



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

Processo nº 10830.006793/2006-55
Recurso nº 161.785 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS - EX.: 2002
Acórdão nº 105-17.125
Sessão de 13 de agosto de 2008
Recorrente PACKTEC COMÉRCIO DE PRODUTOS PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LANÇAMENTO - PRELIMINAR DE NULIDADE - Não é nulo o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada constantes de extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras em atendimento a Requisições de Movimentação Financeira - RMFs formuladas com obediência às prescrições da legislação de regência, com a perfeita identificação do fato gerador, a precisa determinação da matéria tributável e a individualização dos créditos cuja origem deve ser comprovada. **TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA** - Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador. **OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA** - Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento, ACOLHER a preliminar de decadência com relação ao PIS e COFINS até novembro de 2001 e em relação a CSLL nos três primeiros trimestres do mesmo ano, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

D



JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Presidente



PAULO JACINTO DO NASCIMENTO

Relator

Formalizado em: 19 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, RENATO COELHO BORELLI (Suplente Convocado) e NELSO KICHEL (Suplente Convocado). Ausentes, justificadamente os Conselheiros JOSÉ CLÓVIS ALVES e ALEXANDRE ANTONIO ALKMIN TEIXEIRA.

Relatório

Aos 22/12/2006 a contribuinte foi notificada dos autos de infração de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, relativos aos 4 (quatro) trimestres do ano-calendário de 2001, lavrados em decorrência da falta de lançamento desses tributos apurada com base na movimentação financeira, tendo se procedido ao arbitramento do lucro pela falta de apresentação dos livros e documentos da sua escrituração.

Ao impugnar as exigências, a atuada pleiteou a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2001; afirmou que não apresentou a documentação solicitada porque parte dela foi extraviada e porque não localizou os livros no arquivo inativo; expôs que as bases de cálculo estão superestimadas, porque majoradas em 15%, valor do IPI destacado nas notas fiscais e porque não foram excluídas as transferências bancárias, os empréstimos bancários, os mútuos celebrados com terceiros e os pagamentos espontâneos dos tributos; insurgiu-se contra a inclusão, na base de cálculo do PIS e da COFINS, da importância de R\$ 651.654,00, por ela declarada; requereu a juntada de livros e documentos, a realização de diligência e/ou perícia, com o propósito de inspecionar livros e documentos e a reconstituição de livros, visando a justa apuração dos tributos devidos; nomeou perito e formulou quesitos.

A primeira instância julgadora, deu pela procedência parcial do lançamento, afastando a exigência de IRPJ relativo aos 3 (três) primeiros trimestres do ano-calendário de 2001, que considerou decaída, estando a decisão assim ementada:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
ANO-CALENDÁRIO: 2001*

DECADÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA. SEGUNDO TRIMESTRE DE 2000.

O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Tendo em vista que o lançamento foi cientificado à contribuinte em 22 de dezembro de 2006 e que foram efetuados pagamentos, o prazo decadencial tem por início a ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, consumando-se a decadência para os três primeiros trimestres do ano-calendário de 2001.

DECADÊNCIA. CSLL. COFINS. Contribuição ao PIS. Na forma do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, o direito de a Fazenda Pública apurar e constituir seus créditos extingue-se em 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CSLL. Contribuição ao PIS. COFINS. Lavrado o auto principal (IRPJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem, observadas as especificidades de cada um.

FALTA DE RECOLHIMENTO. COFINS. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. Apurada diferença entre o valor informado na declaração de rendimentos (DIPJ) e o declarado em DCTF, é cabível a formalização da exigência, por meio de lançamento de ofício.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ
Ano-calendário: 2001

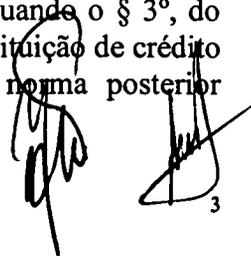
FALTA DE ESCRITURAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS. A não-apresentação ou o extravio dos livros fiscais obrigatórios, em especial o Livro Caixa na apuração pelo Lucro Presumido, impõe a necessidade do arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Lançamento Procedente em Parte”.

