



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

Processo nº 10865.003590/2007-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.824 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de março de 2015
Matéria IRPJ/ARBITRAMENTO/OMISSÃO RECEITAS
Recorrente DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS BOM GUSTO DE ARARAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Não se revela necessária a realização de perícia quando os elementos constantes dos autos do processo são suficientes para formar a convicção do julgador. O indeferimento de pedido de perícia, que tenha por objetivo a demonstração de elementos, cujo ônus da prova é do contribuinte, não pode ser tomado como cerceamento do direito de defesa.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430 de 1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas no art. 71, I, da Lei nº 4.502 de 1964.

DECADÊNCIA. REGRA DO ART. 173 , I, DO CTN.

Demonstradas as condutas simuladas e fraudulentas, aplica-se a regra decadencial do art. 173, I, do CTN, pela qual o *dies a quo* do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte ao que o Fisco poderia efetuar o lançamento.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

O descumprimento das obrigações acessórias constantes do art. 527, parágrafo único, enseja o arbitramento do lucro na hipótese do art. 530, II e III, ambos do RIR/99 e, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa contendo toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos 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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela contribuinte acima citada, segundo consta da descrição dos fatos, foi apurada omissão de receitas, no ano-calendário de 2002, tendo em vista a existência de depósitos realizados em contas bancárias mantidas em seu nome e em nome de interposta pessoa, em relação aos quais não foi comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações.

O crédito tributário lançado totalizou R\$ 1.780.223,81, conforme demonstrativo de fl.2, tendo sido lavrados os seguintes autos de infração: IRPJ (R\$ 545.113,14; PIS (R\$ 169.946,52; COFINS (R\$ 784.370,39 e CSLL (R\$ 280.793,76 , com multa qualificada de 150%.

Consta no Termo de Verificação Fiscal de fls. 36 a 55 que, a fiscalização teve início em virtude das constatações feitas durante o procedimento fiscal desenvolvido na empresa Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira Ltda., CNPJ nº 01.680.679/0001-70, a qual aparece como suposta titular de contas bancárias utilizadas para movimentar recursos pertencentes à contribuinte.

Relatou o fiscal autuante que, na fiscalização realizada naquela empresa, constatou-se que houve movimentação financeira incompatível com os dados informados nas declarações apresentadas como inativa, tendo sido solicitados os extratos bancários e a comprovação da origem dos recursos creditados nas contas bancárias. A referida empresa não logrou fazer as comprovações solicitadas.

Fez constar, também, que, com a finalidade de aprofundar as investigações fiscais, foram requisitadas aos bancos, as fichas cadastrais, os instrumentos de procuração e os documentos relativos às transações financeiras mais expressivas da empresa Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira Ltda.

Analisando a documentação recebida do Banco do Brasil S/A, identificou-se um pagamento feito em 12/05/2003 pela empresa acima citada em favor da Primo Schincariol Ind. de Cervejas e Refrigerantes S/A , a qual, sendo intimada a explicar o motivo desse recebimento e a entregar cópia dos documentos fiscais relativos a todas as operações de compra, venda ou prestação de serviços praticadas com a Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira Ltda, afirmou que não manteve relação comercial com a aludida empresa e que a transferência eletrônica se referia a pagamento efetuado por outra empresa, a Distribuidora de Bebidas Bom Gusto de Araras Ltda.

Informou, ainda, naquele termo que, dentre os documentos enviados pelo Banco do Brasil, constava uma cópia das procurações outorgadas pela Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira Ltda. a Lécio Ferreira Cardoso, CPF nº 154.815.998-05, autorizando-o a representá-la perante aquela instituição.

Referido procurador informou que exerceu o cargo de gerente na Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Araras Ltda., de janeiro de 2001 a fevereiro de 2005, que as contas correntes bancárias tituladas pela Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira Ltda.

eram utilizadas para movimentar recursos da contribuinte (Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Araras Ltda.) e que os créditos efetuados nessas contas se referiam a recebimentos relativos às vendas de produtos feitas por essa última e os débitos correspondiam a pagamentos por ela efetuados, inerentes a custos e despesas de sua atividade.

Acrescentou que a Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira Ltda. declarou ter domicílio fiscal na Avenida Prof. Joaquim de Michieli, 148, Jardim Esmeralda, Limeira, SP., tendo sido constatado pela fiscalização que, neste endereço, existia apenas um barracão que estava disponível para locação, tendo sido alugado pela empresa Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira até março de 2002.

Em decorrência desse conjunto de eventos, formalizou-se o Termo de Representação Fiscal e iniciou-se a fiscalização na contribuinte, sendo solicitados os extratos bancários relativos às contas-correntes existentes em seu nome.

A contribuinte, devido à paralisação de suas atividades e aos custos elevados para a obtenção de cópias dos extratos bancários, solicitou que tais documentos fossem obtidos diretamente dos bancos, o que foi feito pelo Fisco.

A fiscalização verificou que, nos livros Diário e Razão apresentados pela contribuinte, as contas bancárias existentes em seu nome não foram contabilizadas individualmente, impossibilitando a verificação da procedência dos créditos nelas realizados.

Com base nesses fatos, foram requisitados os livros auxiliares para registro individualizado das operações bancárias realizadas e as comprovações da origem dos recursos creditados em suas contas-correntes e nas contas-correntes em nome da Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira Ltda.

Não foram apresentados quaisquer comprovantes das origens dos valores creditados nas contas-correntes, tendo sido tributados como receita omitida, devendo ser ressaltado que foram diminuídas do montante tributável as receitas líquidas oferecidas à tributação, o quantitativo de cheques devolvidos e os demais estornos e transferências identificados.

Arbitrou-se o lucro da contribuinte, tendo em vista que era optante pelo lucro presumido e, intimada a apresentar os livros Diário e Razão, a contribuinte não apresentou os registros individualizados de suas contas bancárias e das contas em nome da Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira Ltda., bem assim o registro de toda a movimentação financeira no livro Caixa.

Notificada do lançamento em 07/12/2007, a contribuinte, representada pelo procurador Onivaldo José Squizzato e Valeska Vidal da Silva (fl. 1024), ingressou, em 07/01/2008, com a impugnação de fls. 1.001 a 1.023, alegando, em suma:

- A Constituição Federal (CF), em seu art. 5º, X, XII e XXXIII, resguardou o sigilo bancário, sendo este um direito fundamental individual que possui a qualidade de cláusula pétrea, não podendo ser alterada por lei complementar. O art. 145, § 1º, da CF convalida o disposto no citado art. 5º, sendo a Lei Complementar (LC) nº 105, de 2001, inconstitucional;

- Aplica-se ao imposto de renda e demais contribuições exigidas no auto de infração a modalidade de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Dessa forma, considerando que os recolhimentos são mensais ou trimestrais e que se encontram devidamente informados na declaração do imposto de renda da

pessoa jurídica tempestivamente entregue, bem assim, nas DCTF apresentadas, tem-se que os fatos geradores relativos ao período de janeiro a novembro de 2002 encontram-se amparados pelo instituto da decadência;

- O lançamento do imposto de renda tendo como base apenas a movimentação financeira é totalmente incorreto, por ser apenas presunção, suposição ou indício. Para que depósitos bancários sejam configurados como renda ou receita, necessário se faz provar o nexo causal entre os depósitos e a renda;

- O CTN, art. 113, § 1º, estabelece que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, sendo o Fisco responsável pela apresentação de provas que ensejam o lançamento do crédito tributário;

- O uso de presunções subsiste unicamente com a finalidade de demonstrar a existência do fato jurídico tributário por meio de provas indiretamente relacionadas a ele (nexo causal), desde que seja impraticável chegar a verdade real por meio de provas diretas, porém, sempre em atendimento aos princípios constitucionais (segurança jurídica, capacidade contributiva, não confisco, etc);

- A multa qualificada exigida ao lançamento somente é aplicável nas hipóteses de ocorrência de fraude ou simulação, visando omitir da autoridade administrativa a própria ocorrência do fato gerador, o que não se pode afirmar que tenha ocorrido no presente caso;

- Existe a súmula nº 14 do Conselho de Contribuintes, segundo a qual “A simples apuração de omissão de receita por si só não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”. Referida súmula é de aplicação obrigatória, nos termos do art. 29 do Regimento Interno do Conselho, devendo ser aplicada ao caso, reduzindo-se a multa para 75%;

- A multa aplicada foi excessiva e não guarda nenhuma proporção com a infração cometida, o que fere os princípios constitucionais do não-confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade;

- Embora tenha apresentado declaração de rendimentos como pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, na autuação foi arbitrado o seu lucro, aplicando-se a alíquota de 9,6% sobre a receita que o Fisco entendeu excedente à declarada tempestivamente;

- Dessa forma, foi penalizada duas vezes e o Fisco infringiu o princípio de direito administrativo e tributário segundo o qual havendo duas possibilidades de tributação deve-se escolher a menos gravosa ao contribuinte, a fim de preservar o princípio da isonomia, pois, caso fizesse espontaneamente, escolheria o menos gravoso;

- Além disso, para o mesmo exercício financeiro houve dois regimes de apuração, ou seja, lucro presumido para a receita tempestivamente declarada e lucro arbitrado para a receita considerada omitida pela fiscalização;

- Diante disso, o valor devido” a título de imposto de renda deverá ser aquele previsto para apuração do lucro presumido e não pelo lucro arbitrado, uma vez que as declarações de renda foram tempestivamente apresentadas e fez sua opção legítima;

- É pessoa jurídica de pequeno porte, não estando obrigada a manter sistema de contabilidade. Existem valores que transitaram pelas contas bancárias que são pertencentes a terceiros. Dessa forma, pelo volume de operações realizadas e documentos anexados à impugnação, bem assim pela necessidade de obtenção de demais documentos comprobatórios que se encontram em poder de terceiros, necessário se faz a conversão do presente julgamento em diligência.

Solicitou, também, que as intimações e citações sejam enviadas ao escritório do procurador Onivaldo Jose Squizzato, rua Senador Vergueiro, nº 207, centro, Limeira, CEP 13.480-005.

Requeru provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente realização de diligências e sustentação oral.

A DRJ/RIBEIRÃO PRETO (SP) decidiu a matéria cujo contexto encontra-se sintetizado pelo Acórdão 14-19.472, de 05 de junho de 2008 (fls. 1036), julgando procedente o lançamento, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO soam; A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

DEPOSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para a contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO.

A escrituração que contenha vícios e não reflita toda a movimentação bancária da empresa implica o arbitramento do lucro.

SIGILO BANCÁRIO.

A obtenção de informações pelo fisco junto a instituições bancárias não constitui quebra de sigilo, porquanto é um procedimento fiscal amparado legalmente.

SUSTENTAÇÃO ORAL.

Inadmissível a sustentação oral na fase de julgamento ' na primeira instância, por falta de previsão legal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de realização de diligência quando não há dúvida para o julgamento da lide, mormente em se tratando de matéria cujo ônus da prova é da contribuinte.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.

A juntada posterior de documentação é possível em casos especificados na lei.

INTIMAÇÃO. REPRESENTANTE LEGAL. ENDEREÇAMENTO.

Dada a existência de determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele.

DECADÊNCIA. IRPJ.

Tratando-se de lançamento de ofício, o termo inicial da decadência ocorre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA. CSLL. PIS. COFINS.

O prazo decadencial para lançamento das contribuições sociais é de dez anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizado o evidente intuito de fraudar o Fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150%.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo (conforme Despacho de fls. 1076) e assente em lei. Dele conheço.

A peça recursal traz em seu bojo cinco questões: 1) DILIGÊNCIA; 2) MULTA QUALIFICADA; 3) DECADÊNCIA PARCIAL; 4) DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS E DA NÃO CONFIGURAÇÃO COMO RENDIMENTO E 5) DA APURAÇÃO PELO LUCRO ARBITRADO E DO PRINCÍPIO DA TRIBUTAÇÃO MENOS GRAVOSA (LUCRO PRESUMIDO).

1) DILIGÊNCIA

Com relação ao pedido de realização de diligência para providências de obtenção de novos documentos, cabe dizer que no processo administrativo fiscal, vigora o princípio da persuasão racional ou do livre convencimento motivado, o que garante ao julgador, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, a liberdade para formar a sua convicção, deferindo as diligências e perícias que entender necessárias ou indeferi-las, quando prescindíveis ou impraticáveis.

Nos expressos termos do citado art. 18 (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993) o pedido de realização de perícia/diligência deve ser analisado se é considerado imprescindível à tomada de decisão para julgamento da lide, *verbis*:

Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessária, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticável, observado o disposto no art. 28, 'in fine'.

Como se percebe, o dispositivo consagra a idéia de que a prova produzida por meio da perícia ou da diligência, antes de qualquer outro motivo, tem como objetivo firmar o convencimento da autoridade julgadora, que pode ter a necessidade, em face da presença de questões de difícil deslinde, de municiar-se de mais elementos de prova. Os termos da norma **“quando entendê-las necessária, indeferindo as que considerarem prescindíveis ou impraticável”** estão claramente dirigidos à autoridade julgadora, que, apenas e tão somente quando julgar serem, diligências ou perícias, necessárias, as determinará.

A diligência requerida, no caso em exame, é absolutamente prescindível e não existe nenhuma justificativa para sua realização, mesmo porque, o ônus da prova é do contribuinte, que teve oportunidade, durante todo o período, desde o início do procedimento fiscal até a fase impugnatória, de trazer aos autos os documentos probatórios necessários e não se desincumbiu a contento.

Portanto, indefiro o pedido de diligência.

2) MULTA QUALIFICADA

Insurge-se a ora recorrente quanto a multa qualificada a que alude o art. 44, da Lei nº 9.430/96, aplicada ao lançamento em exame, pois somente é aplicável nas hipóteses de ocorrência de fraude, dolo ou simulação visando omitir da autoridade administrativa a própria ocorrência do fato gerador, o que não se pode afirmar que tenha ocorrido no caso em espécie no seu entendimento. Cita jurisprudência e Sumula 14 deste Conselho.

Vale ressaltar, como bem assinalado no voto condutor que foi aplicada a multa de 150% somente sobre a omissão de receita relativa aos depósitos bancários existentes em nome de interposta pessoa, corretamente fundamentada na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II. Importa transcrever os seguintes fragmentos do voto.

Verifica-se que a fraude se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair no todo ou em parte a uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de fraude seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, mediante a utilização de subterfúgios que escamoteiem a ocorrência do fato gerador ou retardem o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Foi constatado pela fiscalização que a contribuinte movimentou recursos da pessoa jurídica em contas-correntes bancárias em nome de outra empresa (Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira Ltda.), fato que não foi contestado pela autuada.

Assim, entendo que ficou configurada a conduta de fraude, revelando o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, reputando-se, portanto, aplicável ao caso a multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

Quanto à alegação de que a multa é confiscatória, tem-se que a vedação ao confisco pela CF é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade vinculada.

É de se presumir, portanto, que a lei aprovada nos moldes constitucionais tenha estabelecido multas dentro de limites aceitáveis.

Da análise dos fatos (TVF) não resta dúvidas que o evidente intuito de fraude estará presente toda vez que restar configurada situação que se subsuma ao disposto nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. No presente caso, os fatos coincidem com aqueles previstos nos dispositivos apontados, que caracterizam sonegação e fraude, inclusive com interposição de pessoas (“laranjas”). Tais circunstâncias evidenciam, de forma incontestada, conforme descrição no TVF que houve intenção consciente de ocultar da Administração Fazendária o conhecimento sobre a concretização da hipótese de incidência, almejando afastar da tributação o fato gerador da obrigação tributária correspondente.

Havendo, portanto, a configuração dos dois elementos formadores do dolo, o cognitivo e o volitivo, confirma-se o evidente intuito de fraude exigido pelo inciso II do artigo

44 da Lei 9.430/96, não restando dúvidas sobre a materialização da situação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.501/64, razão pela qual será aplicada a multa qualificada de 150% nele prevista, sobre os créditos tributários apurados com base nas receitas recebidas mediante depósitos em contas correntes mantidas em nome de interposta pessoa, a Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira Ltda.

Diante do exposto, impõe-se a conclusão da correção da multa de 150% aplicada, em convergência com o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em sua redação dada pela Lei nº 11.884/2007.

3) DECADÊNCIA PARCIAL

Alegações da recorrente:

Uma vez caracterizada a omissão dos rendimentos, serão as mesmas tributadas no mês em que considerar recebidos os créditos, de acordo com o parágrafo 4º, do art. 42 da lei 9.430/96.

Logo, aplica-se ao Imposto de Renda e demais contribuições exigidas no Auto de Infração ora combativo, a modalidade de lançamento por homologação, prevista no artigo 150, do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66.

Analisando os autos e, vez que mantida a multa qualificada no patamar de 150%, com relação a decadência, curvo-me à jurisprudência atual do STJ, no sentido de entender que a aplicação do art.150, § 4º, do CTN atrai a realização de um pagamento. Na ausência desse pagamento, ou no caso de dolo, fraude ou simulação, como no caso concreto, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se também após 5 (cinco) anos, mas, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN). Mesmo porque o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) sofreu alterações, especialmente a introdução do art. 62A, no Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, com a redação a seguir transcrita:

Art. 62A.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010).

Ocorre que a matéria sob exame, a saber, a aplicabilidade do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940).

Valho-me, neste ponto, de excertos do criterioso estudo elaborado pelo Conselheiro Waldir Veiga Rocha, a saber:

O julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO

SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Posteriormente, o próprio STJ reuiu seu posicionamento quanto ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial, nos EDcl no AgRG no Recurso Especial nº 674.497 – PR (2004/01099782).

Ressalto que o ilustre Ministro Relator, após mencionar expressamente o REsp nº 973.733, registra que “impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria”. O julgamento ocorreu em 09/02/2010, e o acórdão foi publicado no DJe em 26/02/2010, com a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

De se observar a diferença relevante entre um e outro julgados: no primeiro caso (REsp nº 973.733), o termo inicial para a contagem do prazo decadencial era tido como sendo o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, interpretação esta que fugia por completo à textualidade do art. 173, I, do CTN. No segundo julgado, revendo o posicionamento anterior, o Tribunal passou a considerar que (naquele caso), completando-se o fato gerador em 31 de dezembro de 1993, o lançamento somente poderia ser feito a partir de 1994, e o prazo decadencial começaria a fluir em 1º de janeiro de 1995.

De se ver, portanto, de que forma essa jurisprudência deve ser reproduzida no caso sob exame, em cumprimento das náveis disposições regimentais.

No caso do presente processo, a ciência aos autos de infração deu-se em 07/12/2007, logo, aplicando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, (para os casos com dolo, fraude ou simulação) e, tomando por base o AC/2002, (Lucro Arbitrado/trimestral), para os fatos geradores ocorridos no 1º, 2º e 3º trimestres de 2002 poderiam ser lançados dentro do próprio ano calendário, sendo o termo inicial do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte (01/01/2003), repito, de acordo com a regra estampada no inciso I do art. 173 do CTN. E, relativamente a estes períodos de apuração (1º, 2º e 3º trimestres de 2002), o prazo final para a ocorrência da decadência somente se operaria em 31/12/2007.

Assim, tendo em vista que o lançamento foi notificado à interessada em 07/12/2007, nesta data não havia transcorrido o prazo decadencial do IRPJ e CSLL, nos termos

acima relatados. De igual forma não há que se falar em decadência do PIS e COFINS em relação a esta infração (fato gerador mensal).

Portanto, quanto a este item, nego provimento ao recurso.

DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS E DA NÃO CONFIGURAÇÃO COMO RENDIMENTOS

Aqui, insurge-se a recorrente alegando, em síntese: *"A despeito de todos os argumentos apresentados, também há que se chamar a atenção para o fato de que o lançamento de imposto de renda tendo como base apenas a movimentação financeira é totalmente incorreto, por ser apenas presunção, suposição ou indício. O antigo Tribunal Federal de Recursos, tamanha a pacificidade envolvendo a ilegalidade do lançamento baseado em presunção ou apenas em movimentação financeira, chegou até a editar a Súmula 182."*

Cita vasta jurisprudência e doutrina confirmando sua tese.

Pois bem.

Há que se observar que a exigência tributária decorreu da infração relativa a omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada (a margem da escrituração), com fulcro na presunção de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Como visto, alega a contribuinte recorrente que os depósitos bancários, por si só, não constituem fato gerador do imposto de renda, visto que não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos, nem comprova a efetiva existência de acréscimo patrimonial. Concluiu que para presunção de omissão de rendimentos tributáveis, necessário se faz por parte da autoridade fiscal a comprovação da exteriorização de riqueza do suposto contribuinte, sem a qual, não há preenchimento dos requisitos legais que legitimem a autuação.

No entanto, a partir de 01/01/1997 (data em que se tornou eficaz a Lei nº 9.430 de 1996), a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo. Pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996 tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta corrente, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção, o que não aconteceu ao caso concreto.

Neste ponto, mantenho a decisão de primeira instância.

DA APURAÇÃO PELO LUCRO ARBITRADO E DO PRINCÍPIO DA TRIBUTAÇÃO MENOS GRAVOSA PARA O CONTRIBUINTE

Alega a recorrente:

"Muito embora a impugnante tenha apresentado declaração de rendimentos como pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, o Sr. Agente Fiscal houve por bem, aplicar sobre a receita que entendeu excedente à declarada tempestivamente o percentual de lucro arbitrado (9,6%), ao invés do percentual de lucro presumido (8%)."

Da forma de tributação adotado consta no auto de infração (TVF):

De acordo com os dados constantes de suas declarações de rendimentos (doc. 41), a empresa fiscalizada optou pela tributação do imposto de renda com base no lucro presumido durante todo o período auditado.

Segundo o art. 527 do RIR/99, a pessoa jurídica optante pelo lucro presumido obriga-se a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial e a conservar em boa guarda e ordem todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração comercial e fiscal, sendo-lhe facultado, em substituição à escrituração, manter Livro Caixa, no qual esteja registrada toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Na falta desses elementos, é dever da Fiscalização promover o arbitramento de seu lucro, segundo a determinação contida no artigo 47 da Lei nº 8.981/95, reproduzido pelo artigo 530 do Decreto 3.000/99 (RIR/99).

Atendendo às intimações expedidas, a fiscalizada apresentou os livros Diário e Razão de 2002 a 2005. No entanto, não foi localizada a contabilização individualizada de suas contas bancárias e das contas em nome de Distribuidora de Bebidas Bom Gusto Limeira Ltda., cuja titularidade de fato lhe fora atribuída, tomando impossível identificar a efetiva movimentação financeira que realizou.

Diante dessa circunstância e levando em consideração sua declaração subscrita em 23/10/07, afirmando que não possui registros auxiliares de contabilidade, expediu-se o Termo de Intimação Fiscal nº 200-004, de 12/11/07 (doc. 42), requisitando que a contribuinte apresentasse os seus livros Diário e Razão referentes aos anos de 2002 a 2005, ou os seus livros Caixa, nos quais deveria estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária, com observância das formalidades intrínsecas e extrínsecas pertinentes, tendo sido cientificada de que a falta de atendimento dessa Intimação daria causa ao arbitramento de seu lucro.

Prorrogado os prazos e não tendo sido atendido a fiscalização em virtude das falhas detectadas na escrituração conforma apresentada, adotou o regime de tributação com base no lucro arbitrado, com fulcro no artigo 530, incisos II, III e VI, do RIR/99, utilizando-se como parâmetro a receita bruta conhecida.

No caso, é incontroverso o fato de a contribuinte recorrente não ter apresentado a escrituração conforme legislação comercial e fiscal, nem o livro Caixa contendo toda a sua movimentação financeira e bancária e, mesmo intimada e reintimada não logrou fazê-lo. Portanto, não resta dúvida de que a contribuinte não cumpriu com a obrigação acessória relativa à escrituração, o que justifica o arbitramento, pois configurado está a materialização da hipótese prevista no art. 530, II, do RIR, 1999 (escrita imprestável).

Vê-se, então, que não restou outra alternativa à autoridade fiscal senão o arbitramento conforme acima descrito, tomando-se os depósitos bancários individualizadamente analisados como receita tributável após proceder as deduções das receitas já oferecidas à tributação, bem como, dos depósitos relativos as transferências de mesma titularidade, estornos e cheques devolvidos (doc. 40 do TVF).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas da CSLL, PIS e COFINS.

Por todo o exposto meu voto é no sentido de rejeitar a preliminar de decadência e, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo, na íntegra o quanto decidido em primeira instância.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator