



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

Processo nº 13839.002420/2007-02
Recurso nº 164.453 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.189 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de novembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente JOB AGRO COMERCIAL LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ- CAMPINAS/SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996 autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – PEDIDOS DE VENDAS – Caracteriza omissão de receitas o montante relativo a pedidos de vendas não tributados pela autuada, vinculados a depósitos realizados em contas bancárias em nome de sócio e da pessoa jurídica e cuja origem não foi justificada.

IRPJ – PIS – COFINS – CSLL - DECADÊNCIA – O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o PIS, a COFINS e a Contribuição Social sobre o Lucro, tributos cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame pelo Fisco, estão adstritos à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para sua exigência tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação, desloca-se esta regência para o art. 173, I, do CTN, que prevê como início de tal prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ocorrendo a ciência do auto de infração pela contribuinte em 28/06/2007, é incabível a preliminar de decadência suscitada para os tributos lançados no ano-calendário de 2002.

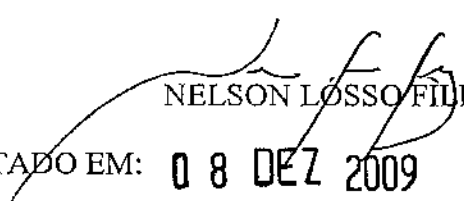
IRPJ – APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA – A conduta da contribuinte de manter conta-corrente bancária em nome de interposta pessoa, não informando a totalidade de suas receitas nas declarações entregues ao Fisco, durante períodos consecutivos, praticando omissão de receitas, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação de multa qualificada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

PIS – COFINS E CSLL - LANÇAMENTOS DECORRENTES - O decidido no julgamento do lançamento principal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica faz coisa julgada nos dele decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existente.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



NELSON LÓSSO FILHO –Presidente e Relator

EDITADO EM: 08 DEZ 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Nelson Lóssso Filho (Presidente de turma). Cândido Rodrigues Neuber, Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luciano Inocência dos Santos (suplente convocado), Valéria Cabral Géo Verçoza, Orlando José Gonçalves Bueno (Vice presidente de turma).



Relatório

Contra a empresa Job Agro Comercial Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 133/140, PIS, fls. 141/148, COFINS, fls. 149/156, e CSLL, fls. 157/164, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos trimestres do ano-calendário de 2002, descritas às fls. 138/140:

“001- Omissão de receitas da atividade – Omissão de receitas da atividade sem emissão das notas fiscais, conforme o Termo de Verificação fiscal. (1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2002, com a aplicação da multa qualificada de 150%)

002- Depósitos bancários de origem não comprovada – Valor referente a depósitos e investimentos, realizados junto a instituições financeiras, em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal. (2º, 3º e 4º trimestres de 2002, com a aplicação da multa de 75%)

003- Outras receitas – Valor referente a receitas financeiras (juros/acrêscimos), que não foram acrescidos à base de cálculo do lucro presumido, apurado conforme o Termo de Verificação Fiscal. (1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2002, com a aplicação da multa qualificada de 150%)”

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 05 de julho de 2007, em cujo arrazoadado de fls. 176/193 contesta o lançamento.

Em 01 de novembro de 2007 foi prolatado o Acórdão nº 05-19.914, da 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas, fls. 198/206, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2002

OMISSÃO DE RECEITAS. IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. Não refutada a constatação de vendas à margem da escrituração contábil, mantém-se a exigência.

MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NÃO CONTABILIZADA. A Lei 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas 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.



MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. Evidenciado pela fiscalização conjunto de circunstâncias que denotam intuito de fraude, mantém-se a aplicação da multa qualificada.

DECADÊNCIA. Do texto do caput do art. 150 do CTN e seu parágrafo 4º, observa-se que o legislador elegeu, como condição essencial ao lançamento por homologação, além da antecipação do pagamento pelo sujeito passivo, a existência de boa-fé, a qual pressupõe, inclusive, a regular escrituração das operações. A sua ausência, determina o início da contagem do prazo decadencial conforme a regra geral do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário.

PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA - Este princípio é dirigido ao legislador e deve ser observado quando estiver tratando de matéria tributária relativa aos tributos da sua competência tributária e não ao julgador ao qual cabe a aplicação da lei.

TAXA SELIC. Nos termos da Lei n.º 9.430, de 1996, os juros serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, estabelecida em consonância com Código Tributário Nacional.

Lançamento Procedente"

Cientificada em 28 de dezembro de 2007, AR de fls. 218, e novamente irresignada com o Acórdão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 25 de janeiro de 2008, em cujo arrazoado de fls. 219/259 alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- diante do exposto no Termo de Verificação Fiscal, o AFRF deveria excluir da base de cálculo dos impostos e contribuições ora imputados ao recorrente o montante de R\$ 2.189.489,01, levando em consideração inclusive os cheques devolvidos que nunca foram pagos à autuada, ou o valor de R\$ 2.173.174,47, descontando os cheques devolvidos, e não utilizar como base de cálculo a quantia de R\$ 3.655.221,44;

2- da análise dos autos, observa-se que existem divergências na base de cálculo do IRPJ e seus reflexos;

3- o Termo de Intimação Fiscal de 13/09/2006 e 26/12/2006 requereu a comprovação da origem dos depósitos e créditos bancários no montante de R\$ 3.933.159,84, que condiz com as receitas de vendas escrituradas e informadas na DIPJ;

4- o Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 17/05/2007 constatou que a quantia de R\$ 2.173.174,47 condiz com as receitas de vendas escrituradas e informadas na DIPJ, portanto levada à tributação;

5- o Termo de Constatação e Intimação Fiscal de 17/05/2007 constatou que o montante de R\$ 2.189.489,01 refere-se aos depósitos bancários da "pessoa jurídica X vendas", ou seja, Banco Sudameris e Banco do Brasil, portanto somente os valores do Banco Unibanco não estariam em tese declarados;



6- o relatório fiscal alega que o recorrente não comprovou parte dos valores das vendas constante dos pedidos de vendas, no total de R\$ 3.655.221,45. Como é possível não comprovar o valor referido sendo que se somarmos os créditos nos bancos Sudameris, Banco do Brasil e Unibanco não perfazem esse montante;

7- o próprio Fisco informa que os valores do Banco Sudameris e do Banco do Brasil estão informados na DIPJ, portanto esses créditos realizados no Sudameris e Banco do Brasil já foram oferecidos à tributação, não podendo em hipótese alguma ser tributados novamente no presente Auto de Infração;

8- o lançamento é improcedente, pois a base de cálculo do IRPJ e seus reflexos não são verídicos;

9- no Auto de Infração a base de cálculo para apuração do IRPJ e seus reflexos leva em consideração o montante de R\$ 3.792.737,43, que novamente não condiz com o valor inicialmente solicitado a ser comprovado ou com a soma dos créditos nos três bancos já anteriormente relatados;

10- é forçoso concluir que baseado na documentação acostada aos autos (as planilhas elaboradas pelo Fisco, o Auto de Infração, o Termo de Verificação Fiscal e os extratos bancários) não foi identificado nenhum valor que comportasse ou desse consistência à base de cálculo que o Fisco utilizou para lavrar o Auto de Infração (IRPJ e seus reflexos), ou seja, o montante de R\$ 3.791.737,43;

11- a multa foi agravada em 150% com base de cálculo completamente equivocada, mesmo porque é contraditório o fisco desenvolver uma planilha denominada "Relação dos depósitos bancários com origens em vendas (pedidos)" e outra "Relação de Depósitos bancários sem origem";

12- é no mínimo estranho agravar a multa em 150% sobre valores que, como o próprio fisco textualmente diz, têm sua origem comprovada. O intuito de dolo ou a fraude é, em verdade, completamente o inverso disto;

13- é forçoso admitir que não existe dolo ou fraude ou qualquer outro delito nesta autuação;

14- claro está que o contribuinte não pode ser penalizado com o agravamento da multa para o percentual de 150%, pois não restou comprovado o intuito de fraude ou dolo nas operações questionadas pelo Fisco, até mesmo porque o AFRF declarou que a maioria do numerário apurado é compatível com a receita informada na DIPJ;

15- é de suma importância salientar que a parte não comprovada (origem) pelo requerente perfaz a quantia ínfima de aproximadamente R\$ 161.000,00, que levando-se em consideração o montante total questionado não pode ser considerado como intuito de fraude ou dolo;

16- cabe destacar que o AFRF começou a ação fiscal sobre a pessoa física e a partir de documentos que lhe foram entregues reconheceu-os como hábeis e idôneos, ratificando-os sem qualquer dúvida, tanto que transferiu os valores encontrados para a pessoa jurídica, pelo que resta impossibilitada a aplicação da multa agravada, eis que não encontrou argumento plausível para sua aplicação;

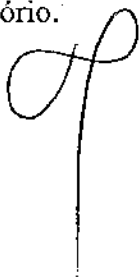


17- no caso presente nada se identifica na conduta do agente, com a clareza necessária para a caracterização do delito, que este tivesse agido com o propósito deliberado de exonerar-se da carga tributária, assumindo conscientemente a vontade de consumir o delito;

18- a movimentação de valores através da conta-corrente da pessoa física do sócio se deu essencialmente em razão de facilidades operacionais, necessárias em razão das dificuldades e restrições verificadas na situação bancária da pessoa jurídica;

19- o prazo de extinção da obrigação tributária é contado por período de cinco (5) anos, sendo certo que os anexos que acompanham o auto firmam o lançamento de ofício a partir do primeiro trimestre do ano de 2002. Como o Auto de Infração foi lavrado em 28/06/2007 já não poderia alcançar o período apontado, eis que superado pelo quinquênio legal.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop followed by a vertical line.

Voto

Conselheiro Nelson Losso Filho Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A infração detectada pelo Fisco resume-se a não comprovação da origem dos depósitos realizados em conta-corrente bancária em nome de interposta pessoa no ano-calendário de 2002 e a vinculação de parte deles a pedidos de vendas.

Todos os elementos trazidos aos autos militam contra a contribuinte, que em nenhum momento logrou, por elementos probantes, colocar em dúvida a acusação contida no trabalho fiscal. Pelo contrário, permanecem incólumes todas as provas coletadas pela fiscalização.

As esparsas alegações apresentadas pela empresa não conseguiram ilidir a constatação da irregularidade detectada pela fiscalização, a ocorrência de omissão de receitas. Não junta a pessoa jurídica nenhum documento ou qualquer outro elemento que justifique a falta de reconhecimento da receita tributável.

Caberia à autuada contraditar o conjunto probatório levantado, demonstrando a efetividade das operações realizadas e sua origem.

Tangencia a empresa em seu recurso pela contestação dos elementos constantes da descrição dos fatos indicados no Termo de Verificação de Infração Fiscal, apenas tentando desqualificar a determinação do valor tributável exigido, que está perfeitamente identificado nos autos.

O levantamento efetivado pelo Fisco tomou por base os depósitos bancários realizados em nome da empresa e de interposta pessoa e seu confronto com os pedidos de vendas fornecidos pela contribuinte, ou seja, não comprovada a origem dos depósitos nas contas bancárias foi feita sua vinculação com pedidos de vendas, conforme planilhas Relação dos Depósitos Bancários Com Origens Em Vendas (Pedidos), Banco Sudameris, Banco do Brasil e Banco Unibanco, fls. 88/100, não cabendo razão à recorrente quando alega a ocorrência de erro no montante a tributar.

O auditor autuante descreve o fato apurado no Termo de Verificação de Infração Fiscal de fls. 112/118, de onde extraio o seguinte excerto:

"Constatamos que no livro Diário foram contabilizadas somente as contas bancárias em nome da pessoa jurídica – Sudameris e Banco do Brasil – e, como foi mencionado no Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, datado de 17/05/2007, o confronto dos valores depositados/creditados nessas contas com os valores das receitas informadas na DIPJ e escrituradas no



livro Diário indicou estarem compatíveis, demonstrando, com isso, que as vendas efetuadas através dos PEDIDOS DE VENDAS e cujos valores foram movimentadas nas contas bancárias em nome da pessoa física do sócio ficaram à margem da escrituração contábil e da base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

A pessoa jurídica, devidamente intimada, não comprovou que parte dos valores das vendas constantes dos PEDIDOS DE VENDAS, no total de R\$ 3.655.221,45 (três milhões, seiscentos e cinquenta e cinco mil, duzentos e vinte e um reais e quarenta e cinco centavos), tenha sido incluída nas receitas escrituradas no livro Diário e informada na DIPJ, e também não foi comprovado que essas vendas encontram-se amparadas em documentação fiscal legal – notas fiscais ou documentos equivalentes, prevista na legislação federal e estadual, caracterizando, assim, tratarem-se de receitas omitidas, de acordo com o disposto no artigo 528, do RIR/99;

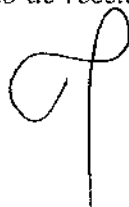
Para efeito de aplicação do disposto no artigo 848, do RIR/99, em razão do elemento probatório da operação de venda ser o PEDIDO DE VENDA, que antecede à tradição da mercadoria, e por falta de qualquer outro documento que indique o momento real, a operação de venda considera-se realizada na data do efetivo recebimento (crédito na conta bancária), conforme os dados constantes das Planilhas Demonstrativas apresentadas pelo sócio da empresa.

Diante do exposto, ficou claramente demonstrado e comprovado que a pessoa jurídica auferiu receitas operacionais tributáveis sem a emissão da nota fiscal ou documento fiscal equivalente, foram omitidas na escrituração fiscal e contábil, não foram devidamente informadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ-2003 - (ND 0802237) e deixaram de compor a base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, CSLL, PIS e COFINS, com infração ao disposto no artigo 528, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/03/1999.

Foi constatado, também, que deixou de incluir na base de cálculo do Imposto de Renda e adicional, as receitas financeiras (juros e acréscimos), auferidos no momento do recebimento das vendas efetuadas através dos PEDIDOS, de acordo com o mencionado no Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 17/05/2007, no montante de R\$ 119.400,95 (cento e dezenove mil, quatrocentos reais e noventa e cinco centavos), com infração ao disposto no artigo 521, do RIR/99.

Os depósitos/créditos bancários que constam das planilhas de esclarecimentos apresentados à fiscalização, que não estão diretamente relacionados a nenhum PEDIDO DE VENDA, por terem sido assumidos pela pessoa jurídica como de sua responsabilidade, consideram-se como receitas omitidas, de acordo com os Artigos 25 e 42 da Lei 9430/96.

O tratamento tributário dado aos depósitos bancários cujas origens foram comprovadas mediante a apresentação dos PEDIDOS DE VENDAS, como omissão de receita por infração



ao disposto no artigo 528, do RIR/99, encontra-se em conformidade com o disposto no artigo 42, §§ 2º e 5º, da Lei 9.430/96. ”

Quanto ao outro item do lançamento, a irregularidade detectada pela auditoria fiscal independe da forma de contabilização adotada pela empresa, pois foi suportado por presunção legal contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a falta de comprovação da origem dos recursos que possibilitaram os depósitos efetuados em conta-corrente. Neste artigo estão descritos os procedimentos exigidos para que seja apurada a omissão de receitas.

Este artigo da Lei nº 9.430/96 está assim redigido:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento 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 nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitidos será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.”

Tomaram os Auditores da Receita Federal do Brasil todas as providências para realizar uma justa tributação, seguindo os ditames do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, não sendo aplicável ao caso qualquer alegação a respeito de exigência com base exclusivamente em extratos bancários ou erro na determinação do *quantum debeatur*.

Assim, face à total ausência de provas em sentido diverso, deve ser confirmada a omissão de receitas.



No que concerne à imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, vejo que foi perfeitamente aplicada ao caso em voga, haja vista a conduta dolosa da contribuinte de praticar sistematicamente omissão de receitas, durante períodos consecutivos, deixar de registrar movimentação financeira e manter conta-corrente em nome de interposta pessoa, pessoa física de seu sócio.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 está assim redigido:

"Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(Omissis)

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis"

Fica claro, que a infração submetida à hipótese da multa do inciso II do artigo 44 é a ação ou omissão com intenção de retardar ou impedir o pagamento do tributo, cujo fato gerador tenha ocorrido.

Alberto Xavier traduz com clareza, apoiado em Rubens Gomes de Sousa, a noção deste instituto:

"Não cabe dúvida que a definição se inspirou nas lições de Rubens Gomes de Sousa, quando ensinava no seu 'Compêndio de Legislação Tributária' que a fraude fiscal – uma das infrações tributárias simples, por oposição aos crimes e contravenção em matéria tributária – podia ser definida como toda ação ou omissão destinada a evitar ou retardar o pagamento de um tributo devido, ou a pagar tributo menor que o devido. Em face desta noção desenhava-se bem simples a distinção entre a fraude fiscal e a evasão de imposto. Ambas seriam ações ou omissões destinadas a evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo, mas enquanto a fraude fiscal pressupõe a ocorrência do fato gerador, isto é, uma obrigação tributária já existente, constituindo uma infração, a evasão coloca-se em momento anterior ao da ocorrência do fato gerador, antes pois do nascimento da obrigação do imposto, pelo que não caberia no caso falar-se em ato ilícito."

O artigo 72 da Lei nº 4.502/64 traz a definição de fraude citada no art. 44 da Lei nº 9.430/96:

"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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento."

Ao definir que fraude é a ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, o legislador entendeu que tal procedimento seria



motivado por artifício engendrado para impossibilitar a exteriorização completa de um fato que efetivamente aconteceu ou vai acontecer na hipótese de incidência tributária.

Novamente Alberto Xavier, com apoio em Galvão Teles, define assim o conceito do dolo no campo tributário:

“Ensina Galvão Teles – com a clareza que é de seu timbre – que ‘dolo, na acepção com que lhe dá a linguagem dos juristas, é a intenção de provocar um evento ou resultado contrário ao Direito. O agente prevê e quer o resultado ilícito; este representa-se no espírito do sujeito que o elege como fim, e para ele dirige a sua vontade através de uma conduta ativa ou passiva’ (Dos Contratos em Geral, 2ª ed., 1962, pág. 45). Não pode falar-se em fraude à lei sem que exista dolo e não pode falar-se em dolo onde não ocorra uma especial direção subjetiva da consciência e vontade do agente que possa caracterizar-se como ‘intenção fraudulenta.’”

Incabível, portanto, a alegação de que a multa qualificada teria sido imposta sem comprovação de dolo ou fraude, tendo a fiscalização indicado como motivo caracterizador da fraude a manutenção de conta-corrente bancária em nome de interposta pessoa.

Por pertinente, do Termo de Verificação de Infração Fiscal transcrevo os seguintes fundamentos que levaram o autuante a qualificar a multa para o percentual de 150%:

“MULTA QUALIFICADA - Em razão de a pessoa jurídica ter se utilizado de contas bancárias em nome do sócio para movimentar recursos financeiros de sua responsabilidade, originários de receitas de vendas de mercadorias em valores expressivos, sem a emissão da nota fiscal ou documento fiscal previstos na legislação Federal e Estadual; ter deixado de registrar no livro Diário essa movimentação bancária bem como as receitas auferidas, que não foram incluídas na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, constituem-se em fatos que caracterizam, em tese, o intuito da sonegação de tributos definida no artigo 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Por isso, será aplicada a multa de 150% prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e será formalizada a representação fiscal para fins penais, de acordo com o disposto na Portaria nº 326, de 15 de março de 2005.”

Quanto à decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar a exigência, tem este Colegiado assentado o entendimento de que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) adotou três modalidades distintas de lançamento dos tributos, que são identificadas, dentre outros fatores, segundo o grau de participação do sujeito passivo, a saber: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149), lançamento por homologação (art. 150).



Lançamento por declaração é aquele efetuado pela autoridade administrativa com base em informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiros.

Lançamento direto ou de ofício é efetuado pela autoridade administrativa quando a declaração retromencionada deixa de ser apresentada, quando contém erros, falsidades etc., e noutras circunstâncias referidas no art. 149 do CTN.

Lançamento por homologação, de conformidade com o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa". Referida autoridade ao conhecer, a posteriori, a atividade assim exercida pelo sujeito passivo, homologa-a.

Por muitos anos firmou-se, como regra, a modalidade de lançamento por declaração.

Contudo, já há algum tempo, seja por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatários, pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como "lançamento por homologação".

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o *quantum debeatur* do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, a posteriori, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento, ao qual se submete o tributo, é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

"O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(Omissis)"

A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, *verbis*:

"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a fazenda pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, pois desde esse momento dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.



Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de PAULO DE BARROS CARVALHO:

“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constitui o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário.” (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênias para transcrever: “... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.” (Op. Cit. p. 284).

Entretanto, ocorrendo fraude, dolo ou simulação, provada pelo Fisco e perfeitamente imputável ao sujeito passivo da obrigação tributária adstrita ao lançamento por homologação, o marco inicial para a contagem da decadência deixa de ser a data do fato gerador para deslocar-se para aquele previsto no art. 173, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim se manifesta a respeito do assunto o mestre Luciano Amaro, em seu livro Direito Tributário Brasileiro, Editora Saraiva, 1997, às fls. 383 e seguintes:

“A Segunda questão diz respeito à ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação, presentes os quais não há a homologação tácita de que trata o dispositivo, surgindo a questão de se saber qual seria o prazo dentro do qual o Fisco poderia (demonstrando que houve dolo, fraude ou simulação) recusar a homologação e efetuar o lançamento de ofício. Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra geral do art. 173, I. Essa solução não é boa, mas continuamos não vendo outra, de lege lata. A possibilidade de o lançamento poder ser feito a qualquer tempo é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional (arts. 156, V, 173, 174 e 195, parágrafo único). Tomar de empréstimo prazo de direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (cinco anos, do art. 173) contado após a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinidamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito. Melhor seria não se ter criado a ressalva. (Omissis).

A norma do art. 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser



efetuado é o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não o ano em que termina essa possibilidade. Supondo, por exemplo, que o fato gerador ocorreu em 10 de junho de 1995, e a lei dá ao sujeito passivo trinta dias para efetuar a "antecipação" do pagamento, se, até 30 de julho de 1995, o recolhimento não tiver sido feito, ou tiver-se realizado com insuficiência, graças a artifício do devedor (dolo, fraude ou simulação), o Fisco poderia ter lançado de ofício já no dia 31 de julho de 1995. Ou seja, o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o exercício de 1995..... Portanto, segundo a regra do art. 173, I, o prazo se contaria a partir de 1º de janeiro de 1996.

(Omissis)

Em suma: a) se, nesse exemplo, tiver havido antecipação de pagamento (e não se constatando dolo, fraude ou simulação), o prazo decadencial (dentro do qual cabe ao Fisco homologar expressamente o pagamento, ou, se discordar do valor recolhido, lançar de ofício) conta-se da data do fato gerador (10-06-1995), nos termos do art. 150, § 4º; b) se não ocorreu o pagamento, não se aplica nem o caput nem os parágrafos do art. 150, mas sim o art. 173, I, iniciando-se o prazo decadencial para o lançamento de ofício a partir de 1º de janeiro de 1996, não se discriminando situações de dolo, fraude ou simulação, pelo simples motivo de que o art. 173 não contempla essas discriminações; c) finalmente, se o pagamento foi efetuado a menor, mas for constatada a existência de dolo, fraude ou simulação, não ocorre a homologação ficta, nos moldes do art. 150, § 4º, e o caso vai para a regra geral do art. 173, I, contando-se o prazo para lançamento de ofício, também aí, de 1º de janeiro de 1996."

Os mesmos fundamentos são aplicáveis ao PIS, a COFINS e a Contribuição Social sobre o Lucro.

Está caracterizada nos autos a ocorrência de dolo, fraude ou simulação perpetrada pela contribuinte para evitar o conhecimento pelo fisco do fato gerador dos tributos, por meio de procedimentos engendrados para reduzir o reconhecimento de receitas tributáveis, nos primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2002.

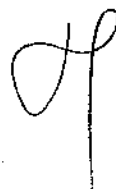
Em item específico do auto de infração, nos segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2002, foi realizado lançamento sem a caracterização de fraude, com a imposição da multa de 75%.

Pelo exposto, tenho como não ocorrida a decadência das exigências relativas ao IRPJ, ao PIS, à COFINS e à Contribuição Social sobre o Lucro, para os trimestres do ano-calendário de 2002, pois a ciência das exigências pela contribuinte aconteceu em 28 de junho de 2007, fls. 137, menos de cinco anos, portanto, do termo inicial para a contagem do lapso decadencial, tomando-se por base os artigos 150 ou 173 do Código Tributário Nacional.

Lançamentos Decorrentes:

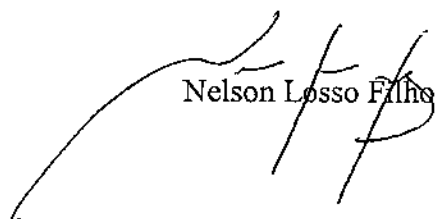
PIS – COFINS e CSLL

Os lançamentos do PIS, da COFINS e da CSLL em questão tiveram origem em matéria fática apurada na exigência principal, na qual a fiscalização lançou crédito tributário do Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Tendo em vista a estreita relação entre eles



existente, deve-se aqui seguir os efeitos da decisão ali proferida, em que foi negado provimento ao recurso.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.


Nelson Losso Filho