



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

**Processo n°** 10980.010678/2003-19  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 1402--001.085 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de junho de 2012.  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Recorrida** ADMINISTRADORA PLAZA SHOW LTDA e co-obrigados Ademir Francisco Foletto Moro; Sérgio Frischmann Bromfman e Sauípe Participações e Empreendimentos S/A

Anos-calendário: 1998

Ementa:

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. VALORES CREDITADOS EM NOME PRÓPRIO. NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. IMPOSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO DE EXISTÊNCIA DE DOLO.**

Nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presume como omissão de receita os valores creditados em conta bancária em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a origem dos mesmos. Contudo, desta presunção que decorre da lei não se pode extrair outra presunção de que o titular dos recursos estava agindo com o intuito de sonegar, ocultar ou retardar a ocorrência do fato gerador. A omissão de receita se presume, porém a existência de dolo somente pode ser caracterizada mediante provas concretas.

**DECADÊNCIA. PIS e Cofins.**

Nos termos do artigo 2º da Lei Complementar nº 70 de 1991, o PIS e a Cofins têm fatos geradores mensais. Para estes tributos o lançamento pode dar-se a partir do mês seguinte ao do fato gerador. Nestas circunstâncias, para os fatos geradores ocorridos entre 31 de janeiro e 30 de novembro de cada ano o lançamento pode se efetivar no curso do mesmo ano-calendário, iniciando-se o prazo decadencial, em caso de inexistência de dolo e existência de pagamento antecipado, na data do respectivo fato gerador. Em assim sendo, no caso concreto, tendo a notificação do lançamento se efetivado em 30-10-2003, mantém-se o acórdão recorrido que reconheceu a decadência do PIS e da Cofins para os fatos geradores ocorridos até 30/10/1998.

**Recurso de ofício negado.**

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício nos termos do voto do Relator.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

O presente julgamento diz respeito à análise, única e exclusiva, do recurso de ofício, pois em relação ao recurso voluntário, conforme informação de fls. 2.748, a seguir transcrita, houve pagamento e, igualmente, pedido de desistência.

### INFORMAÇÃO FISCAL,

*O presente processo nos foi encaminhado, conforme fls. 2.620, porque não está claro se o crédito tributário foi ou não extinto pelos pagamentos efetuado por CÁLAMO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS DE BELEZA S. A. (CNPJ nº 06.147.451/0011-04), para análise de eventual perda de objeto do presente processo.*

*2. Conforme extrato de fls. 2.622-2.629, os pagamentos efetuados pela Cálamo foram alocados e se mostraram suficientes para quitar, com os benefícios da lei 11.941/2009, os valores mantidos pelo julgamento da impugnação. \* 3. . Contudo, há recurso de ofício, ainda não apreciado, da parte que foi afastada pela DRJCTA e que aparecem no citado extrato como saldo devedor (e "julg. impug. c/rec. of.").*

*4. Isto posto, proponho encaminhar o presente processo ao CARF.*

Demonstrada a desistência em relação ao recurso voluntário, passo a narrar os pontos pertinentes ao julgamento do recurso de ofício destacando que trata o presente processo de exigências de IRPJ, PIS, Cofins e CSLL com base no lucro presumido, decorrentes da omissão de receita caracterizada por créditos bancários não contabilizados de origem não comprovada, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 235-238).

Para efeitos de relato, adoto o seguinte trecho do acórdão recorrido:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização nº 09.1.01.00 2003-00161-3 (fls. 001-002), foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

O auto de infração de IRPJ (fls. 239-245) exige o recolhimento de R\$ 928.226,26 de imposto e R\$ 1.392.339,38 a título de multa de ofício, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos encargos legais.

A exigência fiscal, com base no lucro presumido, resulta da omissão de receita caracterizada por depósitos bancários não contabilizados, na conta-corrente nº 21542-5 mantida no Banco Banestado S/A, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 235-238), com infração ao disposto nos arts. 25 e 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

Em relação aos tributos reflexos, CSLL, PIS e Cofins, a descrição dos fatos é a mesma aplicada em relação ao IRPJ, qual seja, presunção de omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

No que diz respeito ao recurso de ofício, a decisão recorrida reconheceu a decadência do PIS e da Cofins, no período anteriormente referido, com base nos seguintes fundamentos que extraio da fl. 2.447:

*“60. Com relação ao PIS e à Cofins, tratando-se de contribuições sujeitas a lançamento por homologação e tendo a interessada efetuado pagamentos antecipados para os períodos de apuração janeiro a junho e agosto a outubro/1998 (fls. 2359-2366), o prazo para a Fazenda Pública constituir o lançamento correspondente decaiu após cinco anos contados da data do fato gerador, conforme previsto no art. 150, § 4.º, do CTN. Por conseguinte, para os fatos geradores de PIS e Cofins ocorridos até 31/10/1998 não se encontra decaído apenas o período de apuração julho/1998.”*

*“61. Dessa forma, tendo a interessada sido devidamente cientificada em 30/10/2003, é de se acatar parcialmente a preliminar de decadência arguida para considerar decaídos os débitos de PIS e Cofins dos meses de janeiro a junho e agosto a outubro/1998.”*

No que diz respeito à multa qualificada, o acórdão recorrido, a partir fl. 2.255, a afastou com base nos seguintes fundamentos:

“Conforme já analisado nos presente voto, a omissão de receita encontra-se perfeitamente comprovada nos autos”. No entanto, entendo ser incabível a multa qualificada de 150% em face de não restar comprovada a atitude dolosa da interessada.

...

“Ocorre que para justificar a aplicação da multa qualificada a autoridade fiscal limitou-se a relatar que o montante dos créditos bancários de origem não comprovada (R\$ 11.902.828,97) é sete vezes superior à receita bruta declarada no ano-calendário de 1998, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 235-238), fato que, no seu entender, possibilitaria o enquadramento como crime contra a ordem tributária prevista no art. I.º, I e II, da Lei nº 8.137, de 1990.

No entanto, para se atingir o convencimento de que houve a prática de qualquer das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, seria necessária a constatação de prática reiterada caracterizadora do dolo, o que não restou demonstrado pela autoridade fiscal, que deixou de esclarecer adequadamente qual conduta da interessada acarretaria a imposição de multa qualificada.

O demonstrativo do crédito mantido consta da fl. 2.458 e seguintes, cabendo aqui destacar o quanto consta do item 128 do acórdão e quadro que segue extraído da fl. 2.259 dos autos:

“128. Com relação aos lançamentos de PIS e Cofins, verifica-se que a interessada efetuou recolhimentos no montante de, respectivamente, R\$ 173.923,20 e R\$ 61.436,38 no ano-calendário de 1998 (fls. 2359-2366)”:

1998	RECOLHIMENTOS DE PIS E COFINS – 1998 (R\$)					
	PIS (código de receita 8109)			COFINS (código de receita 2172)		
	Valor Recolhido	Base de cálculo recuperada		Valor Recolhido	Base de cálculo recuperada	
Alíq. 0,65%		Alíq. 2,00%	Alíq. 2,00%		Alíq. 0,65%	
. janeiro	21.180,73	3.258.573,85	1.059.036,00	6.883,74	344.187,00	1.059.036,00
. fevereiro	19.354,25	2.977.576,92	967.713,00	6.290,14	314.507,00	967.713,00
. março	19.132,88	2.943.520,00	956.643,00	6.218,18	310.909,00	956.643,00
. abril	17.783,81	2.735.970,77	889.190,00	5.779,74	288.987,00	889.190,00
. maio	16.533,67	2.543.641,54	826.683,00	5.373,44	268.672,00	826.683,00
. junho	14.849,38	2.284.520,00	742.469,00	4.826,05	241.302,50	742.469,00
. julho	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
. agosto	18.116,32	2.787.126,15	905.816,00	5.634,22	281.711,00	866.803,00
. setembro	16.876,54	2.596.390,77	843.827,00	5.484,88	274.244,00	843.827,00
. outubro	15.998,78	2.461.350,77	799.939,00	5.199,61	259.980,50	799.940,00
. novembro	14.096,84	2.168.744,62	704.842,00	4.581,48	229.074,00	704.842,00
. dezembro	0,00	0,00	0,00	5.184,90	259.245,00	797.676,00
SOMA	173.923,20	26.757.415,3	8.696.158,00	61.456,38	3.072.819,00	9.454.822,00

129. Considerando que aparentemente houve inversão entre os códigos de receita 8109 e 2172 informados nos Darf recolhidos, é possível recuperar a base de cálculo sobre a qual foram calculados tais recolhimentos, cujo valor corresponde à receita bruta já tributada pela interessada que deve ser excluído do valor tributável em análise.

130. Por conseguinte, é de se manter apenas a exigência de R\$ 11.450,12 de PIS e de R\$ 56.606,00 de Cofins:

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Moises Giacomelli Nunes da Silva

Trata-se de recurso de ofício que ao desqualificar a multa e reconhecer a decadência exonerou crédito tributário superior a R\$ 1.000,00. Assim, conheço-o e passo a examiná-lo.

Segundo consta do Termo Verificação Fiscal, a Administradora Plaza Show Ltda foi extinta no ano de 2002, conforme certidão da Junta Comercial às fls. 23/24. Tal empresa tinha como sócios Ademir Francisco Foletto Moro; Sérgio Frischmann Bromfman Sauípe Participações e Empreendimentos S/A. Em face da extinção da extinção da Administradora Plaza estes foram arrolados como terceiros responsáveis.

Segundo a defesa, pelo que extraio do relatório do acórdão recorrido, a interessada explorava o Empreendimento Estação Plaza Show onde foi sucedida por empresa nominada à fl. 2427 que no ano teve receita de R\$ 13.103.062,69, sendo R\$ 11.786.801,60 advindo da taxa de administração que gerou os recursos creditados na conta bancária. Neste sentido, destaco o que diz a recorrida:

*“os depósitos levantados pela autoridade fiscal, no valor de R\$ 11.902.829,03, jamais poderão ser enquadrados como omissão de recursos, pois no ano-calendário de 1998 as empresas envolvidas na operação e na administração contabilizaram R\$ 13.103.062,69 de receitas, sendo R\$ 11.786.801,60 configuradas no sub-plano de contas e R\$ 1.316.261,09 tributaram pela interessada a título de taxa de administração (11,17%).”*

Examinando as alegações da recorrente, o acórdão recorrido consignou que tendo a interessada movimentado créditos bancários no montante de R\$ 11.902.829,03 na conta corrente nº 21.542-5 do Banco Banestado S/A. mantida em seu nome, é até plausível que tais recursos sejam realmente oriundas da exploração do empreendimento Estação Plaza Show, mas quando devidamente intimada, em 21/07/2003 (fls. 064-067), a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos, ela não logrou produzir tal comprovação. Assim, restou materializada a presunção legal relativa de que a interessada omitiu receitas operacionais no montante de R\$ 11.902.829,03 durante o ano-calendário de 1998.

Não tendo outra fonte de receita conhecida, os recursos correspondentes aos depósitos bancários até podem possuir indicativo de que eram oriundos da exploração do Empreendimento Plaza Show, mas tal possibilidade, como bem decidiu o acórdão recorrido, não se mostra suficiente para afastar a presunção de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Porém, se da falta de comprovação da origem dos depósitos bancários se extrai a presunção de receita omitida, desta presunção não se pode extrair outra para qualificação da multa. Neste sentido, dignos de referência e que adoto como razões de decidir são os argumentos da declaração de voto acerca do tema, que se somam aos fundamentos, antes referidos, do ilustre relator:

*A qualificação da multa proporcional de ofício exige convicção de que o sujeito passivo cometeu a conduta dolosa de sonegação e/ou fraude, por meio de um conjunto probatório suficiente.*

*A mera comprovação de depósitos creditados em contas bancárias, desprovidos da comprovação da sua origem, sem que haja outros elementos de convicção, é insuficiente para provar que o sujeito passivo tenha cometido dolosamente sonegação e/ou fraude.*

*O lançamento com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96 é feito com fundamento em uma presunção legal de ocorrência de omissão de receitas. A presunção legal é uma figura jurídica a qual permite que, por meio da comprovação de um fato, possa se extrair alguma(s) consequência(s) típica(s) da comprovação de outro fato, ainda que este não esteja provado. Por meio de uma "prova indireta", que é a prova direta de um outro fato, que faz presumir a ocorrência do fato que se pretende provar, forma-se a convicção de que aconteceu este fato, para a finalidade, ou para as finalidades, específica(s) estabelecida(s) em lei.*

*E isso porque a lei, ao estabelecer uma presunção legal, delimita o próprio âmbito do que se pode considerar provado por meio da prova indireta.*

*Nas hipóteses de presunção legal estabelecidas no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a lei autoriza o lançamento do tributo (principal), da multa proporcional de ofício de 75% e dos juros de mora. Mas não autoriza, simples e diretamente, a qualificação da multa de 75%. Porque a qualificação é prevista, na própria lei, art. 44. §1º, exclusivamente para as hipóteses de sonegação e/ou fraude (individualmente ou em conluio).*

*Para que seja efetuada a qualificação, a autoridade fiscal deve comprovar que o sujeito passivo efetiva e dolosamente cometeu a conduta de sonegação e/ou fraude, o que pode ser feito (a) por meio de provas diretas em relação à conduta; ou mesmo (b) por um grupo de provas, ainda que indiretas, mas cujo conjunto probatório leve à convicção de que realmente aconteceu a conduta voluntária e consciente por parte do sujeito passivo.*

*O lançamento que tem como base exclusivamente a presunção legal de omissão de receitas, com lastro no art. 42 da Lei nº 9.430/96, não admite a qualificação da multa. Na hipótese em que esta presunção seja o único fundamento da autuação — o único tipo de prova existente sejam os depósitos bancários com origem não comprovada —, a autoridade fiscal não terá carreado aos autos nenhum elemento indicativo da conduta dolosa (consciente e voluntária, repita-se) de sonegação e/ou fraude por parte do sujeito passivo.*

*A origem dos valores creditados pode ter envolvido conduta de sonegação e/ou fraude ou não.*

*Não há qualquer imperativo lógico o qual permita afirmar-se que, a partir da premissa de que há depósitos bancários de*

*origem não comprovada, estes recursos tenham sido auferidos por meio de condutas que envolvam sonegação e/ou fraude.*

*Por isso, obiter dictum, se não houvesse um texto expresso de lei autorizando o lançamento com base nessa presunção, o mesmo conjunto probatório seria insuficiente para se efetuar o próprio lançamento dos tributos (principal). Não haveria elementos suficientes para uma presunção hominis minimamente segura. A partir desse ponto de vista, a hipótese legal de presunção em tela pode ser vista como compondo a própria conformação da hipótese de incidência dos tributos pertinentes (novamente, obiter dictum).*

*Além disso, lembre-se que a qualificação apenas pode atingir os períodos de apuração em relação aos quais o sujeito passivo agiu com sonegação e/ou fraude de maneira que o agente fiscal deve investigar e provar, ainda que por amostragens ou provas indiretas, a abrangência temporal da conduta dolosa de sonegação e/ou fraude.*

*Por tudo isso, considero indevida a qualificação da multa de ofício no presente caso, já que não há nos autos, em razão do que foi relatado, um conjunto probatório suficiente para a comprovação de que o autuado tenha agido efetiva e dolosamente com sonegação e/ou fraude.*

No caso dos autos não se trata de recursos depositados em conta de terceiros, mas sim da própria recorrente que alega que este, em face de ajuste com outra empresa para quem prestava serviços, devia ter sido tributado por esta. Contudo, não há prova neste sentido. A falta desta prova pressupõe a omissão de receita, mas não a existência de elementos necessários à qualificação da multa.

Com tais considerações, neste ponto, nego provimento ao recurso de ofício e passo a analisar a questão da decadência em relação ao PIS e a Cofins.

### **Da decadência parcial do PIS e da Cofins**

Nos termos do artigo 2º da Lei Complementar nº 70 de 1991, o PIS e a Cofins têm fatos geradores mensais. Para estes tributos o lançamento pode dar-se a partir do mês seguinte ao do fato gerador. Nestas circunstâncias, para os fatos geradores ocorridos entre 31 de janeiro e 30 de novembro de cada ano o lançamento pode se efetivar no curso do mesmo ano-calendário, iniciando-se o prazo decadencial, em caso de inexistência de dolo e existência de pagamento antecipado, na data do respectivo fato gerador. Em assim sendo, no caso concreto, tendo a notificação do lançamento se efetivado em 30-10-2003, mantém-se o acórdão recorrido que reconheceu a decadência do PIS e da Cofins para os fatos geradores ocorridos até 30/10/1998.

Por fim, quando ao ajuste feito a partir do item 128 do acórdão recorrido, conforme transcrito anteriormente demonstrando os valores já declarados e recolhidos a título de PIS e Cofins, ainda que com códigos invertidos, o acórdão recorrido também deve ser mantido, pois houve recolhimento de PIS e Cofins e este incide sobre a receita, apurado o valor integral da receita omitida, correta a dedução do montante exigido.

**ISTO POSTO**, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

É o voto.

*(assinado digitalmente)*

Relator Moises Giacomelli Nunes da Silva – Relator.

CÓPIA