



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

**Processo n°** 10850.003673/2005-87  
**Recurso n°** 152.199 Voluntário  
**Matéria** IRPJ  
**Acórdão n°** 103-23.623  
**Sessão de** 13 de novembro de 2008  
**Recorrente** ALEXANDRE CARLOS CATOIA S. J. DO RIO PRETO - ME  
**Recorrida** 5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO-SP

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

**Ano-calendário:** 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

**OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.  
ORIGEM. COMPROVAÇÃO.**

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

**NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS  
ESSENCIAIS.**

Não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem.

**PRAZO DECADENCIAL. DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO.**

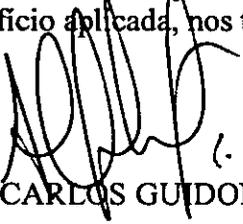
A existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte impõe que o termo inicial do prazo decadencial de 5 anos para constituição de créditos referentes ao IRPJ e contribuições, submetidos a lançamento por homologação, seja deslocado da ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.** Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

D<sup>1</sup>

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALEXANDRE CARLOS CATOIA S. J. DO RIO PRETO - ME

ACORDAM os membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade. Por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência relativa aos fatos geradores ocorridos até 30.11.2000, vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Carlos Pelá e Antonio Carlos Guidoni Filho. Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe e Leonardo de Andrade Couto que davam provimento integral por nulidade do auto de infração e os Conselheiros Antonio Carlos Guidoni Filho e Carlos Pelá que davam provimento parcial apenas para afastar a qualificação da multa de ofício aplicada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Vice-Presidente

  
ANTONIO BEZERRA NETO

Relator

Formalizado em 18 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Nelso Kichel (Suplente Convocado), Rogério Garcia Peres (Suplente Convocado) e Éster Marques Lins de Sousa (Suplente Convocado).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 12224, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto-SP.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

*“Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados autos de infração exigindo-lhe imposto de renda (IRPJ) de R\$ 71.867,67 (fl. 7.445), contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) de R\$ 64.680,80 (fl. 7.466), contribuição para o programa de integração social (PIS) de R\$ 19.482,32 (fl. 7.490) e contribuição para financiamento da seguridade social (Cofins) de R\$ 89.921,26 (fl. 7.516), acrescidos de juros de mora e multa de ofício, perfazendo o crédito tributário de R\$ 640.835,51, conforme demonstrativo consolidado de fl. 07.*

*No Termo de verificação fiscal de fls. 7.311/7.320 (volume 37), o autor do procedimento fiscal informou, inicialmente, que a contribuinte optou pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples), relativamente aos anos-calendário de 2000 a 2004 (fls. 14 a 45 e 7.088 a 7.106).*

*Informou também que a ação fiscal junto à contribuinte iniciou-se em 25/08/2004 (fls. 01, 08 e 09) e que, em atendimento à intimação, ela apresentou a declaração de fls. 50 acompanhada dos livros Caixa relativos aos anos-calendário de 2000 a 2004, cujas cópias foram anexadas aos autos às fls. 51 a 130, bem assim os livros Registro de Entradas relativos aos mesmos períodos, cujas cópias foram anexadas às fls. 131 a 552.*

*Foram expedidas intimações aos fornecedores da fiscalizada solicitando a apresentação de uma relação das vendas e/ou prestação de serviços efetuadas no período de 01/01/1999 a 30/09/2004, contendo o número da nota fiscal, data de emissão e saída, CFOP, valor total, valor dos produtos e/ou mercadorias sujeitas à incidência monofásica do PIS e Cofins, o valor recebido e a data do efetivo recebimento da venda e/ou prestação de serviço.*

*A confrontação entre as informações fornecidas pelos fornecedores e a escrituração da contribuinte (livro Registro de Entradas e livro Caixa) revelou, segundo a fiscalização, uma quantidade imensa de operações não registradas pela fiscalizada, tanto no livro Registro de Entradas quanto no livro Caixa (pagamentos não escriturados relativos a compras de mercadorias, bens do ativo imobilizado, despesas, prestação de serviços, etc.). Salientou a autoridade fiscal que parte das notas fiscais de venda e/ou prestação de serviços, informadas pelos fornecedores, foi devidamente escriturada no livro Registro de Entradas e os respectivos pagamentos constaram no livro Caixa.*



*Diante dessas constatações, a fiscalização solicitou aos fornecedores o envio de elementos adicionais relativas às operações não escrituradas pela fiscalizada, tais como cópia das notas fiscais de venda e/ou prestação de serviços, informações sobre a entrega do produto ou da prestação dos serviços, data dos pagamentos e valores pagos, corroborados com elementos comprobatórios e/ou declaração prestada sob as penas da lei.*

*Com base nos elementos recebidos, a fiscalização elaborou o Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 7.321 a 7.323) no qual estão relacionadas as razões sociais e CNPJ dos fornecedores e as folhas do processo onde se encontram os elementos comprobatórios enviados pelos mesmos e ainda algumas observações acerca de alguns elementos juntados ao processo.*

*Intimada a apresentar relação de pagamentos promovidos no período de 01/05/2000 a 30/09/2004 a título de aluguéis, salários e encargos sociais, pró-labore, lucros distribuídos, tributos e contribuições (federais, estaduais e municipais) e empréstimos, bem assim a informar se tais pagamentos foram escriturados no livro Caixa, a contribuinte fiscalizada apresentou a relação de pagamentos de fls. 7.109 a 7.117 efetuados no período de junho de 2000 a setembro de 2004, e ainda o contrato de locação do imóvel onde está instalada a pessoa jurídica (fls. 7.118 a 7.125).*

*Analizando a relação de pagamentos a fiscalização verificou que a contribuinte deixou de escriturar em seu livro Caixa alguns pagamentos efetuados, tais como aluguel, condomínio, salários, pró-labore, encargos sociais (INSS, ICMS e Simples), sendo que a própria fiscalizada teria apurado a sua omissão (fls. 7.109 a 7.117).*

*De posse de todos os elementos materiais de prova, a fiscalização elaborou a relação de pagamentos promovidos pela contribuinte e que não constaram de sua escrituração (livro Caixa), consolidando mensalmente os pagamentos não escriturados, com a informação dos nomes e CNPJ dos fornecedores, número das notas fiscais e os valores dos pagamentos, tudo conforme Anexo II do Termo de Verificação Fiscal (fls. 7.324 a 7.424).*

*Confrontando a escrituração apresentada (livro Registro de Entradas e livro Caixa) com os documentos apresentados pelos fornecedores (Anexo I), bem assim com aqueles fornecidos pela própria fiscalizada (Relação de pagamentos), a fiscalização concluiu que a contribuinte promoveu a prática reiterada de infração à legislação tributária (infração continuada), uma vez que deixou de escriturar em seu livro Caixa inúmeros pagamentos efetuados, relativos a compras de mercadorias, bens para o ativo imobilizado, despesas, etc, omitindo, também, a escrituração das respectivas operações no livro Registro de Entradas (quando cabíveis).*

*Em face da conclusão de ter havido a prática reiterada de infração tributária, a fiscalização elaborou Representação Fiscal propondo a exclusão da empresa do Simples, nos termos do art. 14, V, da Lei n° 9.317, de 05 de dezembro de 1996, com efeitos a partir de 01/06/2000, cuja exclusão foi promovida por meio do Ato Declaratório Executivo n°*

42, de 02 de setembro de 2005 (Processo nº 10850.002315/2005-57 – fls. 7.126 a 7.129). Informou o autor do procedimento fiscal que a contribuinte não apresentou impugnação ao procedimento de ofício de exclusão do Simples.

Em virtude da exclusão, foi lavrado em 20/09/2005 o Termo de nº 09 (ciência em 22/09/2005 – fls. 7.130 a 7.132), solicitando da contribuinte a apresentação das declarações de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) relativas aos anos-calendário de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004 para os quais a contribuinte havia apresentado, originalmente, declaração anual simplificada – Simples, bem assim a apresentação dos livros comerciais e fiscais, relativos ao período acima mencionado em consonância com a forma de tributação adotada nas DIPJ a serem apresentadas; declarações de débitos e créditos tributários federais (DCTF) relativos aos períodos de 01/06/2000 a 31/12/2004, por trimestre de apuração; demonstrativo das vendas de mercadorias sujeitas à incidência monofásica do PIS e Cofins (Lei nº 10.147 de 2000, alterada pela Lei nº 10.548 de 2002), verificadas no período de abril de 2001 a setembro de 2004; informações quanto às datas dos pagamentos e dos valores pagos a título de INSS, bem assim quanto ao valor escriturado no livro Caixa, relativamente aos meses de referência 12/2003, 01/2004 e 02/2004; informações quanto aos valores pagos a título de aluguel e condomínio, bem assim quanto ao valor escriturado no livro Caixa, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2004, e, finalmente, informações quanto ao valor pago a título de salários e o escriturado no livro Caixa.

Em atendimento ao Termo de nº 09, a contribuinte apresentou os documentos de fls. 7.133 (encaminhamento), 7.134 (Relação das vendas, exclusões relativas às vendas com incidência monofásica do PIS e Cofins e percentual das exclusões das vendas com incidência monofásica do PIS e Cofins do período de abril de 2001 a setembro de 2004) e fl. 7.135 (Relação de pagamentos efetuados, solicitados na intimação). A contribuinte apresentou as DIPJ relativas aos anos-calendário de 2000 (fls. 7.136 a 7.154), 2001 (fls. 7.155 a 7.177), 2002 (fls. 7.178 a 7.199) e 2003 (fls. 7.214 a 7.248) e 2004 (fls. 7.249 a 7.283) optando pela tributação pelo lucro presumido. Apresentou também as DCTF (sem valores) relativas ao 2º trimestre de 2000 ao 4º trimestre de 2004 (fls. 7.284 a 7.302).

Informou o Auditor Fiscal que analisando a Relação de Pagamentos de fls. 7.135 (complementar) apresentada pela contribuinte, foram detectados outros pagamentos efetuados pelo contribuinte que não constou na escrituração (livro Caixa), e que estas omissões, apuradas e declaradas pela contribuinte, encontram-se relacionada no Anexo II do Termo de Verificação Fiscal. Informou ainda que os documentos juntados às fls. 7.305 a 7.310 são relativos a pagamentos efetuados pela contribuinte a título de Simples e ICMS e que não constaram de sua escrituração (livro Caixa) e que tais omissões também foram relacionadas no Anexo II do Termo de verificação fiscal.

Segundo a fiscalização, adicionalmente à apuração da prática reiterada de infração à legislação tributária (falta de escrituração de pagamentos efetuados), também se verificou a ocorrência de saldos

*credores de Caixa na escrituração apresentada relativamente aos anos-calendário de 2003 (meses de novembro e dezembro – fl. 111) e 2004 (meses de janeiro, maio, junho, julho, outubro, novembro e dezembro – fls. 116, 120 a 122, 126, 127 e 129).*

*Diante dos fatos relatados a fiscalização lavrou autos de infração para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativamente aos anos-calendário de 2000 a 2004, esclarecendo o seguinte:*

*a) IRPJ e CSLL com base no Lucro Presumido (com multa de ofício de 75%), relativos aos anos-calendário de 2000 a 2004), apurados pelo próprio contribuinte nas DIPJ apresentadas sob ação fiscal (anos-calendário de 1999 a 2002) e na DIPJ retificadora do ano-calendário de 2003 (apresentada sob ação fiscal). A apuração das bases trimestrais encontram-se no Anexo III do Termo de Verificação Fiscal;*

*b) PIS e COFINS (com multa de ofício de 75%), relativos ao período de setembro de 2000 a dezembro de 2004, apurados pelo próprio contribuinte nas DIPJ apresentadas sob ação fiscal). Devemos salientar que a partir de abril de 2001 o contribuinte promoveu exclusão da base de cálculo do PIS e COFINS a título de vendas com incidência monofásica (Lei n° 10.147/00 e alterações). Tais exclusões foram consideradas por esta fiscalização e constam das DIPJ apresentadas pelo contribuinte e do documento de fls. 7.134.. As bases de cálculo do PIS e COFINS foram apuradas no Anexo IV do Termo de Verificação Fiscal;*

*c) IRPJ e CSLL com base no Lucro Presumido (com multa de ofício agravada – 150% - prática reiterada de infração à legislação tributária, com prova documental da infração praticada), relativos aos anos-calendário de 2000 a 2004, calculados sobre a omissão de receita caracterizada pela falta de escrituração, no livro Caixa, de pagamentos efetuados (apuração feita através do Anexo II do Termo de Verificação Fiscal). A base legal para este lançamento encontra-se no art. 281, inciso II, do RIR/99, aprovado pelo Decreto n° 3.000/99, que dispõe: “caracteriza-se como omissão no registro de receita a falta de escrituração de pagamentos efetuados”. A apuração das bases trimestrais encontra-se no Anexo V do Termo de Verificação Fiscal;*

*d) PIS e COFINS (com multa de ofício agravada – 150% - prática reiterada de infração à legislação tributária, com prova documental da infração praticada), relativos ao período de junho de 2000 a dezembro de 2004, calculados sobre a omissão de receita caracterizada pela falta de escrituração, no livro Caixa, de pagamentos efetuados (apuração feita através do Anexo II do Termo de Verificação Fiscal). A base legal para este lançamento encontra-se no art. 281, inciso II, do RIR/99, aprovado pelo Decreto n° 3.000/99, que dispõe: “caracteriza-se como omissão no registro de receita a falta de escrituração de pagamentos efetuados”. Devemos salientar que para o presente lançamento promovemos, também, a exclusão da base de cálculo do PIS e COFINS, a partir de abril de 2001 (vendas com incidência monofásica), utilizando-se, para tanto, dos mesmos percentuais de exclusão apurados e informados pelo contribuinte através do documento de fls. 7.134. As base de cálculo do PIS e COFINS foram apurados no Anexo VI do Termo de Verificação Fiscal;*

*e) IRPJ e CSLL com base no Lucro Presumido (com multa de ofício de 75%) calculados sobre a omissão de receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa (art. 281, I, do RIR/99). A apuração da omissão de receita e das bases trimestrais encontra-se no Anexo VII do Termo de Verificação Fiscal;*

*f) PIS e COFINS (com multa de ofício de 75%) calculados sobre a omissão de receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa (art. 281, I, do RIR/99). Devemos salientar que para o presente lançamento promovemos, também, a exclusão da base de cálculo do PIS e COFINS, a partir de abril de 2001 (vendas com incidência monofásica), utilizando-se, para tanto, dos mesmos percentuais de exclusão apurados e informados pelo contribuinte através do documento de fls. 7.134. As bases de cálculo do PIS e COFINS foram apuradas no Anexo VIII do Termo de Verificação Fiscal.*

*Foi formalizada representação fiscal para fins penais, por entender ter ocorrido, em tese, crime previsto na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, art. 1o.*

*Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 7.530 a 7.554), por meio de seus procurados legalmente constituídos, Drs. Dorival Ita Adão e Márcio José Valverde Francisco, alegando, em síntese, o seguinte:*

*Nulidade do processo administrativo.*

*A contribuinte argüiu em preliminar a nulidade do processo administrativo ao argumento de violar o art. 59, II, do Decreto nº 70.235 de 1972, bem assim a Constituição Federal, art. 5º, LV, uma vez que os lançamentos foram realizados em virtude de suposta omissão de receita apurada no período de junho de 2000 a dezembro de 2004 com base em pagamentos feitos a terceiros e que não constaram de sua escrituração (livros de Registros de Entradas e livros Caixa), decorrentes de supostas compras de mercadorias junto a estabelecimentos de terceiros, tendo em vista as notas fiscais emitidas por esses estabelecimentos, em relação aos quais a impugnante nunca teve conhecimento e não lhe foram entregues juntamente com a notificação dos autos de infração, nem mesmo cópia, limitando o Auditor-Fiscal a lhe entregar tão-somente os Anexos I e II do Termo de Verificação fiscal.*

*Tal procedimento, segundo a impugnante, caracterizaria cerceamento do direito de defesa, conforme jurisprudência administrativa. Citou os arts. 9º e 59, II, do Decreto nº 70.235 de 1972, e o art. 5º, LV, da CF, comentários a respeito dos citados dispositivos e Acórdãos do Conselho de Contribuintes e do Tribunal de Impostos e Taxas da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (TIT).*

*Alegou que essa preliminar é passível de levar os autos de infração a serem julgados nulos, reabrindo-se o prazo para pagamento ou reapresentação de impugnação, inclusive, com a entrega de cópia de todas as notas fiscais e demais documentos envolvidos e que embasam os autos de infração, sob as expensas da Administração Tributária Federal. Requereu, por fim, se caso não vier a prevalecer o*

*entendimento que seja aplicado o disposto no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235 de 1972, em consonância com o § 2º do art. 249 do Código de Processo Civil, de absorção da presente liminar, para apreciar o núcleo da questão em face de resultar mais de que claro que os autos de infração lavrados apresentam-se nulos.*

*Mérito – Falta de liquidez e certeza do crédito tributário.*

*Reiterou a alegação de que a fiscalização não lhe deu conhecimento das notas fiscais que serviram de base para a autuação, não lhe dando, por consequência, a oportunidade de sobre as mesmas manifestar, cujas supostas compras jamais foram realizadas pelo estabelecimento da impugnante e cujas notas fiscais só não foram alvo de registros nos seus livros de Registro de Entrada e livro Caixa pelo fato de que efetivamente não foram compras feitas pelo seu estabelecimento, acreditando se tratarem de emissões de notas fiscais feitas gratuitamente ou de favores, o que hoje tem sido prática reiterada pelas firmas que detém cadastro de seus clientes, como no presente caso. Acrescentou que as compras efetivamente realizadas, no período de junho de 2000 a dezembro de 2004, foram todas escrituradas em seus livros de Entrada e livro Caixa.*

*Alegou que não pode prosperar os autos de infração porque faltaram os três elementos constitutivos do contrato de compra e venda (res, pretium e conseensus, ou seja, coisa, preço e consentimento) e ainda o 4º elemento que seria o requisito da comprovação documental e invidiosa da entrega física da coisa transacionada, cujas provas caberia ao Fisco apresentar, conforme decisões administrativas do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo.*

*Por fim requereu que as intimações sejam enviadas para os endereços dos procuradores.*

*É o relatório..”*

A DRJ-Ribeirão Preto - SP, por unanimidade de votos, julgou procedentes os lançamentos, nos termos da ementa que se transcreve:

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

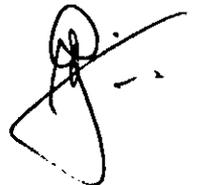
*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

*Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. OMISSÃO DE PAGAMENTOS.*

*A falta de registro de pagamentos correspondentes a compra de mercadorias caracteriza omissão de receitas. As notas fiscais, até prova em contrário, são instrumentos hábeis a comprovar as operações ali indicadas, principalmente quando as notas estão acompanhadas de documentos que comprovam a entrega e o pagamento das mercadorias.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA.*

*Autos de infração relativos a CSLL, PIS e Cofins, lavrados em procedimentos decorrentes de IRPJ, devem ter o mesmo destino do principal, pela relação de causa e efeito entre ambos.*



*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*

*Ementa: INFRAÇÕES ATRIBUÍDAS. CIÊNCIA E DESCRIÇÃO CLARA. CERCEAMENTO DE DEFESA INEXISTENTE.*

*A ciência à contribuinte de auto de infração acompanhado de Termo de verificação fiscal que descreve claramente as infrações que lhe são atribuídas e a inexistência de fato que impeça a autuada de se defender plenamente afastam a caracterização de preterição do direito de defesa e ofensa aos princípios constitucionais do devido processo, do contraditório e da ampla defesa.*

*DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL.*

*O domicílio tributário do sujeito passivo é endereço, postal, eletrônico ou de fax fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal para fins cadastrais."*

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e aduzindo em reforço o seguinte:

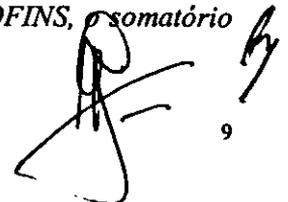
- avoca a decadência do lançamento por homologação, *ex vi* art. 150, parágrafo 4º, para os meses de junho a outubro de 2000, uma vez que a ciência da autuação teria se dado em 19/12/2005. Traz jurisprudência administrativa a esse mesmo respeito;

- em contraponto à afirmação da DRJ de que a contribuinte "*poderia ter solicitado vista ou cópia de qualquer dos elementos (...)*" aduz que "*para se tornarem válidos e eximes do vício da nulidade de cerceamento do direito de defesa, tanto a notificação feita ao sujeito passivo, como os 4 autos de infração lavrados contra à Recorrente, não podem dependerem de que se vá ao processo e solicite vista do mesmo ou cópias de peças ou notas fiscais que não foram entregues, no presente caso, à recorrente, e haja efetiva recusa, para que sejam nesse ensejo validados a posteriori*";

- contrapõe-se a assertiva da DRJ de "*se encontrarem os autos todos os requisitos obrigatórios exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 para a lavratura do Auto de Infração e não conter nenhuma das irregularidades dispostas no art. 59*". Aduz que "*(...) sem lhe ter entregado cópias dessa prova documental, com certeza, se constitui numa irregularidade que foi perpetrada contra o art. 59, inciso II, do aludido Decreto nº 70.235/72, e, não será, "data vênia", com a juntada sorrateira dessa suposta prova aos autos, como que 'num passe de mágica' e 'pelas portas do fundo', se fará com que referida irregularidade seja sanada, e, por consequência, deixará de existir.*"

- traz jurisprudência administrativa que, segundo o seu entendimento, ampararia a sua tese de cerceamento do direito de defesa;

- tenta descaracterizar a aplicação do art. 281, II do RIR/99 ao caso concreto, em face de "*reputar não terem sido feitos por si só, eventuais e aleatórios pagamentos formulados por terceiros, utilizando-se indevidamente o seu nome, como, quiçá, pode até ter ocorrido no caso; razão pela qual não é justo nem jurídico submeter à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, o somatório*



9

*dos valores das referidas notas fiscais e demais documentos que, supostamente, presume o Fisco que representam compras de mercadorias omitidas.”;*

- ainda nessa mesma linha, tenta demonstrar que ônus da prova, no caso, é do Fisco: *“o ônus de provar que a recorrente efetivamente comprou as mercadorias que supostamente constam das notas fiscais e demais documentos a que alude o Fisco, e, que, realmente promoveu os seus respectivos pagamentos em toda abrangência e plenitude, com vista ao preenchimento dos requisitos do contrato de compra e venda perfeito e acabado, tal como prevê a norma citada, cabe ao próprio Fisco, nos termos do art. 924 do RIR/99. (...) não se afigura factível, como no caso, reclamar da recorrente uma prova negativa nesse sentido, na medida em que o dever de provar em toda sua extensão, sem remanescer nenhuma dúvida, é do FISCO, e, de mais ninguém.”*

É o relatório.

A handwritten signature and initials in black ink, located on the right side of the page. The signature appears to be a stylized name, possibly 'A. B.', with a long horizontal stroke extending to the right.

## Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se o presente de auto de infração relativa à omissão de receita apurada no período de junho de 2000 a dezembro de 2004, em função da ocorrência de saldo credor de caixa, bem assim de omissão de receitas com base em pagamentos feitos a terceiros que não constaram de sua escrituração (livros de Registros de Entradas e livros Caixa). Tais pagamentos segundo a fiscalização foram decorrentes de supostas compras de mercadorias junto a estabelecimentos de terceiros, tendo em vista as notas fiscais emitidas por esses estabelecimentos.

### **Delimitação da lide**

Desde de sua impugnação, passando pelo recurso a contribuinte não contesta às matérias relativas ao saldo credor de caixa e os acréscimos legais (multa de ofício de 75% e qualificada de 150% e juros de mora), razão pela qual devem ser consideradas preclusas ou aceita pela contribuinte, conforme dispõe o Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972, art. 17, e somente serão apreciadas as matérias expressamente contestadas.

### **Decadência**

Inicialmente cabe a preliminar de decadência argüida. A recorrente pleiteia a aplicação do art. 150, § 4º do CTN. Conforme relatado, avoca a decadência do lançamento por homologação, ex vi art. 150, parágrafo 4º, para os meses de junho a outubro de 2000, uma vez que a ciência da autuação teria se dado em 19/12/2005.

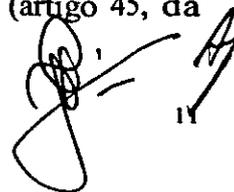
### **Do IRPJ**

Em relação à decadência do IRPJ, ou seja, se cabível o prazo estabelecido no art. 150, § 4º, ou o art. 173, I, ambos do CTN, entendo o que o referido prazo é de cinco anos, independentemente de haver ou não pagamento, estando subordinado ao disposto no artigo 150, § 4º, a não ser quando constatado dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplicaria o art. 173, I do CTN.

No caso concreto, onde ficará demonstrado adiante no voto o “evidente intuito de fraude”, deve prevalecer a regra do 173, I do CTN, portanto, afastado está a decadência do IRPJ, uma vez que a ciência do auto de infração se deu em 19/12/2005 e o período mais antigo (junho de 2000) decairia apenas em 31/12/2005.

### **Dos demais tributos (CSLL, PIS E COFINS)**

Ressalte-se que a conclusão supra não prejudica, nesse particular, os lançamentos decorrentes relativamente às contribuições sociais (CSLL, PIS e COFINS), cujo disciplinamento envolvendo a decadência não mais possui regramento próprio (artigo 45, da



Lei nº 8.212, de 1991), após a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 44 e 45 do referido diploma legal. A matéria foi contemplada com a Súmula Vinculante nº 8:

*“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Dessa forma, a regra do art. 173, I do CTN no caso de fraude, dolo ou conluio também se aplica às contribuições sociais (tributos sujeitos à homologação), ficando afastada, portanto, a decadência também para essas contribuições, uma vez que a ciência do auto de infração se deu em 19/12/2005 e o período mais antigo (junho de 2000) decairia apenas em 31/12/2005.

### Preliminares de Nulidade

Argüi a recorrente a nulidade do lançamento em razão de (2) dois motivos:

- cerceamento do seu direito à defesa, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972, por ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal), uma vez que não teve conhecimentos das notas fiscais emitidas por estabelecimentos de terceiros e que serviram de base para a autuação, nem mesmo anteriormente à lavratura dos autos de infração, impedindo, assim, de manifestar a respeito das mesmas;

- cerceamento do seu direito de defesa em virtude da negativa da DRJ em relação ao envio das futuras intimações ao endereço dos procuradores.

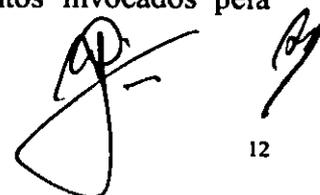
De observar que, na dicção do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, o cerceamento do direito de defesa tem relação com despachos e decisões, e não com os atos administrativos de lançamento. Estes são impugnáveis na forma da legislação em vigor, garantindo-se, assim, a observância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

O exame dos autos evidencia que não se caracterizou nenhuma das situações arroladas no supracitado dispositivo. De se ver.

Enfrentemos, primeiro, a argüição levantada pela defesa no sentido de que a fiscalização não forneceu cópia das notas fiscais emitidas por estabelecimentos de terceiros que serviram de base para a autuação, quer na fase anterior ao lançamento, quer posterior, o que teria cerceado o direito de defesa, pois não pôde manifestar a respeito das mesmas.

O alegado cerceamento de direito de defesa não encontra respaldo nos autos, pelo contrário, verifico que não existe nos autos elemento que possam suscitar a nulidade do auto de infração, pois em nenhum momento foi negada à contribuinte vista aos autos do presente processo ou mesmo observado que a contribuinte tenha solicitado cópia de qualquer dos elementos e que a repartição de origem tenha recusado a fornecer.

Dessa forma, é claro que a recorrente nunca teve seu direito de defesa preterido, na medida em que foi intimada de todos os atos praticados pela fiscalização, de modo que teve conhecimento de todas as provas juntadas ao processo, dos argumentos invocados pela autoridade fiscal, das medidas adotadas pela fiscalização.



Ainda em relação a esse mesmo item, assiste razão ao julgador *a quo* em destacar a distinção entre a fase inquisitória e a fase processual inaugurada com a apresentação da impugnação. São diferenciados os princípios constitucionais e legais aplicáveis em cada uma delas. É na fase processual que se há de assegurar o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Conforme muito bem observado pela decisão de piso:

*"No caso dos autos todos os elementos que serviram de base para o lançamento foram carreados ao processo e a contribuinte teve ciência não apenas dos autos de infração mas também do Termo de Verificação Fiscal (fls. 7.311/7.320) acompanhado dos Anexos I, II, III, IV, V, VI, VII e VIII (fls. 7.321 a 7.430). No Anexo I do Termo de Verificação Fiscal (fls. 7.321 a 7.323) estão relacionadas as razões sociais e CNPJ dos fornecedores e as folhas do processo onde se encontram os elementos comprobatórios enviados pelos mesmos e ainda algumas observações acerca de alguns elementos juntados ao processo, enquanto no Anexo II do Termo de Verificação Fiscal (fls. 7.324 a 7.424) estão relacionados os pagamentos promovidos pela contribuinte e que não constaram de sua escrituração (livro Caixa) com a informação dos nomes e CNPJ dos fornecedores, número das notas fiscais, valores dos pagamentos e espécie (compras/despesas). Além de a contribuinte ter recebido cópia do Termo de Verificação Fiscal e dos Anexos que o acompanham, a ela foi assegurado o direito de acesso aos demais elementos para o fim de ter vista, extrair cópia, etc." outrossim, rejeito essa preliminar específica e salientando que ela também se entrosa com o mérito da lide a ser avante analisado.*

Com relação ao pleito para intimações futuras sejam enviadas para o endereço de seus procuradores, o artigo 23 do Decreto nº 70.235/1972, que disciplina a intimação no Processo Administrativo Fiscal (PAF), é bastante categórico ao apontar as possibilidades legais existentes:

*"Art. 23. Far-se-á a intimação:*

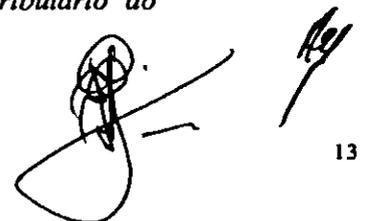
*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;*

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento no domicílio tributário do sujeito passivo ou mediante registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo, de acordo com regulamentação da Administração Tributária.*

*(...)*

*§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:*



*I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à Administração Tributária; e*

*II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela Administração Tributária." (negrito meu)*

Ou seja, as intimações devem ser dirigidas, sim, ao próprio contribuinte no endereço postal por ele fornecido para fins cadastrais (domicílio eleito), não tendo lhe sido causado, outrossim, qualquer prejuízo, uma vez que justamente vem aos autos e exerce o seu direito de defesa.

Dessa forma, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

### **Do Mérito**

O ponto central da autuação foi a ausência de escrituração de pagamentos referentes às compras efetuadas pela recorrente, após procedimento de circularização feito pelo fisco junto aos fornecedores da mesma, advindo o entendimento fiscal de que, em não havendo a contabilização de tais notas fiscais, bem assim dos pagamentos, ensejaria a omissão de receitas.

Como visto no enfrentamento das questões preliminares, a quase totalidade dos argumentos recursais da empresa foi gasto no sentido de tentar negar que tenha adquirido as compras de que tratam as notas fiscais que serviram de base para a autuação e os outros elementos probantes trazidos ao processo.

A autuação foi fundamentada corretamente no art. 281, II, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, in verbis:

*"Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):*

*I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;*

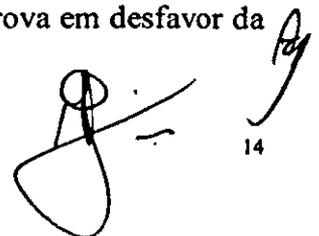
*II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;*

*III - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada." (grifei)*

A base legal para o supracitado é o artigo 40 da Lei nº 9.430/96 onde se estabeleceu a base presuntiva para a presente autuação:

*Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita. (grifei)*

O que se verifica é que o fato indiciário (falta de escrituração de pagamentos) para a aplicação da presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 281, II do RIR/99 foi robustamente provada no presente processo, invertendo-se o ônus da prova em desfavor da



recorrente, caindo por terra toda sua argumentação que tentava fazer crer o contrário, que o ônus da prova seria ainda todo do fisco.

Nesse passo, cabe ressaltar novamente o que ficou muito bem consignado na decisão de piso:

*“Antes de tudo, é de se ressaltar que as notas fiscais, até prova em contrário, são instrumentos hábeis a comprovar as operações ali indicadas. No caso dos autos os fornecedores apresentaram relação de vendas à impugnante (escrituradas e não escrituradas pela fiscalizada), bem assim as notas fiscais que não foram escrituradas pela fiscalizada; informações sobre os pagamentos (valores, datas, etc); comprovantes dos pagamentos e/ou liquidação financeira dos débitos (comprovantes de depósitos, borderôs de cobrança, etc.) e comprovação da entrega do produto (manifestos de entrega), etc. É raro que se tenha tanta matéria probante em um auto de infração. Diante da robusta documentação acostada aos autos não há dúvida de que ocorreram as aquisições, por parte da impugnante, das mercadorias relacionadas nas notas fiscais, objeto de contestação. A contribuinte, por outro lado, não trouxe qualquer prova que tivesse o condão de contrariar a infração fiscal a ela imputada ou que justificasse o afastamento da exigência.”*

A recorrente, apesar de alertada pela decisão de piso de que o ônus da prova seria todo seu, nada trouxe em suas razões recursais que pudesse infirmar a autuação, muito contrário, limita-se repisar as mesmas razões impugnatórias.

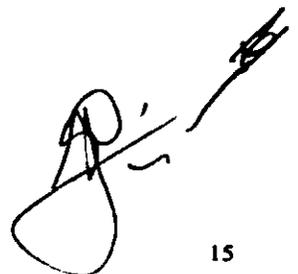
É de se frisar novamente o que afirmou a DRJ, por ser digno de nota ta: *“É raro que se tenha tanta matéria probante em um auto de infração”*. Por outro lado, em sentido diametralmente oposto, afirmo também que raro é o caso de alguém que se arroga na certeza do seu direito trazer argumentos tão pífios e em nada convincentes. Basta ver que o núcleo duro de seu argumento de mérito repousa na seguinte assertiva: *“efetivamente não foram compras feitas pelo seu estabelecimento, acreditando se tratarem de emissões de notas fiscais feitas gratuitamente ou de favores, o que hoje tem sido prática reiterada pelas firmas que detêm cadastro de seus clientes”*. É claro que a possibilidade de um complô de “n” fornecedores agindo de ma-fé contra a recorrente e querendo tirar proveito dela é algo no mínimo utópico, para não dizer absurdo.

Por fim, acrescento apenas que se de fato a razão está com a recorrente e tudo não se tratar mesmo de uma “armação contra ela”, é no mínimo de se estranhar que, diante de provas tão fartas, não se levante uma única contestação objetiva e empírica que infirme um elemento sequer de todo esse acervo probatório.

Dessa forma, dever ser mantida a autuação do IRPJ.

### **Lançamentos Reflexos**

Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção das exigências lançadas por via reflexa.



Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de novembro de 2008

*Ant. Bezerra Neto*  
ANTONIO BEZERRA NETO

