. 150, § 4º, não há períodos abrangidos pela caducidade, o que se aplica também ao PIS exigido como decorrência.

#### **VI) RESUMO:**

Em resumo das conclusões prolatadas neste voto tem-se:

##### **Item 001:**

- Acolhida a decadência em relação ao IRPJ para os fatos geradores até o 3º trimestre de 1999, inclusive. No caso do PIS decorrente, acolhida a decadência para os fatos geradores até 30/11/99, inclusive;
- No mérito, manter a exigência para IRPJ e lançamentos decorrentes da CSLL, Cofins e PIS.

##### **Item 002:**

- Para o IRPJ e PIS, acolhida a decadência em relação aos fatos geradores até 30/09/2000, inclusive;
- No mérito, dado provimento para excluir o valor correspondente aos juros do PCM na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins e reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%.

##### **Item 003:**

- Para o IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo o valor correspondente às notas fiscais 9550 (R\$ 2.980,00) e 22 (R\$ 6.404,40) emitidas por RVM Retalhista de Combustíveis S/A e reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%.

##### **Itens 004 e 005:**

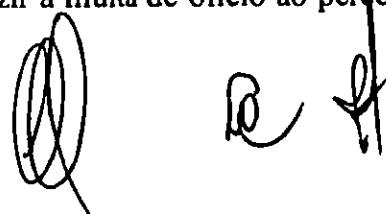
- Acolhida a decadência em relação ao IRPJ para os fatos geradores até o 3º trimestre de 1999, inclusive. No caso do IRRF decorrente, acolhida a decadência para os fatos geradores até 30/11/99, inclusive;
- No mérito, manter a exigência em sua integralidade com multa qualificada.

##### **Item 006 :**

- Dar provimento parcial para reduzir a multa de ofício ao percentual da 75% nas autuações do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

##### **Item 007:**

- Dar provimento parcial para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%.



- Adequar a exigência ao decidido nos itens anteriores.

Sala das Sessões – DF, em 28 de fevereiro de 2007

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO



## Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Redator Designado Ad Hoc

Designado redator substituto, transcrevo o voto elaborado pelo redator substituído, Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento:

“Divirjo do voto proferido pelo eminentíssimo relator originário, Cons. Leonardo de Andrade Couto, nos seguintes pontos:

- a) decadência decenal da CSLL e da COFINS;
- b) manutenção parcial do item da autuação relativo ao passivo fictício;
- c) manutenção da multa qualificada em relação ao item 01 da autuação;
- d) não exclusão da exigência de IRF.

A minha divergência tem assento nas seguintes razões:

### Quanto à decadência da CSLL e da COFINS

A CSLL e a COFINS, contribuições sociais que são, frente à Constituição Federal, possuem natureza tributária e, por isso mesmo, sendo tributos sujeitos ao lançamento por homologação, se submetem ao prazo de decadência de 5 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN, não se lhes aplicando o art. 45 da Lei nº 8.212/91.

### Quanto ao passivo fictício

Para que prospere a autuação a título de omissão de receita caracterizada pela manutenção no passivo da obrigação já paga, não basta que da nota fiscal conste que a compra foi à vista, sendo essencial a prova de que a obrigação foi liquidada antes da data do encerramento do período de apuração.

Inexistindo, como inexiste no caso essa prova, não pode prosperar a exigência.

De outra parte, não podem ser tidas como inexistentes obrigações decorrentes de contrato, ainda que esse contrato seja de sociedade em conta de participação, contraídas pela sócia oculta perante a sócia ostensiva.

### Quanto à multa qualificada aplicada no item 01 da autuação

A identificação da origem de recursos depositados em conta corrente não escriturada autoriza a tributação desses valores segundo as normas de tributação previstas na legislação vigente à época em que tais recursos foram auferidos, mas não justifica a aplicação da multa qualificada, somente cabível se comprovado o evidente intuito de fraude, a teor do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

### Quanto ao IRF

A matriz legal da incidência em causa é o art. 61 da Lei nº 8.981/95 que a estabelece sobre todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado e sobre os pagamentos efetuados a terceiros ou sócios, quando não for comprovada a operação ou sua causa.

No caso, todos os beneficiários estão identificados, tanto que são nomeados, um a um, pela autoridade fiscal.

Para concluir pela não identificação dos beneficiários e possibilitar a incidência, o voto vencido desenvolve raciocínio de que ‘não comprovada a realização das operações, os valores constantes dos cheques emitidos supostamente para quitá-los tiveram destinação diversa. Foram direcionados a beneficiários não identificados ou se constituíram em pagamento sem causa’.

Vê-se assim que, com base na não comprovação das operações, se rejeita a identificação dos beneficiários e se presume que os recursos tiveram destinação diversa, procedimentos não autorizados pela norma de incidência.

Nessas condições, não pode prosperar a exigência.

Por tais fundamentos, alargo o provimento já conferido ao recurso pelo voto vencido, para acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo à CSLL e à COFINS para os fatos geradores ocorridos até o 3º trimestre de 2000, inclusive, em relação aos itens 001, 002 e 006 do auto de infração e para os fatos geradores ocorridos até o 3º trimestre de 1999, inclusive, para os itens 004 e 005; excluir da tributação a verba autuada a título de passivo fictício; reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 75% em relação ao item 001 do auto de infração; excluir a exigência do IRF”.

Adoto, na íntegra, o voto acima transscrito.

É como voto.

Sala das Sessões – DF em 28 de fevereiro de 2007

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE