



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

Processo nº 10882.002723/2009-65
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1202-001.252 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de março de 2015
Matéria Omissão de Receitas IRPJ e CSLL
Recorrentes INTEC INTEGRAÇÃO NACIONAL DE TRANSPORTES DE
ENCOMENDA E CARGAS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

NULIDADE DO LANÇAMENTO. SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

O artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001 autoriza a quebra de sigilo bancário pela autoridade administrativa quando previamente está em andamento investigação fiscal em processo administrativo próprio.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário se extingue no prazo de cinco anos, contado da data em que se aperfeiçoa o fato gerador da obrigação tributária, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

OMISSÃO DE RECEITA. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza omissão de receita a subtração de rendimentos à tributação, mediante estornos contábeis não justificados ou não comprovados.

Ausência de comprovação da origem de depósitos nas contas correntes e ausência de justificativa para contabilização de receitas e faturamento.

MULTA QUALIFICADA.

Não comprovadas as hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, não deve ser mantida a multa qualificada de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao Recurso *ex officio* e, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Marcelo Baeta Ippolito, que

votou por converter o presente julgado em diligência para se comprovar se as despesas estornadas correspondem às receitas estornadas. Acompanharam o relator pelas conclusões os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Plínio Rodrigues Lima. Fez sustentação oral o advogado Dr. Leo Lopes de Oliveira Neto, OAB/SP nº 271.413.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plínio Rodrigues de Lima (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Valmar Fonseca de Menezes, Geraldo Valentim Neto, Marcelo Baeta Ippolito e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração lavrados em face de Intec Integração Nacional de Transportes de Encomendas e Cargas Ltda., para a cobrança de créditos tributários a título de Imposto de Renda – Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), no valor total de R\$ 32.094.453,46, tendo sido aplicada multa qualificada de 150%.

Todos os lançamentos decorreram de entendimento da D. Autoridade Fiscal acerca da configuração de omissão de receitas e da violação ao artigo 287 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).

Segundo o Termo de Encerramento Fiscal (fls. 476/491), foi constatado que o contribuinte transferiu valores no ano de 2004, debitando da conta de receita código 5.01.01.01.1.00.002 – Faturamento de CRTC-ROD (conta de natureza credora) e creditando na conta 02.01.09.03.0.00.005 – Adiantamento de Clientes (conta de natureza credora e pertencente ao passivo). Também segundo a D. Fiscalização, no ano de 2004 os valores creditados na conta de Adiantamento de Clientes não retornaram a conta de receita – Faturamento de CRTC-ROD, para composição de receita oferecida à tributação.

Ao invés do valor retornar para a conta de receita – Faturamento de CRTC-ROD, os saldos credores da conta 02.01.09.03.0.00.005 – Adiantamento de Clientes (conta de natureza credora e pertencente ao passivo) foram paulatinamente diminuídos, até o fechamento do ano de 2004 com saldo credor de R\$ 15.000,00.

Assim, a D. Autoridade Fiscal apurou que o montante de R\$ 10.743.744,51 retirado da conta 5.01.01.01.1.00.002 – Faturamento de CRTC-ROD e transferido para a conta 02.01.09.03.0.00.005 – Adiantamento de Clientes não foi oferecido à tributação, razão da autuação fiscal.

Além disso, apurou a D. Fiscalização que, mesmo após a realização de intimações da Intec, não foi comprovada a origem de diversos depósitos nas contas correntes de sua titularidade. No entendimento da D. Fiscalização teria configurado omissão de receita apurada no valor de R\$ 27.168.563,51, não comprovada.

Em decorrência do entendimento da D. Autoridade Fiscal acerca da configuração de omissão de receitas, foi aplicada multa qualificada de 150% diante de manobra contábil com o objetivo de não oferecer os valores discutidos à tributação, bem como pelo fato de que tais valores não foram lançados corretamente em seus livros fiscais.

Intimada, a Intec apresentou Impugnação sob os seguintes fundamentos, em apertada síntese:

(i) Nulidade da autuação fiscal decorrente da não apreciação de todos os documentos comprobatórios que teriam sido disponibilizados para verificação pela D. Autoridade Fiscal;

(ii) A aplicação da multa agravada decorreu de presunção de fraude, sem a correta comprovação da sua ocorrência;

(iii) Inexistência de dolo da Intec uma vez que a prática contábil de estornar receitas de terceiro e, em contrapartida, estornar despesas/custos de terceiros atendia o entendimento anterior do antigo Conselho de Contribuintes;

(iv) Inexistência de dolo penal para caracterizar fraude, já que não ocorrida prática de falsificação de documentos ou lavagem de dinheiro, razão, também, do afastamento da multa agravada;

(v) Diante da inexistência de fraude, teria ocorrido a decadência do direito do Fisco de efetuar lançamento com fundamento no artigo 173, inciso I do CTN, sendo aplicável a disposição do artigo 150, parágrafo 4º do CTN;

(vi) Quanto ao mérito, alegou a Intec que se trata de empresa de transporte que atende pedido no Brasil inteiro. Para atendimento às solicitações, em algumas ocasiões é necessária a subcontratação de empresas (“tráfego mútuo”). Nos casos das subcontratações, assim como nas situações ordinárias, é emitido apenas um Conhecimento de Transporte – CRTTC, que consiste no documento comprobatório da operação até a entrega final. Os CRTTC’s, por consistirem em documento único, no caso das subcontratações, possuem valor do preço do serviço, mesmo este valor não seja integralmente devido à Intec. Nestes casos, não se tratam de receitas da Intec, mas, sim, de terceiros, razão pela qual não podem ser contabilizados tais ingressos;

(vii) Alega que estes procedimentos foram corroborados pelo antigo 2º Conselho de Contribuintes, citando o julgado proferido Processo Administrativo nº 10166.000888/2001-31, publicado no DJU de 12.03.2004, mantido pela C. Câmara Superior de Recursos Fiscais; e

(viii) Diante do estorno destas receitas, estes valores não foram oferecidos à tributação.

Submetida à apreciação pela C. DRJ-Campinas, foi determinado a conversão do julgamento em diligência para apresentação de esclarecimentos pela D. Autoridade Fiscal.

Em resposta à diligência, a D. Autoridade Fiscal esclareceu que (i) foram confrontados Livros Diários e/ou Livro Razão, com a conclusão de que a Intec reduziu a receita operacional mediante o uso de lançamento contábil não convencional; (ii) como o reconhecimento de receitas é obrigatório (artigo 219 do RIR/99) e o das despesas é facultativo, e considerando que as despesas não comprovadas não são aceitas, o lançamento de estorno não foi considerado por falta de comprovação e esclarecimento pela Intec; (iii) também não foi comprovado que o estorno do custo estivesse vinculado diretamente ao estorno da receita.

Em manifestação quanto à resposta da diligência, o contribuinte reiterou os termos de suas alegações anteriores e ressaltou que no Processo Administrativo nº 10882.002724/2009-18 (PIS/COFINS), vinculado ao presente, a D. Autoridade Julgadora reconheceu a falta de fundamento para o reconhecimento da fraude, tendo sido acolhida a alegação da Recorrente quanto ao prazo decadencial, vez que aplicável o artigo 150, parágrafo 4º do CTN, ao invés do artigo 173, I do CTN.

Devolvidos os autos para a DRJ-Campinas, foi proferido julgamento cujo acórdão foi lavrado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004.

Provas e Diligências:

A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do artigo 16, parágrafo 4º do Decreto nº 70.235/72, o que não se logrou atender no presente caso.

É incabível a realização de diligência quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação.

Nulidade. Improcedência:

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA – PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano- calendário: 2004

Decadência. Lançamento por homologação.

O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributária e efetua o pagamento do imposto devido, ainda que parcialmente, sem o prévio exame da autoridade administrativa, hipótese em que a contagem do prazo decadencial se rege pelo disposto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, quando ausentes dolo, fraude ou simulação. À falta do pagamento antecipado, aplica-se a regra de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I do CTN.

Feita a opção pela apuração anual do imposto, ainda que se considere a regra de contagem do prazo decadencial mais benéfica à contribuinte, não se vislumbra o transcurso do prazo par a constituição do crédito tributário, à vista da ciência do auto de infração em 26/11/2009, antes, portanto, de esgotados cinco anos da data do fato gerador (13/12/2004), em 31/12/2009.

Omissão de Receita. Depósitos Bancários de origem não comprovada.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita 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.

Partindo-se da premissa de que todas as contas bancárias da contribuinte foram objeto de auditoria pelo Fisco, dada falta de qualquer observada fiscal em sentido contrário, em considerando inexistir nos autos prova de que a fiscalizada tenha movimentado recursos próprios utilizando-se de terceiros, é de se concluir que a receita estornada via conta Adiantamento de Clientes, escriturada em livros contábeis da pessoa jurídica, também integra a movimentação bancária da contribuinte, razão pela qual se retifica a exigência para dela excluir referida parcela, o diante da sua origem contábil e da correspondente exigência, mediante lançamento à parte.

Omissão de Receita. Estorno contábil.

Caracteriza omissão de receita a subtração de rendimentos à tributação mediante estornos contábeis não justificados.

Não configura rendimento de terceiros aqueles auferidos nas operações de tráfego mútuo, dado que inexistente, no transporte de carga, qualquer relação jurídica entre a subcontratada e o cliente, mas, tão-somente, entre ela e a empresa transportador de carga, constituindo a subcontratação de terceiro mera liberalidade da empresa transportadora de carga, por lhe ser economicamente mais vantajosa.

Multa qualificada. Fraude.

Configura fraude a simulação evidenciada na escrituração, mediante utilização da conta "Adiantamento de Cliente" com lançamentos em contrapartida da mesma conta, para ocultar a real natureza das contrapartidas ali lançadas (receitas/despesas/custos), visando o estorno de receita escriturada.

Quando a utilização de artifício contábil, visando subtrair receita à tributação, é corroborada pela falta de comprovação da origem dos recursos depositados nas contas correntes de titularidade da empresa é inafastável a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude.

Tributação Reflexa. CSLL. PIS. COFINS.

Lavrado o auto principal, devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do artigo 142, parágrafo único do CTN, devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Decadência. CSLL. PIS. COFINS.

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do lapso decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional, nos mesmos moldes do imposto de renda pessoa física.

O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto devido, ainda que parcialmente, sem prévio exame da autoridade administrativa, hipótese em que a contagem do prazo decadencial se rege pelo disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, quando ausentes dolo, fraude ou simulação. À falta do pagamento antecipado, aplica-se a regra da contagem do prazo decadencial prevista no artigo 173, inciso I do CTN.

Feita a opção pela apuração anual da CSLL, ainda que se considere a regra de contagem do prazo decadencial mais benéfica à contribuinte, não se vislumbra o transcurso do prazo para a constituição do crédito tributário, à vista da ciência do auto de infração em 26/11/2009, antes, portanto, de esgotados cinco anos da data do fato gerado (31/12/2004), e 31/12/2009.

Confirmada a fraude fiscal, desloca-se a regra de contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, para aquela prevista no art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal, não se vislumbrando o transcurso do prazo para a constituição do crédito tributário correspondente aos fatos geradores mensais das contribuições ao PIS e à COFINS, ocorridos ao longo do ano-calendário de 2004, dada a ciência do auto de infração em 26/11/2009.

Impugnação procedente em parte.

Crédito tributário mantido em parte”.

Diante da parcial procedência da Impugnação apresentada pela Intec, houve Recurso de Ofício, nos termos do artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e Portaria MF nº 375/2001.

Em 25/05/2011 a Intec apresentou petição (fls. 1297/1297) para informar a impossibilidade de julgamento contrário à Súmula 25 deste C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Portaria MF nº 383/2010. A referida Súmula determina que não pode ser qualificada a multa de ofício nas hipóteses de presunção legal de omissão de receitas

A Intec foi intimada em 30/05/2011 (fls. 1349).

Às fls. 1359 a DRF-Osasco/SP certificou que, como a Intec insurgiu-se, apenas, quanto à multa de ofício, na petição de fls. 1295/1297, os demais débitos mantidos pelo julgamento de 1ª instância foram apartados para prosseguimento da cobrança. Também foi certificado que, apesar da mencionada petição não revestir-se dos pressupostos formais, considerando o princípio da informalidade e o trâmite do Recurso de Ofício, os autos foram encaminhados a este E. Conselho.

Em 28/06/2011 a Intec interpôs Recurso Voluntário (fls. 1360 e seguintes) sob os seguintes argumentos, em síntese:

(i) Preliminarmente, a declaração, pelo STF, de inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, razão pela qual seria a autuação fiscal improcedente de plano, com a necessidade de cancelamento do lançamento (RE nº 389.808);

(ii) A nulidade do auto de infração diante da inexistência de prova produzida pela fiscalização sobre a configuração de fraude e de omissão de receita;

(iii) A inexistência de fraude e da prática de ato doloso;

(iv) A verificação da decadência, tendo em vista a aplicação do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, ao invés do artigo 173, inciso I do CTN; e

(v) A inexistência de omissão de receita, tratando-se de prática contábil admitida pelo antigo Conselho de Contribuintes, nos mesmos termos apresentados na Impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator.

Primeiramente, cumpre verificar se atendido o requisito da tempestividade do Recurso Voluntário ora apreciado.

O v. Acórdão recorrido nº 05-33.730 foi proferido após a sessão de julgamento ocorrida em 17/05/2011 (fls. 1279 e seguintes). Em 23/05/2011 foi expedida a Intimação nº 273/2011 para ciência da Intec acerca do inteiro teor do acórdão proferido pela DRJ-Campinas/SP.

Consoante comprovante de Aviso de Recebimento – AR de fls. 1349, o contribuinte foi intimado do Acórdão nº 05-33.730 em 30/05/2011. Antes da ciência do Acórdão, em 25/05/2011 a Intec apresentou petição nos autos (fls. 1350/1352) para postular a aplicação da Súmula nº 25 deste E. Conselho Administrativo, no que concerne à exclusão da multa qualificada.

Ressalte-se que, de acordo com as informações constantes dos autos, a Intec apresentou a referida petição de fls. 1350/1352 antes da ciência do Acórdão em questão. Desta forma, a petição mencionada foi apresentada antes que a Intec tivesse acesso aos argumentos e entendimentos constantes do v. Acórdão.

Apesar da inexistência de intimação dos termos do Acórdão antes de 30/05/2011, foi certificado às fls. 1359 a preclusão do direito da Intec de recorrer quanto às demais alegações, salvo a discussão da multa qualificada, razão pela qual foi determinado o prosseguimento da cobrança do restante dos valores.

Não é possível considerar a referida petição como “ciência” do contribuinte, já que, nesta ocasião, não foi possível o conhecimento da razões pelas quais a Impugnação foi julgada parcialmente procedente.

Tanto é assim que, após a intimação em 30/05/2011, a Intec interpôs Recurso Voluntário de fls. 1360/1410 em 28/06/2001, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, suscitando todas as suas matérias de defesa para a reforma parcial do V. Acórdão nº 05-33.730, e não somente a questão da multa qualificada.

Desta forma, há que se considerar tempestivo o Recurso Voluntário interposto pela Intec, bem como há que se tornar sem efeito a informação de fls. 1359 dos autos, para que seja determinado o não prosseguimento da cobrança do valor restante, antes da apreciação final do Recurso Voluntário por esta Colenda Câmara.

Passo à análise da alegações constantes do Recurso Voluntário.

Alegou-se em sede preliminar a necessidade de cancelamento do lançamento em decorrência da quebra de sigilo bancário sem autorização judicial.

O sigilo bancário, para fins tributários, não é absoluto, principalmente nos casos em que se pretende acobertar ilegalidades ou irregularidades. Preserva-se a intimidade contanto

que não se atinja o direito de outrem. Neste sentido, tal como decidido no Acórdão nº 2202-002.890 deste C. Conselho, todos têm direito à privacidade, mas ninguém tem o direito de invocá-la para abster-se de cumprir a lei ou para fugir de seu alcance. Neste sentido, a quebra de informações pode ocorrer nas hipóteses previstas em lei, em especial na Lei Complementar nº 105/2001, *in verbis*:

“Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

I – a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

II – o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei no 9.311, de 24 de outubro de 1996;

IV – a comunicação, às autoridades competentes, da prática de ilícitos penais ou administrativos, abrangendo o fornecimento de informações sobre operações que envolvam recursos provenientes de qualquer prática criminosa;

V – a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

(...)

Art. 13. Revoga-se o art. 38 da Lei no 4.595, de 31 de dezembro de 1964.”

Qualquer dúvida sobre a possibilidade de quebra de sigilo bancário na via administrativa (autoridade fiscal) foi dirimida com a disposição da LC nº 105/2001. Assim, o texto autorizou expressamente, no artigo 6º, as autoridades fiscais e agentes fiscais tributários a obter informações de contas de depósitos e aplicações financeiras, desde que haja processo administrativo instaurado, tal como ocorreu no caso concreto. Nesse sentido o Acórdão nº 2202-002.890 proferido no Processo Administrativo nº 13892.001100/2010-79.

Desta forma, afasto a preliminar de nulidade em decorrência da quebra do sigilo bancário, realizada de forma legal e regular nos presentes autos.

A Intec também alegou nulidade do v. Acórdão diante da suposta falta de apreciação dos documentos apresentados, bem como diante da falta de realização de diligência da DRF de origem. Alega que juntou apenas 5% do total de documentos, em razão do extenso volume, sem atuação diligente da D. Autoridade Fiscal.

Sob este aspecto também não deve ser acatado o argumento de nulidade. A D. Fiscalização foi diligente, intimando o contribuinte a apresentar documentos que comprovassem a não ocorrência de omissão de receitas. Neste sentido, a Intec deixou de comprovar a não ocorrência da omissão de receitas, o que acarretou na autuação fiscal em questão. Em sede de Impugnação, novamente foi conferido ao contribuinte a oportunidade de apresentar todas as provas de suas alegações, incluindo documentos. Apesar do volume de documentos, estes não foram suficientes para comprovar os procedimentos adotados estavam corretos.

Houve respeito ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo, uma vez que, como se verifica dos autos, antes de proferido o v. Acórdão recorrido, o julgamento foi convertido em diligência para apresentação de esclarecimentos pela D. Autoridade Fiscal, em decorrência das alegações da Intec.

Em resposta à diligência, a D. Autoridade Fiscal esclareceu que (i) foram confrontados Livros Diários e/ou Livro Razão, com a conclusão de que a Intec reduziu a receita operacional mediante o uso de lançamento contábil não convencional; (ii) como o reconhecimento de receitas é obrigatório (artigo 219 do RIR/99) e o das despesas é facultativo, e considerando que as despesas não comprovadas não são aceitas, o lançamento de estorno não foi considerado por falta de comprovação e esclarecimento pela Intec; (iii) também não foi comprovado que o estorno do custo estivesse vinculado diretamente ao estorno da receita.

Em manifestação quanto à resposta da diligência, o contribuinte reiterou os termos de suas alegações anteriores e ressaltou que no Processo Administrativo nº 10882.002724/2009-18 (PIS/COFINS), vinculado ao presente, a D. Autoridade Julgadora reconheceu a falta de fundamento para o reconhecimento da fraude, tendo sido acolhida a alegação da Recorrente quanto ao prazo decadencial, vez que aplicável o artigo 150, parágrafo 4º do CTN, ao invés do artigo 173, I do CTN.

Há que se destacar que o artigo 16 do Decreto nº 70.235/72 expressamente determina que todos os documentos comprobatórios das alegações do contribuinte devem ser apresentados no momento da Impugnação. Essa é a regra e nenhuma das exceções foi comprovada no presente caso, pelo contribuinte:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos”.

Portanto, também sob este aspecto, não há que se falar em nulidade.

Como se verificou do relatório do V. Acórdão recorrido, o presente processo administrativo relaciona-se com outro processo ainda em trâmite neste Conselho, que aguarda apreciação do Recurso Especial, Processo Administrativo nº 10882.002724/2009-18. A Colenda 1ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da 3ª Seção de Julgamento julgou o Recurso Voluntário da Intec e proferiu Acórdão nº 3101-001.523 com ementa nos seguintes termos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS.

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário se extingue no prazo de cinco anos, contado da data em que se aperfeiçoa o fato gerador da obrigação tributário.

CRÉDITOS. GASTOS NÃO CARACTERIZADOS COMO INSUMOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram créditos no regime da não cumulatividade dispêndios com bens e serviços sem a efetiva comprovação. O ônus da prova de que os dispêndios se enquadravam como insumos é da empresa interessada nos créditos das contribuições. Provados nos autos que a fiscalização tentou obter a comprovação dos créditos das contribuições, sem obter êxito, correta está a glosa efetuada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário se extingue no prazo de cinco anos, contado da data em que se aperfeiçoa o fato gerador da obrigação tributária.

CRÉDITOS. GASTOS NÃO CARACTERIZADOS COMO INSUMOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram créditos no regime da não cumulatividade dispêndios com bens e serviços sem a efetiva comprovação. O ônus da prova de que os dispêndios se enquadravam como insumos é da empresa interessada nos créditos das contribuições. Provados nos autos que a fiscalização tentou obter a comprovação dos créditos das contribuições, sem obter êxito, correta está a glosa efetuada.

Recurso Voluntário negado.

Crédito tributário mantido.”

Destaque-se que ambos os processos administrativos decorreram da mesma fiscalização e com o mesmo Mandado de Procedimento Fiscal nº 0811300.2008.00470. Portanto, há que se considerar que ambas autuações fiscais decorrem da mesma operação fiscalizada.

No Processo Administrativo nº 19882.002724/2009-18 foi proferido acórdão no sentido de manter o lançamento por omissão de receita, sem, contudo, manter a multa agravada em decorrência da inexistência de comprovação de fraude. Além disso, diante da não comprovação da fraude, foi aplicado o prazo decadencial do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, afastada a disposição do artigo 173, I do CTN.

Neste sentido, aquele v. Acórdão manteve o reconhecimento da decadência para o período anterior a 26/11/2004, mantida a glosa dos períodos posteriores, visto que a ciência dos Autos de Infração ocorreu em 26/11/2009.

Desta forma, no mesmo sentido deve ser julgado o presente Recurso Voluntário, com relação à contagem do prazo decadencial, devendo ser considerada a disposição do artigo 150, § 4º do CTN.

Neste aspecto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para considerar a contagem do prazo decadencial do artigo 150, § 4º do CTN, cancelando-se a

autuação fiscal para o período de janeiro a novembro de 2004, e negar provimento ao Recurso de Ofício, neste aspecto.

Alegou também a Intec a configuração de nulidade do Auto de Infração diante da inexistência de prova produzida pela fiscalização, sobre a configuração de fraude e de omissão de receita, bem como a inexistência de fraude ou da prática de ato doloso. Este argumento decorre da análise da configuração – ou não – de omissão de receita, razão pela qual os argumentos serão analisados conjuntamente.

Como consta do Termo de Encerramento Fiscal (fls. 476/491), a D. Autoridade Fiscal constatou que a Intec transferiu valores no ano de 2004, debitando da conta de receita código 5.01.01.01.1.00.002 – Faturamento de CRTC-ROD (conta de natureza credora) e creditando na conta 02.01.09.03.0.00.005 – Adiantamento de Clientes (conta de natureza credora e pertencente ao passivo). Também segundo a D. Fiscalização, no ano de 2004 os valores creditados na conta de Adiantamento de Clientes não retornaram a conta de receita – Faturamento de CRTC-ROD, para composição de receita oferecida à tributação. A Intec, então, foi autuada também pela caracterização de subtração de rendimentos à tributação, diante de estornos contábeis de receitas.

Ao invés do valor retornar para a conta de receita – Faturamento de CRTC-ROD, os saldos credores da conta 02.01.09.03.0.00.005 – Adiantamento de Clientes (conta de natureza credora e pertencente ao passivo) foram paulatinamente diminuídos, até o fechamento do ano de 2004 com saldo credor de R\$ 15.000,00.

Assim, a D. Autoridade Fiscal apurou que o montante de R\$ 10.743.744,51 retirado da conta 5.01.01.01.1.00.002 – Faturamento de CRTC-ROD e transferido para a conta 02.01.09.03.0.00.005 – Adiantamento de Clientes não foi oferecido à tributação, razão da autuação fiscal.

Além disso, apurou a D. Fiscalização que, mesmo após a realização de intimações da Intec, não foi comprovada a origem de diversos depósitos nas contas correntes de sua titularidade. No entendimento da D. Fiscalização teria configurado omissão de receita apurada no valor de R\$ 27.168.563,51, não comprovada. Ou seja, a Intec não conseguiu comprovar a origem dos valores nem a razão da contabilização da forma como apurado pela D. Fiscalização.

A falta de comprovação, pela Intec, das apurações realizadas pela D. Autoridade Fiscal, configuram omissão de receita, razão da manutenção da autuação fiscal.

No que tange aos estornos contábeis de receita, o entendimento é o mesmo. A D. Autoridade Fiscal solicitou esclarecimentos do contribuinte acerca da metodologia de contabilização dos estornos. O contribuinte apenas demonstrou ter efetuado os estornos. Entretanto, a autuação fiscal decorreu da discordância da D. Autoridade Fiscal quanto ao procedimento adotado pela Intec. Isso porque os documentos apresentados e as alegações discurridas pelo contribuinte não foram suficientes para comprovar que seu procedimento estava correto.

Em que pese os documentos apresentados pela Intec (francesinhas e CTRC), corretamente consignou o v. Acórdão recorrido quando determinou que o elemento essencial de comprovação, qual seja, a correlação dos lançamentos bancários questionados com sua escrituração contábil. A Intec simplesmente alegou que as faturas identificadas nas

“francesinhas” bancárias foram contabilizadas e os respectivos ingressos oferecidos à tributação. Entretanto, não fez prova escritural desta relação.

Em contrapartida, a D. Autoridade Fiscal corroborou suas alegações em documentos, como contratos sociais e o Livro Razão Analítico, envolvendo as contas objeto do estorno contábil, a fim de comprovar a omissão de receita também sob este aspecto.

Desta forma, correta a autuação fiscal por omissão de receita, tanto pela existência de depósitos/créditos em conta bancária de origem não comprovada, bem como pela caracterização de subtração de rendimentos à tributação, diante de estornos contábeis de receitas.

Com relação à aplicação de multa qualificada, entretanto, deve o v. Acórdão ser reformado para afastar a multa de 150%.

A multa qualificada decorre da comprovação da prática de fraude, dolo ou simulação do contribuinte. A fraude deve ser comprovada pela D. Autoridade Fiscal, o que não se verificou no presente caso.

Tanto é que a própria DRJ-Campinas, no julgamento do Processo Administrativo nº 10882.002724/2009-18, Acórdão nº 05.28.462, proferiu entendimento no sentido de afastar a incidência de multa qualificada quando não demonstrada a conduta prevista nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, como consta às fls. 1265 e seguintes do presente processo.

Assim determinam os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, *in verbis*:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Configurar omissão de receita não configura, obrigatoriamente, fraude ou simulação. Como constou do Acórdão proferido naquele outro processo pela DRJ-Campinas (fls. 1275), “o dever de prova cabe a quem está alegando. Se a fiscalização não correlaciona outros elementos ou provas, não dando suporte suficiente da ocorrência da fraude, não há como se afastar a tese de erro no preenchimento da declaração, como quer demonstrar a impugnante”. E o v. Acórdão ainda complementa: “ademais, no item 2.1 do Termo de Verificação Fiscal, fls 135 não há qualquer menção da fiscalização sobre possíveis indícios, artifícios, ou, ainda, práticas reiteradas da contribuinte, que pudessem demonstrar ou caracterizar dolo, a intenção de impedir, ou retardar a ocorrência do fato gerador, ou, ainda, a intenção de impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária sobre a infração”.

Nesse sentido, há que se afastar a incidência de multa qualificada de 150%, devendo ser aplicada a multa de ofício de 75%.

Dessa forma, nego provimento ao Recurso de Ofício e conheço do Recurso Voluntário para: (i) rejeitar as alegações de nulidade em sede preliminar; (ii) acolher a alegação da aplicação do artigo 150, § 4º do CTN com relação à contagem do prazo decadencial; e, quanto ao mérito, (iii) manter a autuação fiscal com relação à omissão de receita e (iv) afastar a incidência de multa qualificada diante da ausência da comprovação da prática de ato com características de dolo, fraude ou simulação.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto