



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

Processo nº 10882.002319/2007-20
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-000.867 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente CINCO PONTO SEIS FILMES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei regularmente editada, tarefa privativa do Poder Judiciário.

NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

O indeferimento de perícia pela autoridade julgadora, por entendê-la desnecessária, não caracteriza nulidade em função de cerceamento do direito de defesa, quando todos os elementos que embasaram a formalização da exigência se encontram perfeitamente identificados nos autos.

NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR FALTA DE TRADUÇÃO DE DOCUMENTOS. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade por falta de tradução de documentos firmados pela própria pessoa jurídica, cujo teor não é relevante para o deslinde da questão, ou por alegada falta de tradução de meros extratos bancários, cujos termos ou já foram traduzidos para o vernáculo, ou são de indubitável compreensão.

PROVA LÍCITA. DOCUMENTAÇÃO ENCAMINHADA À
FISCALIZAÇÃO POR ORDEM JUDICIAL.

A documentação encaminhada ao Fisco com respaldo em decisão judicial constitui prova lícita utilizada para fins de instrução de processo administrativo tributário. Não cabe à autoridade julgadora administrativa acolher questionamento sobre a legalidade do repasse de documentação e informações com amparo em autorização judicial.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configuram omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações. Dos valores creditados, devem ser excluídos os que se referem a meras transferências entre contas do mesmo titular.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE
COBRANÇA CONCOMITANTE.

É indevida a cobrança da multa isolada sobre as estimativas mensais de forma concomitante à multa de ofício. No entanto, é mantida a exigência da multa isolada imposta sobre os valores declarados pelo contribuinte a título de estimativa mensal, limitando-se a base desta penalidade ao valor do ajuste ao final do ano calendário.

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

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido no principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para: (i) reconhecer a decadência dos lançamentos de PIS e de COFINS, relativa aos fatos geradores ocorridos até o mês de setembro de 2002, inclusive, e (ii) reduzir os valores tributáveis das infrações lançadas em 2002, para fins de IRPJ e reflexos, de R\$.1.747.957,90 para R\$.830.660,71, nos termos do voto do relator. E, por maioria de votos, reduzir a base tributável sobre a qual devem ser calculadas as multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas para R\$ 44.838,42, no caso do IRPJ, e para R\$ 24.781,83, no caso da CSLL, vencidos os conselheiros João Otávio Oppermann Thomé e José Evande Carvalho Araújo, que mantinham a integralidade das multas isoladas aplicadas pela fiscalização. Designada para redigir o voto vencedor, quanto às multas isoladas, a conselheira Cristiane Silva Costa.

JOÃO OTÁVIO OPFERMANN THOMÉ - Presidente.

CRISTIANE SILVA COSTA - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araújo, Cristiane Silva Costa, Ricardo Marozzi Gregório, Francisco Alexandre dos Santos Linhares e Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados Autos de Infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, perfazendo um crédito tributário no montante de R\$ 2.312.375,65, aí já incluídos os juros de mora apurados até a data da lavratura e a multa de ofício de 75% (fls. 388 a 428). Em atenção ao disposto na Portaria SRF n.º 6.129, de 2005, foi apensado ao presente o processo n.º 10882.002317/2007-31, que trata do lançamento da CSLL devida no ajuste anual e da multa isolada incidente sobre as estimativas mensais não recolhidas, infrações estas apuradas no decorrer da mesma ação fiscal, totalizando o crédito tributário de mais R\$ 180.459,37 (fls. 72 a 82 deste último processo).

A ação fiscal foi iniciada em 13/02/2007, por meio do Termo de Início de fls. 3 a 5, no qual o Auditor Fiscal faz um breve relato das investigações relativas ao Delta Bank, que culminaram com a apreensão de vários documentos, os quais instruem o procedimento fiscal levado a efeito, e intima o contribuinte a apresentar os respectivos lançamentos contábeis e a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados na conta nº 606.789, mantida junto ao Delta National Bank, na cidade de Nova York, nos totais de US\$ 674.497,60 e US\$ 226.288,99, nos anos de 2002 e 2003, respectivamente, conforme relação discriminada em anexo ao referido Termo, o qual foi instruído ainda com a cópia do extrato bancário do qual foram extraídos os valores mencionados. Também foi solicitada a apresentação de livros da sua escrituração e outros documentos.

Em 29/03/2007 o contribuinte apresentou parcialmente os livros solicitados, e, sobre os depósitos na conta nº 606.789 do Delta National Bank, assim pronunciou-se, *verbis*:

“a) A empresa CINCO PONTO SEIS FILMES LTDA., nunca efetuou transação financeira com o DELTA NATIONAL BANK/NOVA YORK;

b) A empresa CINCO PONTO SEIS FILMES LTDA., não possui conta bancária com o DELTA NACIONAL BANK/NY;

c) A empresa CINCO PONTO SEIS FILMES LTDA., não conhece e nunca manteve transação comercial/financeira com a empresa "BEACON HILL SERVICES CORPORATION;

d) A empresa CINCO PONTO SEIS FILMES LTDA., nunca autorizou terceiros a movimentar em seu nome qualquer valor em moeda estrangeira;

e) Todas as transações financeiras efetuadas pela empresa CINCO PONTO SEIS FILMES LTDA., estão devidamente registradas em contas-corrente mantidas junto às instituições financeiras localizadas no território nacional.”

A seguir, na mesma resposta, requer o contribuinte que lhe seja informado o seguinte:

a) Qual o critério utilizado pela Secretaria da Receita Federal que culminou com a identificação da contribuinte CINCO PONTO SEIS FILMES CNPJ nº 00.967.351/0001-76 como mantenedora de uma conta-corrente junto ao DELTA NATIONAL BANK/NY.

b) Se existe(m) cópia(s) de documento(s) que comprovam o cadastro bancário da contribuinte CINCO PONTO SEIS FILMES — CNPJ nº 00.967.351/0001-76, junto ao DELTA NATIONAL BANK/NY, tais como: contrato social da empresa, relação de sócios, cartões de assinatura, bens imóveis e móveis, declaração de imposto de renda-pessoa jurídica e etc.;

c) Se existem originais ou cópias de documentos que comprovam as ordens de remessa financeira e/ou recebimento de numerário em moeda estrangeira, que vinculam o nome da contribuinte CINCO PONTO SEIS FILMES — CNPJ nº 00.967.351/0001-76, como ordenante/remetente ou beneficiário final; em caso positivo, essas ordens de remessas financeiras e/ou recebimento de numerário em moeda estrangeira estão em papel timbrado da instituição financeira e assinado pelos sócios da empresa CINCO PONTO SEIS FILMES;

d) Se os extratos bancários, relatórios e/ou listagens estão em papel timbrado do DELTA NATIONAL BANK/NY e com o carimbo e assinatura de pessoa habilitada por aquela instituição financeira.

e) Se os documentos estrangeiros trazidos aos autos foram fornecidos de acordo com o Decreto nº 3.810, de 2 de maio de 2.0001 (Acordo de Assistência Judiciária em Matéria Penal entre o Governo da República Federativa do Brasil e o Governo dos Estados Unidos da America).

Em 08/05/2007, em novo Termo de Intimação lavrado pela autoridade fiscal, fez esta constar o seguinte:

“Em atendimento à solicitação formulada, disponibilizamos nesta oportunidade ao contribuinte sob fiscalização, documentos numerados de fls. 37 a 87 (rodapé do lado direito) obtidos junto ao DELTA NATIONAL BANK, todos autenticados pelo Consulado Geral do Brasil em Nova York, que comprovam de forma inequívoca a participação dos sócios Rogério Toni, Carlos Eduardo Gonçalves Nunes e Cláudio Meyer nas operações financeiras, através de contratos de financiamentos, devidamente assinados pelos contratantes, cartões de assinaturas, cópias de identidades, cópia de cpfs, copia de cadastros para financiamentos com identificação dos sócios, devidamente assinados pelos mesmos, dados de passaportes, autorização de transferência de recursos, etc, etc.”

Neste mesmo Termo, intimou o contribuinte a esclarecer divergências constatadas nos livros apresentados, as quais foram, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 375 a 385, sanadas em 02/07/2007, com a reapresentação dos livros fiscais, devidamente corrigidos, com números coincidentes com aqueles apresentados em suas Declarações do Imposto de Renda.

Entretanto, em que pese as diversas oportunidades que teve no curso da ação fiscal, e o fato de ter sido intimado e reintimado a respeito, em nenhum momento manifestou-se quanto à movimentação financeira no exterior, pelo que foi autuada com base no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, tomando por base os valores dos créditos efetuados na conta nº 606.789 do Delta National Bank, convertidos para reais, nos termos do que dispõe a IN nº 41/1999, i.e., pela cotação do dólar BACEN – venda do 2º dia útil anterior ao crédito.

Em decorrência dos fatos acima narrados, foi também recomposta a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, para fins de determinação das estimativas mensais devidas pela pessoa jurídica submetida à tributação pelo lucro real, com o correspondente lançamento da multa isolada de 50% sobre o valor dessas estimativas não recolhidas. A multa isolada também abrangeu os valores das estimativas devidas e declaradas pela própria pessoa jurídica, as quais, conforme suas alegações, foram objeto de compensações realizadas com créditos de IRPJ e de CSLL a recuperar, conforme esclarecimentos de fls. 158-159, entretanto, as compensações não foram aceitas pela autoridade fiscal por não terem sido formalizadas por meio de Declaração de Compensação – DCOMP, o que justifica a imposição da multa isolada sobre elas.

Na recomposição das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, acima referida, foi desconsiderada a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores, demonstrada pelo contribuinte em sua DIPJ retificadora referente ao ano calendário de 2003, em face de ter a fiscalização constatado a inexistência de prejuízos a compensar, posto que o prejuízo fiscal apurado no ano calendário de 2002 fora totalmente absorvido pela base tributável apurada nesse mesmo ano no procedimento de ofício.

Por fim, foi também objeto de lançamento de ofício os valores das quotas anuais do IRPJ e da CSLL devidas e não recolhidas. É que o contribuinte, no curso do procedimento fiscal, apresentou a DIPJ retificadora referente ao ano calendário de 2003, na qual já suprimiu, nas fichas 12-A e 17, que demonstram a apuração do IRPJ e da CSLL, a informação relativa aos valores pagos (ou compensados) a título de estimativa no ano, de sorte a fazer aflorar valores a pagar de IRPJ e de CSLL, onde antes havia saldos negativos (estimativas recolhidas a maior que o devido no ano). Estes valores a pagar, ajustados pela fiscalização em face da glosa da compensação dos prejuízos inexistentes, é que foi objeto do lançamento sob este título (“Quotas de Ajuste - IRPJ - AC 2003” e “Quotas de Ajuste - CSLL - AC 2003”).

Inconformada com a autuação fiscal, o contribuinte apresentou, por meio de seu advogado e bastante procurador, as impugnações de fls. 439 a 477, dos presentes autos, e de fls. 85 a 119, do processo apensado (PAF nº 10882.002317/2007-31), alegando, em síntese, o seguinte, conforme suas conclusões, a seguir transcritas na íntegra, após o vasto arrazoado sobre a matéria em litígio:

“1) Como exposto em tópico preliminar, há visíveis irregularidades no curso do procedimento fiscalizatório, dentre elas, (i) insegurança no que concerne a cópias reprográficas juntadas, cujo conteúdo, pela forma de obtenção das mesmas, há que ser impugnado - art. 225 da Lei nº 10.406/2002; (ii) ausência de tradução de documentos em língua estrangeira, em visível contrariedade ao que dispõe o artigo 224 da mesma Lei nº 10.406/2002; e (iii) ausência de determinação específica para a quebra de sigilo bancário da Impugnante, tornando irregular a prova utilizada pela fiscalização, obtida que foi por meio ilícito.

2) Ainda em preliminar, há se considerar a DECADÊNCIA, observando-se, para tanto, a premissa traçada no específico tópico, concernente aos depósitos que, efetivamente, foram realizados no ano de 2001 (e re-ingressados na conta de movimentação por transferências de outra conta do mesmo titular, com saldo em 31/12/2002), pelo que, num primeiro prisma, o artigo 150, § 4º, do CTN, pelo que todos os depósitos realizados até 04 de outubro de 2002 (além daqueles provenientes da conta investimento) estariam atingidos, na linha de que representariam omissão de receita, pela referida decadência; considerando-se ainda, por fim, e num segundo prisma, o artigo 173, inciso 1, do CTN, que terminaria por atingir, então, e no mínimo, os depósitos oriundos da conta investimento, todos, por sua vez, decorrentes de créditos realizados em 2001;

3) No mérito, descaracterizou-se a omissão de receita pretendida pelo Sr. Auditor Fiscal, baseada que foi tão somente em depósitos bancários, não podendo tal indício, por si só, na linha do que argumentado, gerar presunção do fato jurídico RENDA.

4) Ainda no mérito, demonstrou-se que, acaso mantido o entendimento do Sr. Auditor, que aqueles depósitos oriundos da conta investimento, todos decorrentes de creditamentos ocorridos no ano de 2001, e observado o artigo 849, §2º, do RIR/99, deveriam ser excluídos da base de cálculo construída para a autuação.

5) No que concerne à multa, foi demonstrada a abusividade que a aplicação conjunta da multa de ofício e da multa isolada encerra, devendo ser, no mínimo, excluída a multa isolada;

6) Já para os reflexos no PIS e na COFINS, demonstrou-se a impossibilidade de, efetuando DUPLA PRESUNÇÃO, caracterizar a omissão de "receita" como suficiente para considerar-se o fato jurídico "faturamento", base de cálculo das referidas exações, pelo que, e contando-se com a declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, deveriam ser excluídos (acaso mantido o entendimento de que houve omissão de receita) os valores do PIS, até dezembro de 2002, e da COFINS, em sua totalidade, para os anos de 2002 e 2003.

7) No tocante às estimativas mensais, demonstrou-se mais uma vez a existência de saldo suficiente para a compensação declarada pelo CONTRIBUINTE, pelo que, no mínimo, poderia também o encontro de contas pretendido ter sido realizado até mesmo de ofício pela própria Secretaria da Receita Federal - IN 600/2005.

8) Por fim, registrou-se ainda o equívoco perpetrado pelo Sr. Auditor ao não subtrair, da respectiva base de cálculo do adicional de 10% do IRPJ, para o ano de 2003, o valor de R\$ 240.000,00, representante do teto para a tributação exclusiva pela alíquota de 15%.

PEDIDO

Diante de todo o exposto, requer, inicialmente, na forma do artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, a REALIZAÇÃO DE PERÍCIA TÉCNICA CONTÁBIL sobre os extratos das contas bancárias trabalhadas tanto na fiscalização quanto nesta defesa – “*commercial account*” nº 606.789, e outra, mantida na mesma agência e banco (em Miami), denominada “*Investment Management Service Agreement*”, numerada como 806.789. Da confrontação de tais extratos, poder-se-á verificar que os depósitos realizados na “*commercial account*”, no ano de 2002, sob a denominação de “*cr - trust transfer*” são todos decorrentes de créditos realizados

para o mesmo CONTRIBUINTE, no ano de 2001, sendo a elucidação de tal ponto imprescindível não só para a constatação da DECADÊNCIA suscitada em preliminar, mas também para questão atinente ao próprio mérito, que na ótica do artigo 849, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda, terminaria por configurar a odiosa prática da BI-TRIBUAÇÃO.

Como assistentes (PERITOS), indica desde já, para auxílio nos trabalhos, o Sr. Fernando Figueira Guerra - contador registrado no CT-CRC 1SP 119.903/0-2 e a Sra. Eliane Fagundes Motta - contadora registrada no CT-CRC 1SP 221.334/0-6.

Como QUESITOS, demonstrando a pertinência e necessidade da perícia requerida, indica desde já os seguintes:

1) As contas "*commercial account*" nº **606.789**, e outra, mantida na mesma agência e banco (em Miami), denominada "*Investment Management Service Agreement*", numerada como **806.789**, pertencem ao mesmo titular - CINCO PONTO SEIS FILMES LTDA.?

2) Houve transferência entre tais contas no ano de 2001, considerando-se o crédito (depósitos) de US\$ 452,500.00 identificado em fiscalização realizada no ano de 2006 - processo nº 10882.001185/2006-49 - auto de infração IRPJ 01.20203-7?

3) Qual era o saldo da conta denominada "*Investment Management Service Agreement*", numerada como **806.789**, no dia 31 de dezembro de 2001?

4) Houve transferência da "*Investment Management Service Agreement*", numerada como **806.789**, para a conta "*commercial account*" nº **606.789**, no curso do ano de 2002?

5) Há como identificar-se tais transferências (depósitos) no extrato da "*commercial account*" nº **606.789**?

6) Houve, nesta linha, inobservância do que preceitua o artigo 849, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda (considerando-se, em situação hipotética, reste caracterizada a omissão de receita)?

7) Referidas contas já foram encerradas? Em que datas?"

Finaliza requerendo a insubsistência do lançamento, quer em razão de sua nulidade, quer pela decadência, ou, sucessiva e subsidiariamente, a sua improcedência no mérito, afastando a acusação de omissão de receita, ou a exclusão, das bases tributáveis, daqueles depósitos referentes a créditos ingressados em 2001 e oriundos da conta investimento, bem como a diminuição da multa de ofício, o afastamento da multa isolada aplicada cumulativamente, a exclusão da autuação dos valores referentes aos reflexos de PIS e COFINS, o reconhecimento da compensação realizada para a extinção das parcelas das estimativas mensais, a correção do equívoco perpetrado pelo Sr. Auditor no tocante ao cálculo do adicional devido, e, por fim, a relevação das sanções aplicadas.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas/SP indeferiu o pedido de perícia, por considerar presentes todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador, rejeitou as preliminares de nulidade, não reconheceu a alegada decadência, e, no mérito, manteve integralmente o lançamento efetuado. O Acórdão 05-21.424, fls. 729 a 742, está assim ementado:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002, 2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IRPJ. LUCRO REAL.

Na data da ciência da autuação, em 04/10/2007, não se encontrava decaído, nos termos do art. 150 do CTN, o direito de constituição dos créditos tributários, cujos fatos geradores ocorreram em 31/12/2002 e em 31/12/2003.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. PRAZO.

O direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social extingue-se após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

NORMAS PROCESSUAIS. COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DE MESMA ESPÉCIE.

Até a criação da DCOMP, a compensação entre tributos da mesma espécie e destinação constitucional podia ser efetuada pelo próprio sujeito passivo em sua escrituração, sem que fossem exigidas outras formalidades. A partir de 01/10/2002, com a vigência da Medida Provisória nº 66, de 2002, a compensação de saldos negativos a pagar de períodos anteriores com débitos de estimativas subseqüentes precisa ser informada na Declaração de Compensação.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIAS.

Configurada a existência de ilícitos distintos e inconfundíveis, não se pode caracterizar a identidade das multas aplicadas.

APRECIAÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. CONCEITO DE FATURAMENTO E MULTA ISOLADA.

Estando o julgamento administrativo estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade, não poderia negar os efeitos de lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Correta a tributação de depósitos bancários cuja origem não é comprovada por documentos hábeis e idôneos, haja vista a existência de presunção legal de omissão de receitas.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS.

Aplica-se a multa isolada, quando a empresa, sujeita ao recolhimento por estimativa, deixa de efetuar as antecipações obrigatórias, sem o esteio de balancetes de suspensão.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003

PEDIDOS DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA.

A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde de questão controversa, não se justificando a sua realização quando o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, COFINS E PIS.

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.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/11/2002

OMISSÃO DE RECEITA. BASE DE CÁLCULO.

O valor da receita omitida é considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição para os Programas de Integração Social.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/05/2003

OMISSÃO DE RECEITA. BASE DE CÁLCULO.

O valor da receita omitida é considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social.”

Cientificada desta decisão em 29.04.2008, conforme AR de fls. 765, e com ela inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 27.05.2008, fls. 767 a 821, no qual aponta o cerceamento de defesa ocorrido, por lhe ter sido negada, sem fundamento, a possibilidade de produção de perícia técnica contábil, quando esta de fato é imprescindível à solução da lide, pelo que deve ser declarada nula a decisão recorrida.

Contesta os demais fundamentos apontados pela decisão recorrida em sede de preliminares e de mérito, e reprisa integralmente os argumentos já expostos por ocasião da inicial.

Na sessão de 09 de maio de 2012, em vista da alegação recursal de ausência de determinação específica para a quebra de seu sigilo bancário, o que tornaria irregular a prova utilizada pela fiscalização, o julgamento foi convertido em diligência para que a autoridade administrativa juntasse aos autos os documentos aos quais havia feito referência na autuação – inclusive com transcrição parcial destes – e que diziam respeito à referida quebra de sigilo.

Após a juntada dos referidos documentos pela autoridade administrativa, sobre eles manifestou-se a recorrente, afirmando que os mesmos apenas ressaltam a irregularidade perpetrada pela Receita Federal, que se utilizou de informações sigilosas sem qualquer autorização judicial para fins fiscais, uma vez que a referida ordem se destinava à Polícia Federal.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé - Relator

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

Nulidade da decisão de primeira instância

Alega a recorrente a nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento do seu direito de defesa. Segundo sustenta, foi-lhe negada, sem fundamento, a possibilidade de produção de perícia técnica contábil.

O artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 – PAF, é incontroverso no sentido de que cabe à autoridade julgadora determinar ou não a realização de diligências ou perícias, podendo indeferir as que considerar prescindíveis, desde que o faça fundamentadamente.

Verifico que a autoridade julgadora *a quo* consignou o seu entendimento, que também é o mesmo deste relator, de que a perícia consiste em uma atividade de apoio ao julgamento, que serve para a elucidação de pontos duvidosos e que requeiram conhecimentos especializados para o deslinde de questão controversa. E observou que, no caso concreto, não há necessidade de conhecimentos específicos, ressaltando ainda que incumbe ao próprio sujeito passivo a apresentação dos documentos contábeis necessários para respaldar suas alegações de defesa.

Portanto, não se pode acusar a autoridade julgadora *a quo* de não ter fundamentado o indeferimento da perícia.

Ademais, o pedido de perícia gira em torno da movimentação financeira ocorrida entre as contas nº 606.789 (“commercial account”) e a conta nº 806.789 (“Investment Management Service Agreement”), cujos extratos foram apresentados pelo contribuinte junto à sua impugnação, e, sobre o assunto, verifico que a autoridade julgadora *a quo* a ele dedicou três páginas do relatório, sob o tópico “Transferência entre contas correntes da contribuinte” (fls. 738-739), pelo que houve a análise dos documentos acostados pela defesa.

Além disto, o contribuinte juntou também à sua impugnação, um laudo (fls. 624 a 644), assinado pelo Sr. Fernando Figueira Guerra e pela Sra. Eliane Fagundes Motta, justamente os auditores independentes por ele indicados para a realização da perícia, sendo que este documento foi devidamente acolhido e também analisado pela autoridade julgadora *a quo*, que a ele expressamente se referiu no mesmo tópico acima mencionado.

Resta assim totalmente descaracterizado, portanto, o cerceamento de defesa alegado pela parte, pelo que rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Quebra de sigilo bancário sem autorização judicial

Ainda em sede de preliminares, demanda a recorrente, desde a fase impugnatória, a nulidade do procedimento fiscal pela ausência de determinação judicial específica para a quebra de seu sigilo bancário.

Contudo, conforme noticiado pelo auditor fiscal autuante, já no Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 3 dos autos), em 23 de novembro de 2004 o Departamento de Polícia Federal solicitara ao Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, por meio do Ofício nº 002/04/FT/CC5/NY, a quebra de sigilo bancário no exterior da documentação referente às contas movimentadas no Delta Bank, e, em 24 de novembro de 2004, o mesmo Juízo, por meio de decisão proferida no Processo nº 2003.7000030333-4 (Inquérito 207/98), item 18, decretara *“a quebra do sigilo bancário sobre as contas relacionadas no Ofício 002/04/FT/CC5/NY e mantidas no Delta Bank e no Banco Safra em Nova York e cujo material respectivo foi disponibilizado pela Promotoria Distrital de Nova York”*.

Os citados documentos (Ofício nº 002/04/FT/CC5/NY, e item 18 da decisão proferida em 24 de novembro de 2004 no Processo nº 2003.7000030333-4) foram juntados aos autos em atendimento à diligência solicitada (fls. 841-849).

Alega a recorrente que os mesmos apenas confirmam a irregularidade das provas utilizadas pela Receita Federal, posto que a autorização judicial para a quebra de sigilo tinha como destinatário tão somente a Polícia Federal.

Não lhe assiste razão. Conforme já sobre o assunto discorrera a turma julgadora *a quo*, a autoridade judicial deu ampla autorização para acesso, não apenas à Receita Federal, como também ao Bacen e ao Coaf, a todos os documentos e arquivos eletrônicos obtidos pela autoridade policial relativamente à Beacon Hill, sem prejuízo do total rastreamento do destino final do numerário, caso após a desvelação dessas contas, fossem descobertas novas contas destinatárias.

Um breve resumo esclarecerá melhor a questão.

A empresa Beacon Hill Service Corporation, que foi condenada nos Estados Unidos, através de ação movida pela Procuradoria Distrital de Manhattan, por receber e transferir ilegalmente bilhões de dólares em transações de *off-shores* mantidas por casas de câmbio sul-americanas, mantinha contas em diversas instituições financeiras, entre elas o JP Morgan Chase.

O Juízo Federal da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, desde o início das investigações relativas à Beacon Hill, encarregou a autoridade policial presidente do inquérito de obter a documentação pertinente, fosse por meio do Tratado de Mútua Assistência em Matéria Penal – MLAT firmado entre o Brasil e os Estados Unidos, ou por qualquer outro meio que se revelasse expedito.

No desdobramento das investigações levadas a cabo pela Polícia Federal, foi constatado que, para a efetivação de transações financeiras com contas mantidas na Beacon Hill, haviam sido utilizadas contas mantidas também em outras instituições financeiras americanas, a exemplo do MTB-CBC-Hudson Bank, Citibank, e Merchants Bank. Para cada um desses desdobramentos, houve a decretação judicial da quebra do sigilo bancário e a consequente autorização para que as informações obtidas pela Polícia Federal junto às autoridades americanas fossem compartilhadas com a Secretaria da Receita Federal, conforme antes mencionado, e isto pode ser verificado nos documentos que já se encontravam nos autos.

A dúvida que persistia no presente caso era tão somente se havia sido deferida pela autoridade judicial também a quebra do sigilo com relação às contas mantidas no Delta Bank, instituição na qual se encontram as contas que receberam os depósitos bancários que foram imputados à recorrente. E esta dúvida não mais persiste com a juntada aos autos dos referidos documentos. Transcrevo a seguir trecho da decisão judicial trazida aos autos em atendimento à diligência solitada (fls. 846-848):

“Informa agora a autoridade policial que foram identificadas contas mantidas no Deita Bank e no Banca Safra através das quais teriam sido feitas transações com contas mantidas na Beacon Hill.

(...)

Portanto, com base no exposto, decreto a quebra do sigilo bancário sobre as contas relacionadas no ofício 002/04/FT/CC5/NY e mantidas no Delta Bank e no Banco Safra em Nova York e cujo material respectivo foi disponibilizado pela Promotoria Distrital de Nova York.”

Neste contexto, portanto, sem qualquer fundamento a alegação de violação do sigilo bancário. No mesmo sentido, cito também o seguinte precedente:

“PROVA ILÍCITA. DOCUMENTAÇÃO ENCAMINHADA À FISCALIZAÇÃO POR ORDEM JUDICIAL. A documentação encaminhada ao Fisco com respaldo de decisão judicial constitui prova lícita utilizada para fins de instrução de processo administrativo tributário. Não cabe à autoridade julgadora administrativa acolher questionamento sobre a legalidade do repasse de documentação e informações com amparo em autorização judicial.” (Acórdão 101-96.662, sessão de 17 de abril de 2008, relator Cons. Aloysio José Percínio da Silva)

Nulidade por falta de tradução e insegurança quanto à autenticidade das cópias

No tocante à alegada nulidade por falta de tradução de documentos, não se vislumbra em que tenha havido qualquer prejuízo à defesa, uma vez que o principal documento que embasa a autuação é o extrato bancário da conta mantida pela recorrente junto ao Delta National Bank.

Ora, a principal questão que tem sido levantada em outros casos relativos à operação Beacon Hill e seus desdobramentos diz respeito à prova da titularidade da conta corrente mantida no exterior.

No caso concreto, embora a recorrente tenha, durante todo o procedimento fiscal negado veementemente que possuísse conta bancária ou mesmo que tivesse efetuado

qualquer operação financeira com o Delta National Bank, já na impugnação acabou reconhecendo que faltara com a verdade, alegando que assim procedeu, durante a investigação, apenas porque encontrava-se ainda *“inseguro no que concerne à efetiva autorização que possa ter sido concedida para a quebra do seu sigilo bancário.”*

Tratando-se de extrato bancário, não se demanda maior esforço para conhecer o significado de termos simples como “debit”, “credit”, “balance” ou “money transfer”. Ainda assim, não se olvide que os documentos obtidos pela Polícia Federal foram objeto de perícia criminal e que tiveram os principais termos utilizados em inglês traduzidos para o vernáculo, o que pode ser verificado, por exemplo, no Laudo de Exame Econômico-Financeiro de fls. 267-274 ou no Relatório Técnico de fls. 288-314. E, por fim, não haveria a recorrente de alegar desconhecimento da língua inglesa quando ela mesma assinou contrato para a abertura e movimentação de conta bancária naquela instituição (fls. 101-108).

Concluo, portanto, que, em virtude das circunstâncias específicas do caso, mostra-se de todo dispensável a requerida tradução para que se logre alcançar a compreensão dos fatos que ensejaram o lançamento fiscal.

No tocante ao argumento de que os elementos que instruem os presentes autos seriam cópias não autênticas, igualmente entendo tratar-se de mera alegação de caráter diversionista. A recorrente não apontou um único indício de falsidade nos documentos, os quais, aliás, conforme já dito, foram encaminhados à Receita Federal pelas autoridades policiais, com autorização judicial, e após terem sido submetidos a perícia criminal.

Decadência

No tocante à decadência, melhor sorte não colhe a recorrente com relação ao IRPJ e à CSLL, posto que os fatos geradores em litígio no presente processo ocorreram nos anos de 2002 e 2003, nos quais a recorrente apurou o imposto de renda pelo lucro real anual, e a ciência do lançamento ocorreu em 04.10.2007, quando não haviam ainda transcorrido os cinco anos a que se refere o § 4º do artigo 150 do CTN.

A alegação da recorrente de que os fatos geradores de 2002 teriam origem em depósitos realizados em 2001 e estariam, portanto, decaídos, não pode ser analisada sob o prisma da decadência, em razão do acima exposto, senão quanto ao mérito, o que mais adiante se fará.

Contudo, assiste parcial razão à recorrente com relação aos reflexos de PIS e COFINS, cujos fatos geradores são mensais. A autoridade julgadora a quo manteve essas exigências reflexas ao entendimento de que as contribuições seriam regidas por dispositivo legal específico (art. 45 da Lei n.º 8.212, de 1991), o qual estabelece o prazo de dez anos. Este dispositivo, porém, já foi declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, devendo ser observado, portanto, o disposto na Súmula Vinculante STF nº 8 (DOU de 20.06.2008).

Portanto, em se tratando de tributos sujeitos ao denominado lançamento por homologação, nos termos do já citado artigo do CTN, o prazo decadencial a ser observado é o de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, exceto se comprovada a ocorrência de

dolo, fraude ou simulação, circunstâncias essas as quais não foram imputadas à recorrente, posto que a multa aplicada foi a de 75%.

Em conclusão, encontram-se decaídos, para o PIS e a COFINS, os fatos geradores ocorridos até o mês de setembro de 2002, inclusive.

Omissão de receitas

Alega a recorrente a ilegitimidade da apuração de omissão de receitas tão somente com base em depósitos bancários, pois estes constituiriam meros indícios de renda, não suficientes para embasar o lançamento fiscal sem um aprofundamento da investigação por parte do fisco.

Não lhe assiste razão neste ponto.

Na nova realidade erigida pelo legislador à condição de presunção legal pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que fundamentou a autuação fiscal, a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, isoladamente considerada, mas sim pela falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados. Ou seja, há uma correlação lógica estabelecida pelo legislador entre o fato conhecido (ser beneficiado com um depósito bancário sem demonstração de sua origem) e o fato desconhecido (auferir rendimentos), e é esta correlação que dá fundamento à presunção legal em comento, de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de receitas ou rendimentos omitidos.

É a própria lei que determina que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita ou de rendimento, e não meros indícios de omissão. E a presunção legal, em favor do Fisco, tem o condão de transferir ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos.

Conquanto não tenha a recorrente trazido aos autos efetiva comprovação da origem dos recursos (os quais, aliás, sequer contabilizara), alegou que parte dos créditos tributados em 2002 seria oriunda de transferências de sua conta-investimento mantida na mesma instituição financeira, cujo saldo teria se formado com depósitos oriundos em 2001 ou anos anteriores. Por conta deste fato, demandara o reconhecimento da decadência (já ao norte afastada) ou então da improcedência do lançamento, seja em virtude de que a lei manda excluir da autuação as transferências entre contas do mesmo titular, seja em virtude da configuração de bi-tributação, posto que esses valores já haviam sido alvo de lançamento fiscal relativo ao ano de 2001 (processo 10882.001185/2006-49).

O seguinte parágrafo de sua defesa expõe o relacionamento entre suas duas contas mantidas no Delta National Bank, segundo a recorrente:

“Em paralelo à "commercial account" nº 606.789, o CONTRIBUINTE mantinha, na mesma agência e banco (em Miami), outra conta denominada "Investment Management Service Agreement", numerada (veja-se a identidade dos números finais quando comparada com a "commercial account") como 806.789. Para tal conta era transferido todo o saldo eventualmente disponível na "commercial account", já que esta era a previsão contratual (vide fl. 46 — cláusula "non-

discretionary account", onde permitida a utilização de saldo eventualmente existente na já referida "commercial account")".

Para demonstrar o arguido, a recorrente trouxe junto à sua impugnação, extratos de movimentação das duas contas referentes ao ano de 2001, bem como da conta-investimento nº 806.789 referente ao ano de 2002, os quais não constavam dos autos.

A autoridade julgadora a quo, contudo, não acolheu a pretensão da recorrente, ao argumento de que os documentos acostados não confirmariam o alegado fluxo de capitais em 2001 da conta nº 606.789 para a conta-investimento nº 806.789.

Neste aspecto merece reparo a decisão. Os extratos trazidos aos autos possuem a mesma aparência daqueles que foram trazidos pela autoridade fiscal. Além disto, nos extratos da conta nº 606.789 anexados, relativos a 2001, é possível verificar-se que neles constam todos os valores que foram autuados no já referido processo 10882.001185/2006-49, a saber:

Data	Valor US\$
29/03/2001	83.334,00
03/05/2001	83.333,00
29/05/2001	83.333,00
10/08/2001	67.500,00
10/09/2001	67.500,00
11/10/2001	67.500,00
Total	452.500,00

Nestes mesmos extratos, verifica-se também a existência de alguns débitos, com o histórico de "DR Trust Transfer". A estes mesmos débitos, nas mesmas datas e valores, correspondem créditos na denominada conta-investimento nº 806.789, sob o histórico "Cash receipt – Funds received from client – for Cinco Ponto Seis Ltd." Aliás, os únicos tipos de crédito que esta conta-investimento recebia eram os desta natureza e os créditos pela venda de quotas de fundos de aplicação.

Já os débitos nesta conta-investimento eram ou para a aquisição de quotas de fundos de aplicação ou então para transferência ao cliente, na conta nº 606.789 (esta identidade entre os débitos na conta-investimento e os créditos na conta nº 606.789 já havia sido reconhecida inclusive pela DRJ).

Entendo demonstrada, portanto, a alegação recursal de que a conta-investimento nº 806.789 era abastecida exclusivamente com os valores procedentes da conta nº 606.789. Disto advém duas conclusões: (i) a autuação haveria de se voltar exclusivamente para os valores creditados na conta nº 606.789 (isto foi feito); e (ii) as meras transferências de valores da conta-investimento para a conta nº 606.789 não deveriam ser consideradas na autuação, em respeito ao § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 (isto não foi feito).

Reconheço que, no caso concreto, por circunstâncias não totalmente esclarecidas, ou talvez até mesmo porque, ao autuar o ano de 2001, ainda não dispusesse dos extratos completos da conta nº 606.789, a fiscalização deixou de incluir na autuação relativa àquele ano diversos outros créditos, além daqueles que foram reproduzidos na tabela acima,

sendo certo que tais créditos não tributados também contribuíram para a formação do saldo na conta-investimento nº 806.789. O fato de alguns desses créditos não terem sido alvo de tributação no momento oportuno, contudo, em nada afeta o raciocínio acima exposto, no sentido de que as transferências oriundas da conta-investimento nº 806.789 para a conta nº 606.789 não devam ser consideradas na autuação nos anos seguintes.

Devem ser subtraídos da autuação fiscal, portanto, os seguintes créditos:

Data	US\$	R\$
12/02/2002	60.183,40	148.598,83
26/02/2002	49.943,99	121.229,05
05/03/2002	50.555,14	119.289,91
07/05/2002	19.873,43	47.992,35
30/07/2002	52.922,20	159.703,32
28/08/2002	53.969,08	166.160,00
10/09/2002	20.033,71	63.673,14
26/11/2002	25.452,21	90.650,59
Total	332.933,16	917.297,19

A recorrente insurge-se também contra a autuação relativa ao PIS e à COFINS, alegando que a fiscalização teria aplicado aos fatos uma dupla presunção: primeiro, ao caracterizar os depósitos como omissão de receita, e segundo, ao tomar esta omissão de receita como suficiente para considerar ocorrido o fato jurídico “faturamento”, base de cálculo das referidas exações. E clama ainda pela aplicação ao caso da declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, já reconhecida pelo STF.

Não lhe assiste razão nestas questões.

A incidência de PIS e COFINS sobre as receitas omitidas é expressamente determinada pelo art. 24 da Lei nº 9.249/95, abaixo transcrito:

“Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Por outro lado, o chamado “alargamento” da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, feito pelo art. 3º da Lei nº 9.718/98, e declarado inconstitucional pelo STF, diz respeito tão somente às receitas que não sejam provenientes das atividades que constituam o objeto da pessoa jurídica, tais como as receitas financeiras e as receitas não operacionais. Contudo, não há nos autos quaisquer provas de que as receitas omitidas tivessem tal natureza, prova esta que, repita-se, incumbiria à recorrente fazer, a fim de que fosse afastada a incidência da presunção legal de omissão de receitas do art. 42 da Lei nº 9.430/96, já ao norte comentada.

Devem ser mantidos, portanto, os lançamentos reflexos (PIS, COFINS, e também CSLL), posto que decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram a triburação pelo IRPJ, e haja vista a expressa previsão legal neste sentido.

Multas aplicadas

No que concerne às multas aplicadas, argui a recorrente que a aplicação de duas multas para uma mesma infração configuram uma situação abusiva, extorsiva, expropriatória, e confiscatória, na medida em que não restou caracterizada qualquer atitude que possa ser caracterizada como má-fé ou dolo, por parte da recorrente. Alega que foi ferido o princípio da razoabilidade que deve servir de norte às relações decorrentes de normas sancionatórias, e pleiteia a redução do percentual da multa aplicada com base no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, bem como a exclusão da multa isolada, aplicada para a falta de recolhimento das estimativas para o IRPJ e CSLL, posto que considerada a mesma base de cálculo utilizada para a multa de ofício.

A alegação de abusividade ou confiscatoriedade deve ser dirigida ao legislador, que expressamente previu a aplicação das penalidades questionadas, e não ao julgador administrativo, que é mero aplicador da lei ao caso concreto, e que dela não se pode afastar.

A multa isolada aplicada tem o seu fundamento legal no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que possui a seguinte redação:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de

pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)”

Cedição que a regra de apuração do IRPJ e da CSLL com base no lucro real, consoante o art. 1º da Lei nº 9.430, de 1996, é de períodos de apuração trimestrais.

A apuração anual é uma alternativa oferecida pela Lei nº 9.430, de 1996, a qual, para o seu exercício, requer pagamentos mensais calculados sobre base de cálculo estimada, isto é, determinados mediante a aplicação de diferentes percentuais sobre a receita bruta auferida mensalmente, conforme a atividade econômica praticada.

Exercida a opção por esta forma de apuração, com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou do início de atividade, a pessoa jurídica somente poderá suspender ou reduzir os recolhimentos devidos em cada mês se demonstrar, através de balanços e balancetes mensais, que o valor acumulado já recolhido excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

De se observar que a opção por esta forma de apuração, uma vez exercida, é de caráter irretratável para aquele ano calendário.

Da leitura do dispositivo acima transcrito, sobressai que a exigência da multa isolada decorre exatamente da falta de recolhimento das estimativas a que se obriga a pessoa jurídica que, por vontade própria, opta pela apuração anual do imposto, e, ainda, que tal exigência não guarda nenhuma consonância com o *quantum* apurado ao final do ano calendário, caso contrário não faria sentido a parte final da alínea b do inciso II do *caput* (“...ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica”).

É preciso ficar claro que o que se está a cobrar do sujeito passivo é a penalidade pelo cometimento de uma infração, e não qualquer imposto ou contribuição que possa, posteriormente, se demonstrar passível de restituição. A circunstância de as estimativas não recolhidas se revelarem, ao final do período de apuração, indevidas, é completamente

irrelevante, e não pode servir de fundamento ao afastamento da incidência da norma legal no caso concreto. Aliás, pela própria natureza da sistemática, o normal é que os recolhimentos mensais se materializem a menor ou a maior que o devido, dando azo, respectivamente, ao saldo de imposto a pagar ou ao saldo de imposto a ser restituído ou compensado.

A conclusão que se impõe, portanto, é que as estimativas mensais devidas constituem obrigação autônoma, pois surgem antes mesmo da ocorrência do fato gerador do tributo, que se dá apenas em 31 de dezembro. Não há coincidência de motivação entre as penalidades, sendo distintas tanto as suas causas, quanto os seus fundamentos legais, e, ainda, regra geral, as suas bases de cálculo.

De fato, as estimativas, com base nas quais calcula-se a multa isolada, são ordinariamente calculadas com base na aplicação de percentuais sobre a receita bruta da pessoa jurídica. Já o IRPJ e a CSLL devidos ao final do ano, sobre os quais impõe-se a multa de ofício, são calculados com base no lucro líquido contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas na legislação. Apenas em circunstâncias muito específicas haveria coincidência de valores entre a base de cálculo da multa isolada e a base de cálculo da multa de ofício, pelo que não se pode tomar a exceção como fundamento para a equivocada conclusão de que estaria havendo dupla apenação por uma mesma infração.

Há ainda uma segunda situação, nos autos, em que houve a aplicação de multa isolada. Trata-se da multa isolada por falta de recolhimento de algumas estimativas de IRPJ e CSLL, informadas pela própria recorrente como devidas no ano calendário de 2003, mas que não foram recolhidas, porque teriam sido objeto de compensações realizadas com créditos de IRPJ e de CSLL a recuperar, conforme demonstrado nos livros Razão da recorrente, havendo valores suficientes para o encontro de contas realizado.

O argumento, contudo, não pode ser acatado. Ainda que dispusesse a recorrente de valores suficientes para respaldar o referido encontro de contas, é fato que, a partir da edição da Lei nº 10.637/2002, tornou-se obrigatória a apresentação da Declaração de Compensação para formalizar a utilização de créditos do sujeito passivo para a quitação de seus débitos, ainda que se trate de tributos da mesma espécie. Ou seja, não mais se admite a “compensação” registrada simplesmente na escrituração da pessoa jurídica, como pleiteia a recorrente. E este encontro de contas requer iniciativa do próprio sujeito passivo, nos termos da referida lei e posterior normatização, não havendo que se falar em procedimento a ser feito de ofício pela própria Secretaria da Receita Federal.

De se observar que a fiscalização, para fins de aplicação da multa isolada sobre as estimativas de IRPJ e CSLL, já levou em consideração os valores por ela mesma informados em DIPJ retificadora relativa ao ano calendário de 2003, apresentada em 11/09/2007, apenas desconsiderando a compensação com prejuízos de 2002 ali demonstrada, na medida em que esses prejuízos já haviam sido absorvidos pela base tributável deste ano apurada no procedimento de ofício.

Em que pese a redução no valor tributável das infrações lançadas em 2002, promovida por este voto, considerando-se os demonstrativos de apuração de fls. 388 e 416, pode-se verificar que, ainda assim, os prejuízos declarados de 2002 restarão integralmente absorvidos pelas infrações mantidas, portanto, o cálculo da multa isolada sobre as estimativas devidas, feito pela fiscalização, não será afetado.

Ao contrário do que pleiteia a recorrente, portanto, devem ser mantidas as multas aplicadas pela fiscalização, as quais não podem, sob qualquer pretexto, ser reduzidas ou relevadas pelo julgador administrativo, posto que amparadas em lei.

Por fim, de modo a facilitar a prolação do voto pelos demais conselheiros da Turma, que eventualmente adotam entendimento diverso do aqui exposto com relação às multas isoladas, faço os seguintes esclarecimentos:

Com relação ao ano de 2002, tanto para fins de IRPJ, quanto de CSLL, o contribuinte apurou somente bases de cálculo negativas, de sorte que não apurou quaisquer estimativas devidas. Portanto, todas as multas isoladas cobradas no presente processo sobre as estimativas não recolhidas, no que diz respeito ao ano de 2002, tem origem nas infrações apuradas pela fiscalização (omissão de receitas).

Com relação ao ano de 2003, contudo, de acordo com a DIPJ retificadora do contribuinte, teriam sido apuradas estimativas de IRPJ devidas, ao longo do ano, no montante de R\$ 63.885,35 (conforme ficha 11 da DIPJ), sendo que o valor do IRPJ devido, no ajuste anual (ficha 12A), ainda segundo o próprio contribuinte, montaria a R\$ 44.838,42. Assim, e considerando-se que a extinção das estimativas devidas não foi reconhecida pela fiscalização, uma vez que não amparada em DCOMP, observo que as estimativas apuradas até o montante de R\$ 44.838,42 correspondem a estimativas: (i) reconhecidas como devidas pelo contribuinte, (ii) limitadas ao total do imposto devido no ajuste anual, e (iii) não recolhidas. Somente as estimativas apuradas acima deste limite enquadrar-se-iam, portanto, salvo melhor juízo (uma vez que não partilho desta linha de pensamento) na propalada tese da “concomitância” (em razão da alegada “origem comum” da multa de ofício e da multa isolada em um mesmo e único fato – omissão de receitas).

De igual modo, com relação à CSLL de 2003, de acordo com a DIPJ retificadora do contribuinte, teriam sido apuradas estimativas devidas, ao longo do ano, no montante de R\$ 30.918,73 (conforme ficha 16 da DIPJ), sendo que o valor da CSLL devida, no ajuste anual (ficha 17), ainda segundo o próprio contribuinte, montaria a R\$ 24.781,83. Assim, com base no mesmo raciocínio acima expendido, salvo melhor juízo, somente as estimativas apuradas pela fiscalização acima de R\$ 24.781,83 enquadrar-se-iam na referida tese da “concomitância”.

Ainda, embora os valores das estimativas apuradas até os citados limites não guardem nenhuma relação com as infrações de omissão de receitas apuradas pelo fisco, igualmente por não saber em que medida a informação a seguir é ou não relevante para a convicção de meus pares, esclareço que os montantes do imposto devido no ajuste anual também foram objeto de lançamento de ofício (e com multa de 75%, portanto), porque, conforme já relatado, os valores a pagar somente afloraram no momento em que o próprio contribuinte, na DIPJ retificadora, retirou a informação relativa às estimativas que teriam sido quitadas durante o ano (na DIPJ original, havia a informação de estimativas quitadas em montante superior ao devido no ajuste, de modo que, embora houvesse IRPJ e CSLL devidos no ajuste, não havia IRPJ e CSLL a pagar, referentes ao ajuste).

Feitos os devidos esclarecimentos, reafirmo meu encaminhamento pela manutenção integral das multas isoladas aplicadas pela fiscalização.

Quotas anuais do IRPJ e da CSLL

Com relação a este tópico, a única alegação feita pela recorrente, ainda em sede de impugnação, foi o de que a autoridade fiscal teria incorrido em equívoco, ao não subtrair, da base de cálculo do adicional de 10% do IRPJ, para o ano de 2003, o valor de R\$ 240.000,00, representante do teto para a tributação exclusiva pela alíquota de 15%, de forma contrária ao que fizera em 2002.

Contudo, tal questão já foi adequadamente tratada pela decisão recorrida, que demonstrou que a subtração do valor de R\$ 240.000,00 da base de cálculo do adicional já fora feita pela própria recorrente em sua declaração de rendimentos retificadora, a qual foi levada em consideração pela autoridade fiscal no lançamento de ofício, pelo que não poderia tal valor ser novamente descontado das infrações apuradas a título de omissão de receitas.

Conclusão

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência, para o PIS e a COFINS, relativa aos fatos geradores ocorridos até o mês de setembro de 2002, inclusive, e para reduzir os valores tributáveis das infrações lançadas em 2002, para o IRPJ e reflexos, de R\$ 1.747.957,90 para R\$ 830.660,71.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator

Voto Vencedor

Cristiane Silva Costa

Com a devida vênia, discordo do voto vencedor tão somente no que se refere à multa por estimativas mensais.

À ocasião da ocorrência dos fatos geradores em discussão nestes autos (2002 e 2003), a Lei n. 9.430 tratava da imposição de multa sobre estimativas mensais da forma seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007) (...)

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas: (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007) (...)

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido. (Revogado pela Lei nº 9.716, de 1998)

Como se verifica da disposição acima reproduzida, autorizava-se a exigência da multa de forma isolada sobre as estimativas mensais mesmo na hipótese de apuração de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativo para a CSLL. O dispositivo legal não tratava expressamente da imposição concomitante da multa sobre estimativas mensais com a multa de ofício, na hipótese de apuração de lucro ao final do período de apuração.

A esse respeito, a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais entendeu que não seria possível tal cobrança concomitante de multa sobre as

estimativas mensais caso houvesse a imposição de multa de ofício, como nos julgamentos cujos acórdãos transcrevemos a seguir:

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA . Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. (Acórdão nº CSRF 401-05838). Compartilho deste entendimento, afinal, se a Receita Federal do Brasil penaliza o contribuinte pela falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre determinados eventos, não pode também impor a multa isolada sobre os mesmos eventos. A identificação do fato gerador da penalidade (falta de recolhimento do imposto ao final do exercício) só pode dar origem a uma imputação de penalidade. A conduta consistente na falta de recolhimento das estimativas mensais, nesse sentido, é consumida pela conduta principal da falta de recolhimento daqueles tributos.” (CSRF, ACÓRDÃO 9101-000.987 em 23/01/ 2013, Processo n. 10510.000537/2005-96, Data da publicação: 23.01.2013)

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

DECADÊNCIA - Nos tributos lançados originalmente por homologação o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos contados do fato gerador (art. 150 do CTN).

MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA . É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apuração de inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.

Recurso Especial do Procurador Negado”. (CSRF, 1ª. Câmara, Processo 13603.01194/2005-36, acórdão 9101-00.504, Publicação: 26.01.2010)

“MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA A multa isolada tem natureza tributária e, portanto, está relacionada ao descumprimento de obrigação

principal. O tributo devido pelo contribuinte surge quando o lucro real é apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada sobre base estimada quando é apurado prejuízo fiscal ao final do exercício.” (CSRF, acórdão 9101-00.531, Primeira Turma, Processo nº 10680.015088/2004-48, Data de publicação: 11/03/2010)

A alteração da Lei. 9.430, pela Lei n. 11.488, de 2007, reduziu o percentual de multa a ser exigida isoladamente para 50%, além de prever expressamente a sua exigência também na hipótese em que seja “apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física”, conforme inciso II, alínea “a” incluída no artigo 44, *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, dfe 2007)

Ocorre que a jurisprudência deste Conselho Administrativo Fiscal ainda é pela impossibilidade de exigência concomitante da multa isolada (sobre estimativas mensais) com a multa de ofício na hipótese de apuração de lucro ao final do exercício, especialmente no que concerne aos fatos ocorridos anteriormente à alteração da Lei m. 9.430, pela Lei n. 11.488. Nesse sentido, colaciono ementa de acórdão recentemente proferido:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2006

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA, COM BASE NA FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL POR ESTIMATIVA . INADMISSIBILIDADE. CARACTERIZAÇÃO DE INDEVIDO BIS IN IDEM. Não se admite, sob pena de se configurar dupla punição por um mesmo fato, a aplicação concomitante da multa de ofício, pela falta de recolhimento da CSLL, e da multa isolada, pela ausência de pagamento da CSLL sobre a base estimada.” (CSRF, Acórdão 9101-001.519 em 24/01/ 2013, Processo n. 10665.720406/2006-46, Relatora Susy Gomes Hoffman, Data da publicação: 24.01.2013)

Pois bem.

Nestes autos, há exigência de multa isolada por estimativas mensais concomitantemente à exigência de multa de ofício no que concerne ao ano calendário de 2002. Relativamente este ano calendário, como bem esclarecido no voto do Ilustre Relator, o contribuinte apurou bases negativas de IRPJ e CSLL. Diante disso, a conduta relacionada às estimativas mensais do ano calendário de 2002 foi consumida pela conduta atribuída ao contribuinte ao final do período, consistente na falta de recolhimento destes tributos. Na mesma medida, a punição que poderia se entender aplicável à falta de estimativas mensais foi consumida pela punição aplicada à falta de recolhimento dos tributos ao final do ano calendário, consistente na multa de ofício. Por tais razões, afasto a cobrança de multa sobre as estimativas quanto ao ano calendário de 2002.

Relativamente ao ano calendário de 2003, no entanto, teriam sido apuradas estimativas de IRPJ no montante de R\$ 63.885,35 (conforme ficha 11 da DIPJ); com ajuste do IRPJ devido, no final do ano-calendário no importe de R\$ 44.838,42 (ficha 12A, da DIPJ). Até o valor do ajuste (R\$ 44.838,42), assim, não há concomitância entre as multas aplicadas (de ofício e sobre estimativas). Acima deste valor, verificando-se a concomitância entre estas penalidades, há que se afastar a multa sobre as estimativas mensais.

Da mesma forma, observa-se que a contribuinte apurou estimativas mensais de CSLL no montante de R\$ 30.918,73 (conforme ficha 16 da DIPJ); com ajuste de CSLL no importe de R\$ 24.781,83 quanto ao ano calendário de 2003 (ficha 17, da DIPJ). Nesse contexto, há concomitância da multa por estimativa no que supere o valor do ajuste anual, pois neste caso a conduta atribuída ao contribuinte é a omissão de receitas, sendo exigível apenas a multa de ofício (com a consunção da multa por estimativas mensais). De outro lado, até o valor do ajuste anual (R\$ 24.781,83), inexistindo concomitância, mantém-se a multa por estimativas mensais.

Em sentido similar, decidiu a 1ª. Turma Ordinária da 3ª. Câmara desta Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“Ano-calendário: 2003, 2004

PERDA NA ALIENAÇÃO DE ESTOQUES. Se a alienação se dá entre pessoas ligadas, a dedução da perda está condicionada a que o valor de alienação não seja notoriamente inferior ao de mercado. Se o contribuinte forneceu à administração tributária elementos para aferir que as mercadorias não tinham valor, por estarem com prazo de validade vencido, e se a fiscalização admite que o estoque transferido é composto, em boa parte, de medicamentos que já se encontravam com o prazo de validade vencido por ocasião da alienação, descabe glosar integralmente a perda sem apontar quais as mercadorias não teriam perdido o valor.

APURAÇÃO ANUAL. FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO DAS ESTIMATIVAS. PREJUÍZO FISCAL AO FINAL DO PERÍODO. MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA. Aos contribuintes que, tendo optado pela apuração anual do tributo, deixam de recolher as antecipações devidas com base em balanços/ balancetes por ele próprio levantados, impõe-se a aplicação de multa s exigidas isoladamente sobre as parcelas

não pagas, ainda que ao final do período anual o contribuinte tenha vindo a apurar prejuízo fiscal. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.” (Acórdão 1301-00.501, Data da Publicação: 11.11.2011, designado para redigir o voto vencedor quanto à multa isolada o Conselheiro Waldir Veiga Rocha)

Pelas razões expostas, divirjo do voto do relator para cancelar a multa isolada quanto às estimativas mensais do ano calendário de 2002, diante da concomitância com a multa de ofício imposta à contribuinte. Ademais, para a redução da base tributável sobre a qual devem ser calculadas as multas isoladas quanto ao ano calendário de 2003 por falta de recolhimento das estimativas para R\$ 44.838,42, no caso do IRPJ, e para R\$ 24.781,83, no caso da CSLL.

É como voto.

(Documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Redatora designada