Dessa decisão recorreu a contribuinte, arguindo, em preliminar, a nulidade do lançamento com base em 4 (quatro) motivos, a saber: quebra do sigilo bancário; não cumprimento dos pré-requisitos para a requisição de informações sobre a movimentação financeira; descumprimento do art. 142 do CTN e descumprimento do § 3º, I, do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Quanto à quebra do sigilo bancário, sustenta que a aplicação retroativa da Lei nº 10.174/01 fere o princípio constitucional da segurança jurídica, mormente quando o § 3º, do art. 11, da Lei nº 9.311/96, vedava a utilização dos dados da CPMF para constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos, uma vez que a norma posterior



3

permitindo o que a anterior expressamente vedava não pode retroagir a ponto de invadir o período em que se estava garantido pela vigência da primeira.

Quanto aos pré-requisitos para a requisição de informações sobre a movimentação financeira, aponta a inexistência de relatório fundamentado, elaborado pela autoridade autuante e endereçado à autoridade competente para requisitar as informações, descrevendo em qual das hipóteses descritas no art. 3º do Decreto nº 3.274/2001 se enquadra o caso da recorrente, a justificar a imprescindibilidade que a Lei nº 10.174/2001 exige para que a Administração Tributária interfira em um direito fundamental garantido pela Constituição; concluindo que, ante a ausência de fundamentação da necessidade de RMF, o lançamento padece de vício insanável em sua constituição, porquanto os dados em que se sustenta foram obtidos de forma divorciada da prevista em lei.

Quanto à infringência ao art. 142 do CTN, anota que a autoridade fiscal nada fez no sentido de verificar a ocorrência do gato gerador, uma vez que apoderou-se irregularmente de informações sobre a movimentação financeira e deixou de determinar a matéria tributável, pois deveria a fiscalização ter tributado a renda e não a totalidade dos depósitos, que com aquela não se confunde.

Quanto à ofensa ao § 3º, I, do art. 42 da Lei nº 9.430/96, a mesma consistiria na ilegal inversão do ônus da prova em que ocorrera a fiscalização ao determinar que a recorrente individualizasse os créditos constantes em suas contas bancárias, quando a lei comete ao fisco fazê-lo e no fato da fiscalização não haver considerado, na determinação do montante supostamente omitido, os valores decorrentes de transferência entre contas da recorrente.

No mérito, defende a aplicação às contribuições sociais do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, por serem tributos sujeitos ao lançamento por homologação, pugnando pelo reconhecimento de haverem sido fulminados pela decadência os fatos geradores ocorridos até 31/11/2001.

Acerca do IRPJ, tece considerações no sentido de que este imposto somente se justifica se houver acréscimo patrimonial e que ele deve atender aos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, havendo ofensa aos princípios da isonomia e da legalidade quando a tributação se realiza sobre fato gerador distinto do previsto na Constituição.

Acrescenta que, impossibilitada de apresentar à época em que requerida a documentação e livros solicitados, dado que extraviados, mediante os quais comprovaria a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias e elidiria a presunção legal de omissão de receita, o faz agora, acostando às razões recursais seu Livro Caixa de 2001, devidamente reconstituído, não havendo como se presumir ter havido a apontada omissão de receita.

Finaliza asseverando que o mero depósito bancário não constitui o fato gerador do imposto de renda, pois não representa disponibilidade econômica ou jurídica de renda, exprimindo, muitas vezes, o saque e a aplicação de uma mesma riqueza que pode, inclusive, já haver sido tributada e ao transitar nas contas bancárias gera a CPMF, e, aliado à conduta ilegal do Fisco, gera a cobrança de crédito tributário. Para que os depósitos bancários caracterizem omissão de receitas dependem de outros requisitos não presentes no caso em tela, eis que os recursos movimentados têm origem comprovada.

Diante do que expôs, requereu o provimento do recurso para ser decretada a nulidade do lançamento ou a sua improcedência.

É o relatório, no que interessa.

Voto

Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, Relator

O recurso é tempestivo e formalmente regular, pelo que dele conheço.

Suscita a recorrente a preliminar de nulidade do lançamento por quatro fundamentos distintos, que passo a analisar *de per si*.

O primeiro motivo apontado como ensejador da nulidade seria a utilização de dados da CPMF para lançar os tributos em questão, com a aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001, em aberta contrariedade ao disposto no § 3º, do art. 11, da Lei nº 9.311/96.

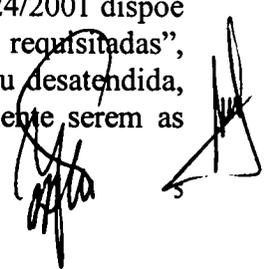
Acontece que, para a constituição do crédito tributário em questão não foram utilizadas as informações relativas à CPMF, mas sim os extratos bancários que, em atendimento às RMFs, foram fornecidos pelas instituições financeiras, o que, aliás, se acha expressamente confirmado pela recorrente, *in verbis*:

“Conforme se depreende do procedimento administrativo de fiscalização, não tendo recebido as informações solicitadas, a Autoridade Fiscal requisitou, nos termos da Lei nº 10.174/01, às Instituições Financeiras, os respectivos extratos bancários, por considerar o acesso a estes dados imprescindíveis para averiguação da regularidade fiscal”. (Fls. 509).

A segunda causa de nulidade do lançamento consistiria na inexistência de relatório fundamentado, elaborado pela auditora fiscal, endereçado à autoridade competente para expedir a RMF, apontando o motivo da indispensabilidade das informações solicitadas, conforme exigido pelos §§ 5º e 6º do art. 4º do Decreto nº 3.724/2001.

É bem verdade que os citados parágrafos prevêm que a RMF seja expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo auditor fiscal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato, no qual conste a motivação da proposta de expedição da RMF, demonstrando, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade, observado o princípio da razoabilidade.

Contudo, é também verdade que o § 8º do mesmo Decreto nº 3.724/2001 dispõe que “a expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas”, considerando que a expedição das RMFs foi precedida de intimação, que restou desatendida, para a apresentação dos extratos bancários; que das RMFs consta expressamente serem as



mesmas indispensáveis ao andamento do procedimento de fiscalização nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724/2001 e que a expedição da RMF presume a indispensabilidade das informações requisitadas, não se me afigura razoável nesse contexto, decidir pela nulidade do lançamento pela tão só inexistência do relatório, cuja única finalidade é demonstrar a indispensabilidade que a expedição da RMF presume.

Vê-se, pois, que as RMFs foram formuladas, no curso da ação fiscal, por autoridade competente que as considerou indispensáveis, dado que a recorrente não contabilizou a movimentação bancária e, quando intimada, deixou de apresentar os extratos bancários, não havendo, portanto, qualquer irregularidade no procedimento de obtenção das mesmas, atendidas que foram as prescrições da legislação de regência.

Atenta contra a verdade dos autos a recorrente quando aponta como terceira causa de nulidade do lançamento a não verificação da ocorrência do fato gerador e a não determinação da matéria tributável, pois ambos, tanto o fato gerador, como a matéria tributável, estão perfeitamente identificados nos autos de infração correspondentes, sendo esta a receita omitida, que também é fato gerador do PIS e da COFINS, enquanto o fato gerador do IRPJ e da CSLL é o lucro arbitrado, apurado mediante a aplicação do coeficiente de 9,6% sobre o valor dos depósitos bancários de origem não comprovada.

Por igual atentatória contra a prova dos autos é a afirmação, que constitui a quarta causa apontada como capaz de ensejar a nulidade do lançamento, de que a autoridade fiscal não individualizou os créditos constantes dos extratos bancários, afirmação essa que o demonstrativo de créditos a comprovar, de fls. 47 a 93, no qual os créditos se acham detalhados por instituição financeira, agência, número da conta, data, valor e histórico, desmente por completo.

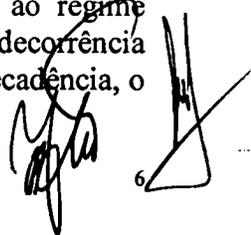
Quanto à afirmação de que a fiscalização não considerou as transferências entre contas de sua titularidade, houvesse a recorrente identificado tais transferências, tal identificação, por certo, prestar-se-ia para reduzir a matéria tributável, nunca para nulificar o lançamento. Genérica que é, nem para aquele fim se presta.

Por tais fundamentos, deixo de acolher a preliminar de nulidade do lançamento.

No mérito, tem razão a recorrente quando pugna pelo reconhecimento da decadência do direito da Fazenda de constituir o crédito tributário referente ao PIS, à COFINS e à CSLL, relativos aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2001, inclusive.

Isso porque o art. 146, III, da Constituição Federal, estabelece que, além da competência para dispor sobre conflito de competência e para regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, cabe à lei complementar fixar, em caráter nacional, as normas gerais, especialmente sobre definição de tributos e de suas espécies, bem como a definição dos fatos geradores dos impostos discriminados à competência dos entes tributantes, suas bases de cálculo e contribuintes e, ainda, dispor sobre os elementos essenciais da obrigação tributária, em particular os que dizem respeito ao lançamento, crédito, prescrição e decadência.

Por outro lado, no seu art. 149, caput, a Constituição submete ao regime tributário a instituição e cobrança das contribuições de seguridade social e, por decorrência dessa submissão, dúvidas não remanescem quanto ao fato de que, em matéria de decadência, o



regime aplicável às ditas contribuições é o do CTN, que é lei complementar de normas gerais, regime esse compreensivo da generalidade dos tributos.

Nesse quadro, indubitavelmente, os prazos de decadência não de obedecer ao disposto nos arts. 150 e 173 do Código Tributário Nacional. A referência feita pelo art. 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição, de que cabe à lei complementar dispor sobre a decadência, não significa apenas definir no âmbito do direito tributário esse instituto, mas também e principalmente determinar o prazo a que está sujeito.

Esse entendimento restou confirmado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade no Recurso Especial nº 616.348, quando, por sua Egrégia Primeira Corte Especial, decidiu:

“CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO.
INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI
8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

2. Arguição de inconstitucionalidade julgada procedente”.

Antes mesmo desse posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em dezenas de precedentes, já firmara entendimento no mesmo sentido, como se colhe, exemplificativamente, da ementa do acórdão CSRF/01-05.690, de 12 de junho de 2007, abaixo:

“DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SRF – A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, os tributos administrados pela SRF passaram a ser sujeitos ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN. Tendo o Pleno do STF já se manifestado sobre a obrigatoriedade de veiculação de normas regulando as matérias contidas no artigo 146-III da CF, serem complementares, pode o julgador administrativo se aliar à referida tese, aplicando-se o Código Tributário em detrimento da Lei Ordinária. (STF TRIBUNAL PLENO – RE 407190/RS – SESSÃO DE 27-10-2004).

Sepultando, em definitivo, a discussão, o Supremo Tribunal Federal vem de editar sobre o tema a Súmula Vinculante nº 8, com o seguinte enunciado:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

No que pertine à omissão de receita, sustenta a recorrente que os depósitos, por si só, não indicam omissão de receita, que somente se caracteriza se não comprovada a sua origem e que, não lhe sendo possível demonstrar a origem dos depósitos face ao extravio de livros e documentos, não tem lugar a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96, devendo ser afastada a presunção.

Ocorre que, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, à semelhança de toda e qualquer presunção, ocorre e se esgota no plano do raciocínio, prestando-se para induzir convicção quanto à existência de fato desconhecido, ante o reconhecimento da ocorrência de outro fato conhecido, do qual em geral depende.

Sem medo de errar pode se afirmar que a presunção importa em dispensa de prova ante a existência de uma probabilidade fundada na experiência do nexos causal, que relaciona o fato antecedente e conhecido com o fato conseqüente e desconhecido.

Presunções há cuja indução lógica manifestam tão alto grau de probabilidade que não admitem prova em contrário, enquanto outras, de menor grau de probabilidade, a admitem.

Dentre essas últimas, a presunção em questão, tanto que consigna que somente serão fatos antecedentes da omissão de receita, que é o fato conseqüente, os depósitos cuja origem não seja comprovada.

A notícia de extravio de documentos comprobatórios da origem dos depósitos não tem o condão de afastar a presunção, pois não podem ser tidos como força maior excludente da obrigação de sua conservação, cometida pela lei à contribuinte pessoa jurídica, o que, aliás, é reconhecido pela própria recorrente quando, no recurso, protesta pela juntada dos documentos.

Havendo a recorrente deixado de comprovar a origem dos depósitos, pois a tanto não serve a mera apresentação do Livro Caixa, mormente quando somente feita na fase recursal, estes se tornam fatos antecedentes, exteriorizadores do fato conseqüente, que é a omissão de receita presumida, mostrando-se legítima a tributação.

Diante disso, dou provimento parcial ao recurso para declarar decaído o direito de constituir o crédito tributário de PIS, COFINS e CSLL, relativo aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2001, inclusive.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2008.

PAULO JACINTO DO NASCIMENTO