

Processo n° : 13839.002802/2005-66
Recurso n° : 153.586
Matéria : IRPJ E OUTROS - EX.: 2001
Recorrente : J. RUETTE COMERCIAL, IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em CAMPINAS/SP
Sessão de : 13 DE JUNHO DE 2007
Acórdão n° : 105-16.538

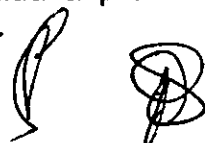
PRELIMINAR - LANÇAMENTO - DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - MULTA QUALIFICADA - O dolo, fraude ou simulação não se presume. Nos casos de lançamento por presunção de omissão de receita e arbitramento de lucro e constatada apenas a infração correspondente a declaração inexata não tem lugar a aplicação da multa qualificada. (Súmula 1º CC nº 14).

PRELIMINAR - DECADÊNCIA - Nos tributos e contribuições na modalidade de lançamento por homologação, com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, decai o direito da Fazenda Pública da União de constituir respectivo crédito tributário.

LANÇAMENTO - ARBITRAMENTO DE LUCRO - DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - ESCRITURAÇÃO POR PARTIDAS MENSAS, SEM SUPORTE EM LIVROS AUXILIARES - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA - Quando demonstrada pela fiscalização a falta de escrituração de parte da movimentação bancária e escrituração por partidas mensais e globais, sem o suporte em livros auxiliares, cabe a desclassificação de escrituração contábil e arbitramento de lucro.

LANÇAMENTO - OMISSÃO DE RECEITAS -, DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO ESTABELECIDA NO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96 - A movimentação da conta corrente bancária originada de transferência de outras agências, cobrança e desconto de duplicatas, fechamento de contrato de câmbio nas operações de exportação, tem sua origem estabelecida em documentos regularmente exigidos pelas regras estabelecidas no SINIEF e, portanto, não cabe a aplicação do 'caput' do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, vez que o inciso I, ao seu § 3º, do mesmo artigo, exclui tal fato, da presunção legal.

LANÇAMENTO - METODOLOGIA DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - A metodologia de apuração das bases de cálculo utilizada pela fiscalização deve ser adotada nas fases subseqüentes da análise do litígio, sob pena de ocorrer um novo lançamento e/ou inovação do lançamento, o que não é autorizado para as autoridades julgadoras. Acolhida a preliminar de decadência e recurso voluntário provido em parte.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por J. RUETTE COMERCIAL, IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação à CSLL e IRPJ até o 3º trimestre de 2000 e até novembro de 2000 quanto ao PIS e COFINS e reduzir a multa para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva (Suplente Convocada), Wilson Fernandes Guimarães e Marcos Rodrigues de Mello. No mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso. Vencidos os Conselheiros Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva (Suplente Convocada), Wilson Fernandes Guimarães e Marcos Rodrigues de Mello que só afastavam a receita de exportação da base de cálculo do PIS e COFINS.


JOSÉ CLOVIS ALVES
RESIDENTE


DANIEL SAHAGOFF
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 NOV 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado) e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro IRINEU BIANCHI.



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538
Recurso nº : 153.586
Recorrente : J. RUETTE COMERCIAL, IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.

RELATÓRIO

A J. RUETTE COMERCIAL, IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., empresa inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 60.977.469/0001-07, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

O crédito tributário exigido nestes autos corresponde a seguintes tributos e contribuições:

| TRIBUTOS | LANÇADOS | JUROS | MULTA | TOTAIS |
|----------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| IRPJ | 860.423,50 | 780.125,17 | 1.126.136,86 | 2.766.685,53 |
| PIS/FAT | 180.129,13 | 165.396,16 | 270.193,66 | 615.718,95 |
| COFINS | 831.365,42 | 763.367,46 | 1.247.048,09 | 2.841.780,97 |
| CSLL | 409.487,92 | 371.958,22 | 537.794,18 | 1.319.240,32 |
| TOTAIS | 2.281.405,97 | 2.080.847,01 | 3.181.172,79 | 7.543.425,77 |

O Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido incidiram sobre o lucro arbitrado com base na receita bruta conhecida, a seguir demonstrada:

| TRIMESTRES | RECEITA DECLARADA | RECEITA OMITIDA | RECEITA BRUTA CONHECIDA |
|--------------|-------------------|-----------------|-------------------------|
| 1º TRIM/2000 | 2.655.565,27 | 6.832.605,99 | 9.488.171,26 |
| 2º TRIM/2000 | 1.589.432,76 | 6.886.880,07 | 8.476.312,83 |
| 3º TRIM/2000 | 3.322.790,04 | 6.844.542,74 | 10.167.332,78 |
| 4º TRIM/2000 | 1.571.012,35 | 7.148.153,87 | 8.719.166,22 |
| TOTAIS | 9.138.800,42 | 27.712.182,67 | 36.850.983,09 |



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

A receita bruta conhecida foi apurada com base em depósitos bancários que, na avaliação da fiscalização, não tiveram comprovadas as suas respectivas origens e foi demonstrada nas diversas planilhas denominadas de 01 a 04 e resumida no Demonstrativo da Apuração Mensal da Receita Operacional Omitida, de fl. 1553, como segue:

| MÊS | PLANILH A 01 COBRAN ÇA | PLANIL HA 02 DESCO NTO | PLANIL HA 03 DEPÓS ITOS | PLANILH A 04 EXPORT AÇÃO | TOTAL RECEITA BRUTA | RECEIT A DECLA RADA | RECEITA BRUTA OMITIDA |
|-----|---------------------------------|---------------------------------|----------------------------------|-----------------------------------|---------------------------|------------------------------|-----------------------------|
| JAN | 1.381.66 5,80 | 1.399.7 59,69 | 412.838 ,62 | 0 | 3.194.264, 11 | 1.004.4 23,74 | 2.189.840 ,37 |
| FEV | 1.450.86 6,29 | 682.767 ,23 | 257.046 ,57 | 317.994, 29 | 2.708.674, 38 | 813.420 ,71 | 1.895.253 ,67 |
| MAR | 2.459.27 2,53 | 534.127 ,84 | 278.020 ,40 | 313.812, 00 | 3.585.232, 77 | 837.720 ,82 | 2.747.511 ,95 |
| ABR | 1.989.84 2,71 | 493.908 ,23 | 190.177 ,26 | 0 | 2.673.928, 2 | 597.566 ,65 | 2076.361, 55 |
| MAI | 1.689.60 2,52 | 747.281 ,67 | 218.010 ,12 | 0 | 2.654.894, 31 | 576.486 ,16 | 2.078.408 ,15 |
| JUN | 2.100.41 5,82 | 803.248 ,94 | 243.825 ,56 | 0 | 3.147.490, 32 | 415.379 ,95 | 2.732.110 ,37 |
| JUL | 2.274.97 5,33 | 455.432 ,87 | 188.225 ,55 | 297.485, 36 | 3.216.119, 11 | 811.911 ,16 | 2.404.207 ,95 |
| AGO | 2.243.33 6,80 | 656.594 ,82 | 311.281 ,59 | 1.221.54 0,00 | 4.432.753, 21 | 1.703.0 72,54 | 2.729.680 ,67 |
| SET | 1.898.05 9,51 | 481.339 ,48 | 139.061 ,47 | 0 | 2.518.460, 46 | 807.806 ,34 | 1.710.654 ,12 |
| OUT | 1.765.92 1,84 | 331.877 ,64 | 190.881 ,46 | 433.233, 54 | 2.721.914, 48 | 648.778 ,50 | 2.073.135 ,98 |
| NOV | 2.003.38 | 562.063 | 356.887 | 1.583,67 | 2.923.924, 466.308 | | 2.457.615 |



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

| | | | | | | | |
|-----|----------|---------|---------|----------|------------|---------|-----------|
| | 9,10 | ,52 | ,71 | | 00 | ,75 | ,25 |
| DEZ | 2.151.51 | 662.068 | 256.765 | 2.976,46 | 3.073.327, | 455.925 | 2.617.402 |
| | 7,29 | ,79 | ,20 | | 74 | ,10 | ,64 |
| TOT | 23.408.8 | 7.810.4 | 3.043.0 | 2.588.62 | 36.850.98 | 9.138.8 | 27.712.18 |
| AI5 | 65,54 | 70,72 | 21,51 | 5,32 | 3,09 | 00,42 | 2,67 |

Os valores expressos na última coluna denominada RECEITA BRUTA OMITIDA foram utilizados como bases de cálculo da contribuição para COFINS e PIS/FATURAMENTO.

Nas planilhas numeradas de 01 a 04, a fiscalização listou os depósitos bancários cujos históricos registram as seguintes discriminações: 'COBRANÇA', 'DESCONTOS', 'DEPÓSITOS - DOC - TRANSFERÊNCIAS' e 'EXPORTAÇÃO'.

Além disso, a fiscalização relacionou diversas notas fiscais que foram emitidas e não constam do Registro de Saídas de Mercadorias, a fls. 1519 a 1525, totalizando R\$ 493.014,52 .

À fl. 1526, a fiscalização demonstrou mais que as vendas a prazo foram regularmente contabilizadas, mas as receitas de exportação foram contabilizadas a menor, no montante de R\$ 202.587,52.

Outrossim, no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 1544 a 1556, a fiscalização relacionou diversas outras irregularidades praticadas pelo sujeito passivo entre as quais merecem destaque as seguintes:

a) nota fiscal nº 2669 emitida pela Megaport Comércio Internacional Ltda., em 04/12/2000, no valor de R\$ 13.094,40, não foi escriturada nos livros fiscais e nem no livro Diário;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

b) no confronto entre os valores escriturados no livro Registro de Entrada de Mercadorias e livro Diário (valores líquidos de compras), constatou-se uma contabilização a maior de R\$ 2.174.708,65, na conta 00079-5 3301020100 – Compras de Mercadorias a Prazo, conforme cópias do razão e do livro registro de entrada de mercadorias, de fls. 880 a 929 e demonstrativos, de fls. 874/879;

c) falta de comprovação da existência de saldo devedor, em 31/12/2000, na conta 0059-2103040100 – Importação a Pagar, no montante de R\$ 2.399.130,47 e na conta 00036-102101010100 – Duplicatas a Pagar, no montante de R\$ 746.851,43 que o contribuinte afirma ter pago no ano de 2001, mas não apresentou respectivos comprovantes;

d) valores depositados e/ou creditados nas contas correntes bancárias que representam volume significativo que supera em muito a receita declarada através da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ/2001 – ano-calendário de 2000), indicando a existência de atividade comercial paralela.

A fiscalização sintetizou as irregularidades apuradas que ensejaram o arbitramento de lucro, nos seguintes termos:

a) escrituração contábil feita em livro Diário autenticado em data posterior ao início da fiscalização, apresentando indícios de ter sido alterada deliberadamente, com a finalidade de fazer 'bater' os seus saldos com os da DIPJ retificadora e valores apurados em fiscalização anterior;

b) falta de registros contábeis de várias contas correntes bancárias com elevada movimentação financeira e a prática de efetuar os registros contábeis sistematicamente de forma a anular o próprio lançamento, utilizando a conta Caixa como contrapartida das operações relativas a débito e créditos bancários, sem o devido registro das outras operações que deram origem a esses débitos e créditos, não respaldados em assentamentos em livros auxiliares, autenticados, de forma a tornar viável a verificação da necessária fidelidade que os registros contábeis devem garantir e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

sem o correspondente destaque, documento a documento, operação a operação, indicação de números de cheques, de clientes e fornecedores;

c) existência de outras irregularidades tais como: passivo não comprovado, lançamento contábil de compras sem o competente registro em livro fiscal, diferença no registro de compras entre o Diário e Livro Registro de Entradas e omissão de receita operacional mediante sub-registro contábil e fiscal de valores de notas fiscais de vendas de mercadorias;

d) a falta de atendimento ao solicitado nas intimações e reintimações fiscais datadas de 06/10/2005 e 21/11/2005; e, finalmente,

e) que os fatos acima enumerados demonstram que a escrituração mantida pela pessoa jurídica revela indícios de fraude e contém vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou identificar a efetiva movimentação financeira.

O arbitramento de lucro deu-se em função dos seguintes dispositivos legais: art. 530, I e II, 537 e 538 c/c artigos 251 e § único, 257, 258 e §§, 259 e §§, 260, III, § 2º, 264 e §§, 269 e 270, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 216 de março de 1999, aplicando-se sobre a receita bruta conhecida (receita escriturada e declarada somada à receita omitida) o percentual de 9,6% para a incidência de IRPJ, na forma do artigo 16 da Lei nº 9.249/95, c/c o artigo 27 da Lei nº 9.430 (art. 532 do RIR/99), e percentual de 12% para a apuração da CSLL, conforme disposto no artigo 20 da Lei nº 9.249/95.

A exigência foi regularmente impugnada e foi estabelecido o litígio.

A impugnante levantou a preliminar de nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal, da nulidade da autuação fundada em prova ilícita especialmente quanto à aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105/2001, da vedação da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

utilização de dados relacionados com a CPMF e, também, da inaplicabilidade do § 1º, do artigo 144, do Código Tributário Nacional para a hipótese dos autos.

Alegou a preliminar de decadência do direito de lançamento de IRPJ e CSLL, relativamente aos três primeiros trimestres do ano de 2000.

No mérito, o sujeito passivo tece longas considerações sobre inoocorrência de fato gerador do IRPJ e CSLL, nos casos de depósitos e movimentações financeiras, conforme interpretação contida na Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos e que incorre no caso dos autos a falta de contabilização de movimento bancário posto que, conforme esclarecido na fase da auditoria, o movimento financeiro transitado pelos estabelecimentos bancários era contabilizado na conta Caixa e, também, que, no caso de falta de contabilização de operação de câmbio, liquidação de contrato de câmbio ou resgate de exportação, o fato por si só, não representa omissão de receita por se tratar de simples registro de movimentação financeira e não comporta presunção de falta de escrituração da receita de exportação.

No que concerne à retificação da escrituração contábil e da DIPJ, o contribuinte esclarece que cumpriu a determinação do próprio Fisco que na fiscalização anterior apontou as irregularidades e mandou fossem retificados os respectivos registros e, portanto, não pode ser imputada a má fé nos procedimentos adotados.

Em seguida, contesta a forma de arbitramento de lucro onde a fiscalização mistura receita conhecida com receita presumida e, ainda, erro no cálculo de adicionais e, também, erro na apuração das bases de cálculo da COFINS e DO PIS/FATURAMENTO, face à isenção das contribuições sociais sobre as receitas de exportação.

Ao final, contesta a aplicação da multa qualificada sob o argumento de que a fiscalização não comprovou a ocorrência de evidente intuito de fraude que constitui requisito essencial para a aplicação da multa de 150%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

Na decisão de 1º grau, de fls. 1644 a 1702, foram rejeitadas as arguições preliminares suscitadas e, no mérito, foi julgado procedente o lançamento.

A ementa daquela decisão foi redigida nos seguintes termos:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário
Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA. IRPJ. 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, a antecipação do pagamento do sujeito passivo e a existência de boa-fé. Ausentes tais circunstâncias, o início da contagem do prazo decadencial permanece na regra geral do art. 173, I, do CTN. Nesta hipótese, a interpretação legal-sistemática e histórica avaliza a compreensão de que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do ano-calendário seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. **PIS. COFINS. CSLL.** A decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativo à contribuição ao PIS, à COFINS e à CSLL rege-se art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Ano-calendário: 2000

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. MPF. PERÍODOS A SEREM FISCALIZADOS. A legislação que rege o MPF prevê a possibilidade de nele ser fixado o período de apuração dos tributos ou contribuições a serem fiscalizados, não impedindo que sejam abrangidos fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos de sua emissão. As contribuições (CSLL, PIS e COFINS) em relação às quais foram apuradas infrações decorrentes daquelas relativas ao IRPJ previstos no MPF, são consideradas incluídas no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa. **VÍCIOS NO MPF.** O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo. Eventual irregularidade na sua emissão, o que não restou comprovado, não acarreta nulidade do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas – IRPJ
Ano-calendário: 2000



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE. Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento. **SIGILO BANCÁRIO. PROVAS ILÍCITAS.** A utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente não caracteriza violação de sigilo bancário e nem constitui prova ilícita. **ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.** A apreciação de questionamentos relacionados a ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário. **DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.** A lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. **ARBITRAMENTO.** Demonstrada a imprestabilidade da escrituração apresentada, justifica-se o arbitramento. A receita bruta conhecida, declarada e efetiva, gozam de igualdade, ainda que de forma presuntiva, prevalecendo sobre as demais alternativas de determinação de lucro. **APURAÇÃO. IRPJ e CSLL.** A identificação, para cada um dos trimestres autuados, do principal exigido em função da receita declarada e em função da receita omitida, com aplicação da multa agravada somente sobre o segundo valor, não configura obrigações tributárias distintas em cada período e não constitui ofensa aos critérios de apuração previstos em lei. **TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.** Tratando-se de lançamentos decorrentes, embasados nos mesmos fatos que ensejaram o lançamento de IRPJ, aplica-se às exigências reflexas igual orientação decisória adotada para a exigência principal. **PIS. COFINS.** Não apresentada documentação capaz de identificar a origem dos recursos, injustificável a pretensão de exclusão, da base de cálculo da COFINS e da contribuição ao PIS, de valores que seriam provenientes de receitas de vendas ao exterior.

Assunto: Normas de Administração Tributária
Ano-calendário: 2000

MULTA DE OFÍCIO. Evidenciadas pela fiscalização circunstâncias que denotam intuito de fraude, mantém-se a multa aplicada com fundamento no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

Lançamento Procedente."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

A ementa transcrita retrata com extrema precisão todo o conteúdo do bem elaborado voto condutor do acórdão nº 05-13.636, de 06 de junho de 2006, da 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas(SP) e, portanto, seria dispensável a adição de mais comentários a respeito.

No recurso voluntário, de fls. 1709 a 1762, a recorrente reitera todos os argumentos expostos na impugnação, inclusive as arguições preliminares a respeito da nulidade do Mandado do Procedimento Fiscal, da nulidade do lançamento devido à utilização de provas obtidas de forma ilícita pela autoridade fiscal com base em dados da CPMF, quebra de sigilo bancário sem a autorização da autoridade judicial e inobservância das regras fixadas pelo Decreto nº 3.724, de 2001.

Ainda na preliminar, a recorrente alega decadência relativamente aos tributos cobrados trimestralmente (IRPJ e CSLL) e relativos ao período do 1º ao 3º trimestre de 2000, vez que os autos de infração foram lavrados no dia 15 de dezembro de 2005.

No mérito, insiste na impossibilidade de aplicação retroativa da Lei Complementar nº 105, de 2001, e, também, da Lei nº 10.174, do mesmo ano, que veicularam norma de natureza material e substantiva e que não poderiam ter efeito retroativo porque inaplicável o § 1º, do artigo 144, do Código Tributário Nacional.

Em seguida, a interessada expõe longas considerações sobre a impossibilidade de tributação como receitas de depósitos bancários, sob pretexto de presunção legal de omissão de rendimentos, justificando que:

a) a falta de contabilização de depósitos bancários correspondentes às liquidações de câmbio, operações de câmbio e resgate de exportações não interferem nas receitas operacionais;

b) a diferença de valores de compras registrada na contabilidade e no livro Registro de Entrada de Mercadorias não representa custo indevido e nem



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

imprestabilidade da escrituração contábil porque existem entradas que representam, por exemplo, devoluções e retornos de demonstração;

c) a acusação de ocorrência de passivo fictício é inconsistente porque a falta de comprovação da liquidação de saldo devedor existente na conta Adiantamento de Contrato de Câmbio – ACC, não representa omissão de receita; e,

d) a falta de contabilização de alguns ou parte dos depósitos bancários não constitui prática de dolo, fraude ou simulação, posto que não está comprovadamente vinculada à ocorrência de fatos geradores de tributos e contribuições e, portanto, não se justifica a aplicação multa qualificada.

Contesta o arbitramento de lucro sobre a receita bruta conhecida por entender que a receita considerada omitida com base em depósitos bancários constitui receita presumida e num lançamento único não podem conviver receita conhecida e receita presumida como se fossem um mesmo fato e, além disso, sustenta que a fiscalização adotou metodologia incorreta para cálculo de CSLL, IRPJ e respectivos adicionais.

Não se conforma com as bases de cálculo adotadas pela fiscalização relativamente a COFINS e PIS/FATURAMENTO, tendo em vista que a própria autoridade fiscal reconhece que parte das receitas consideradas omitidas representaria receitas de exportação de mercadorias.

Ao final, reitera a impossibilidade de aplicação da multa qualificada tendo em vista que a autoridade lançadora não demonstrou e nem comprovou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação e, pelo contrário, afirma e reafirma a autoridade fiscal que o lançamento está sendo efetivado com base em presunção estabelecida no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

É o relatório.



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

VOTO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade posto que a autoridade preparadora do processo administrativo fiscal providenciou o arrolamento de bens no processo nº 13839.001906/2004-72 (fl. 1763) e, portanto, deve ser conhecido.

1 - PRELIMINARES SUSCITADAS

A recorrente suscitou razões preliminares relacionadas com a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal e nulidade do lançamento devido à utilização de provas obtidas de forma ilícita pela autoridade fiscal com base em dados da CPMF, quebra de sigilo bancário sem a autorização da autoridade judicial e inobservância das regras fixadas pelo Decreto nº 3.724, de 2001 e, ainda, a decadência do direito da Fazenda Pública da União constituir crédito tributário correspondente ao 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, em virtude dos autos de infração terem sido lavrados no dia 15 de dezembro de 2005.

As preliminares relativas à nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal e nulidade do lançamento foram regularmente apreciadas pela autoridade julgadora de 1º grau e o posicionamento adotado por aquela autoridade não merece qualquer ressalva por parte deste Colegiado.

De fato, a decisão de 1º grau deu boa aplicação à legislação vigente e de acordo com a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, no tocante a aplicação da Lei Complementar nº 105, de 2001 e Lei nº 10.174, do mesmo ano.

Com efeito, entendeu que tanto a Lei Complementar nº 105 como a Lei nº 10.174, de 2001, não afetaram em nada os fatos geradores ocorridos anteriormente e,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

| |
|--------------|
| Fl. _____ |
|--------------|

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

portanto, não há que se cogitar de irretroatividade daqueles atos legais, tratando-se de simples ampliação de forma de apuração e de fiscalização.

Desta forma, proponho sejam rejeitadas as ponderações apresentadas pela recorrente e adotadas as conclusões expostas pela autoridade julgadora de 1º grau, exceto no que concerne ao direito da Fazenda Pública da União de examinar os livros e documentos fiscais de qualquer época, independentemente da decadência.

De fato, mesmo que os atos normativos expedidos pelo Ministério da Fazenda ou Secretaria da Receita Federal assegurem ao Fisco o direito de examinar livros e documentos de períodos já decaídos, a legislação que rege a matéria não dá suporte a este entendimento.

O artigo 29 da Lei nº 2.862, de 1956, ainda vigente e consolidado no § 2º, do artigo 711 do RIR/80 e no § 2º, do artigo 898 do RIR/99 tem a seguinte redação:

"Art. 29 – A faculdade de proceder a novo lançamento ou lançamento suplementar, à revisão do lançamento e ao exame nos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes , para os fins deste artigo, decai no prazo de 5 (cinco) anos contados da notificação do lançamento primitivo."

O RIR/94 não reproduziu o dispositivo examinado, mas não há qualquer dúvida quanto à sua vigência e, em verdade, a pesquisa de sua origem deve ser realizada com extremo cuidado porque o artigo 29 foi, inicialmente, vetado pelo Presidente da República, mas o Congresso Nacional derrubou o veto presidencial e manteve a sua redação, prolongando os artigos vetados em 05 de outubro de 1956, mas algumas publicações registram como ainda vetado aquele artigo, inclusive o "site" da Presidência da República.

A Consolidação das Leis do Imposto de Renda omite o dispositivo da Lei citada, mas, em se tratando de texto de lei, a revogação feita pelo regulamento não tem o condão de extinguir sua eficácia.



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

Entendendo que, independentemente da constituição de crédito tributário, a autoridade fiscal poderá proceder **ao exame nos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes** (se existentes) após o decurso do prazo de cinco anos contados da data da notificação do lançamento primitivo respeitando no entanto a data da ocorrência do fato gerador, em termos de decadência, para efetuar lançamentos.

Não resta a menor dúvida que a autoridade fiscal não poderia examinar os livros e documentos anteriores a 14 de dezembro de 2000, para fins de lançamento.

1.1 - PRELIMINAR DE INOCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INAPLICABILIDADE DA MULTA QUALIFICADA.

A decisão recorrida manteve a multa qualificada de 150%, no ano-calendário de 2000 sobre tributos e contribuições incidentes sobre receitas consideradas omitidas e decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, por entender que estaria caracterizado o intuito de fraude pelo fato do sujeito passivo ter apresentado a declaração com receita de valor inferior à efetivamente auferida.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelos artigos 18 e 19, da Medida Provisória nº 303, de 2006, estabelece:

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

I – de setenta e cinco por cento, casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – de cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

Os casos de evidente intuito de fraude estão definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 que tem a seguinte redação:

"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 do 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, ou a evitar ou diferir seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72."

Como se vê, os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, dizem respeito apenas ao fato gerador e inexistem qualquer referência ao descumprimento de obrigações acessórias.

A obrigatoriedade da apresentação da declaração de rendimentos ou declaração de contribuições e tributos federais, bem como a escrituração de livros fiscais e comerciais constituem-se em **simples obrigações acessórias** que tem como finalidade o controle da arrecadação.

A apresentação da DIPJ não tem qualquer implicação com o fato gerador da obrigação principal e tendo em vista que os artigos 71, 72 e 73 dizem respeito à ocorrência do fato gerador, o simples descumprimento de obrigação acessória não pode ser conceituado como evidente intuito de fraude.



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

Além disso, o conceito de DECLARAÇÃO INEXATA está definido no artigo 841 do RIR/99 que estabelece:

“Art. 841 – O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo:

...

III – fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida.”

Como se vê, a omissão de qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar constitui simples declaração inexata e não comporta presunção de fraude, sonegação ou conluio conforme definição dos artigos 71, 72 e 73 do RIR/99.

Nos casos de declaração inexata, a jurisprudência administrativa tem consagrado o entendimento de que não cabe multa qualificada conforme as seguintes ementas ¹:

“PENALIDADE. MULTA AGRAVADA. A formulação de declaração inexata enseja o lançamento de ofício, mas não autoriza o agravamento da penalidade. (Ac. 103-21.780, de 11/11/2004 – DOU de 28/12/2004).”

PENALIDADE AGRAVADA. Não se aplica a penalidade nos casos em que, embora a empresa tenha feito declaração inexata, informando receitas a menor, as receitas foram apuradas pela fiscalização a partir dos valores escriturados em livros fiscais (Ac. 101-92.700, de 09/06/1999).”

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. A apresentação da declaração inexata, por si só, não comporta a imputação de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio para fins de aplicação da multa qualificada. (Ac. 101-94.189, de 13/05/2003).”

“IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCRO. OMISSÃO DE RECEITA. DECLARAÇÃO INEXATA. Se a pessoa jurídica informou na declaração de rendimentos receita igual a zero, mas sua escrituração fiscal ou comercial aponta a existência de receita

¹ BRASIL. Conselhos de Contribuintes - Jurisprudência. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 23/05/2005



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

tributável, a hipótese não é de omissão de receitas, mas sim de declaração inexata. Se ausentes os requisitos para tributação com base no lucro real, cabe o arbitramento, mediante a aplicação dos percentuais previstos para a determinação do lucro arbitrado com base em receita conhecida. Recurso provido. (Ac. 101-92.544, de 23/02/1999)"

É incontestável, pois, que nos casos de simples declaração inexata não cabe a aplicação da multa qualificada. No caso destes autos, inexistente qualquer prova ou demonstração inequívoca de conduta que evidencie intuito de dolo, fraude, falsidade ideológica, falsidade documental ou simulação relacionada com o fato gerador.

Aliás, não se cogita e nem poderia cogitar-se da ocorrência de fraude, dolo, conluio ou simulação relativamente aos fatos geradores porque, neste caso, o fato gerador está sendo demonstrado por simples presunção.

A jurisprudência administrativa tem sido estabelecida no sentido de que a fraude não se presume e, portanto, deve ser demonstrada e comprovada, conforme as seguintes ementas ²:

"MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. Simples omissão de receitas ou declaração inexata não representam, por si só, intuito evidente de fraude que não se presume, sendo necessária a demonstração cabal da conduta material suficiente para sua caracterização. Recurso provido. (Ac.104-19.825, de 18/02/2004)."

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA. Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75% prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude. Desta forma, se a fiscalização não demonstrou, nos autos, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, não cabe a aplicação da multa qualificada. (Ac. 104-18.070, de 20/06/2001)."

² BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 23/05/2005



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

Na hipótese de omissão de receita, a jurisprudência administrativa tem sido firmada no sentido de que a fraude não se presume e, portanto, deve ser demonstrada e comprovada, conforme as seguintes ementas ³:

"MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. Simples omissão de receitas ou declaração inexata não representam, por si só, intuito evidente de fraude que não se presume, sendo necessária a demonstração cabal da conduta material suficiente para sua caracterização. Recurso provido. (Ac.104-19.825, de 18/02/2004)."

Mesmo que o arbitramento de lucro tenha sido motivado por falta de escrituração da conta bancária aberta em nome do sujeito passivo, este fato não pode ser motivo para a aplicação da multa qualificada vez que não houve qualquer intenção de ocultação do fato gerador que, na prática, é impossível, visto que o Fisco dispõe de instrumentação eficiente até para a identificação de depósitos bancários (Lei nº 9.311/96 e Lei nº 10.174/2001).

A jurisprudência administrativa é tranqüila neste sentido conforme diversos acórdãos espelhados nas seguintes ementas⁴:

"ARBITRAMENTO. MULTA QUALIFICADA. Não cabe a aplicação da multa qualificada quando na apuração do lucro arbitrado não se comprova a prática de dolo ou fraude e especialmente quando o Fisco, para fixar o quantum devido, tem acesso a certos dados obtidos junto à Fazenda do Estado por oferta do sujeito passivo no cumprimento da obrigação do tributo estadual." (Ac. 103-21.668, de 08/07/2004 – DOU nº 161, de 20/08/2004)"

"MULTA AGRAVADA. APLICAÇÃO. LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. Incabível o agravamento da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários não justifica a aplicação da multa exacerbada. (Ac. 108-07.390, de 14/05/2003)."

³ BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 20/01/2005.

⁴ BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 20/01/2005.



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

A jurisprudência administrativa tem sido estabelecida no sentido de que o lançamento efetuado com base em depósitos bancários não contabilizados deve ser classificado como declaração inexata, a não ser que a fiscalização demonstre de forma cabal e inequívoca que o sujeito passivo alterou artificialmente o fato gerador mediante falsidade documental ou falsidade ideológica, com a emissão de notas fiscais 'calçadas', 'meia nota' ou falta de emissão de notas fiscais quando devida.

Entre inúmeros acórdãos, cabe a transcrição das seguintes ementas⁵ sobre o tema em apreço:

"IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCRO. OMISSÃO DE RECEITA. DECLARAÇÃO INEXATA. Se a pessoa jurídica informou na declaração de rendimentos receita igual a zero, mas sua escrituração fiscal ou comercial aponta a existência de receita tributável, a hipótese não é de omissão de receitas, mas sim de declaração inexata. Se ausentes os requisitos para tributação com base no lucro real, cabe o arbitramento, mediante a aplicação dos percentuais previstos para a determinação do lucro arbitrado com base em receita conhecida. Recurso provido. (Ac. 101-92.544, de 23/02/1999)"

"MULTA QUALIFICADA. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. O lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. A falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária caracteriza falta simples de presunção de omissão de receitas, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude a ensejar a exasperação da multa de ofício prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. (Ac.101-95.522, de 28/04/2006)."

"SANÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA QUALIFICADA. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. – Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos

⁵ BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso e 20/05/2005



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. A prestação de informações ao fisco em resposta à intimação emitida divergentes de dados levantados pela fiscalização, a falta de apresentação de Declarações de Ajuste Anual, bem como a apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte não justificados e nem declarados, independentemente do montante movimentado, por si só, não caracterizam evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996. (Ac. 104-21.564, de 27/04/2006)."

Assim, se a conta corrente bancária foi aberta em nome do contribuinte, os depósitos foram efetuados e o sujeito passivo não comprova as respectivas origens, poderia caracterizar-se omissão de receitas, mas não a presunção de dolo, fraude ou simulação.

No mesmo sentido cabe citar:

"MULTA AGRAVADA. APLICAÇÃO. LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. Incabível o agravamento da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários não justifica a aplicação da multa exacerbada. (Ac. 108-07.390, de 14/05/2003)."

Este entendimento decorre do fato dos depósitos bancários, por si só, não constituírem fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e eventual falta de sua escrituração nos livros fiscais ou comerciais se constitui simples descumprimento de obrigação acessória.

Esta concepção não retrata simples interesse ou alegação de contribuintes, mas sim o entendimento do Colendo Tribunal Federal de Recursos sucedido pelo Superior Tribunal de Justiça, a mais Alta Corte para matéria infraconstitucional, conforme Súmula 182: *é ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.*



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

A simples presunção de ocorrência de fato gerador do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica não comporta a aplicação da multa qualificada, já que se constitui em fato gerador ficto e não há como imputar fraude, sonegação, conluio ou simulação a um fato gerador fictício.

Tal é o entendimento esposado por este Conselho, conforme Súmula de nº 14, que reza:

" A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo"

Por conseqüência e não sendo cabível a aplicação da multa qualificada, por inoccorrência do disposto nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/66, o lançamento original está caracterizado como de lançamento por homologação, sem qualquer ressalva.

1.2 - Decadência

A jurisprudência administrativa já pacificou o entendimento no sentido de que não é o pagamento de tributos que determina se um lançamento é por homologação ou não e que, mesmo inexistindo o pagamento de tributo, se a legislação tributária impõe o recolhimento antecipado do tributo, o lançamento é por homologação.

O que determina o lançamento por homologação é a obrigatoriedade de pagamento antecipado, independentemente da forma de apuração de resultados e, tanto é verdade esta assertiva que o artigo 16 do Decreto-lei nº 1.967/82 determina:

"Art. 16 – A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei, **apresentada ou não a declaração de rendimentos**, sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à multa de lançamento **ex-officio**, acrescida, em qualquer caso, de juros de mora."



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

Como se vê, a legislação tributária fixou uma data de vencimento para o pagamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, independentemente da apresentação da declaração de rendimentos e, portanto, não há dúvida que o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica é exigido na modalidade de lançamento por homologação, independentemente da apresentação da declaração de rendimentos ou de pagamento de quotas ou duodécimos. Entre outros acórdãos, merecem destaque as seguintes ementas⁶:

"IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O IRPJ e CSLL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. **Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado.** (Ac. 101-92.883, de 10/11/1999)."

"LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ), a contribuição social sobre o lucro (CSSL), o imposto de renda incidente sobre o lucro líquido (ILL) e a contribuição para o FINSOCIAL são tributos cujas legislações atribuem ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amoldam-se à sistemática de lançamento impropriamente denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN), para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a hipótese de existência de multa agravada por dolo, fraude ou simulação. **Preliminar acolhida. Exame de mérito prejudicado.**(Ac. 108-05.241, de 15/07/98)."

Além disso, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já uniformizou a jurisprudência sobre o tema, conforme Acórdão nº CSRF/01-03.424/2001 para

⁶ BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Jurisprudência. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

lançamento por homologação, inclusive para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com as seguintes ementas⁷:

"IRPJ. ANO-CALENDÁRIO DE 1992. DECADÊNCIA. Com o advento da Lei nº 8.383, de 30/12/1991, o imposto de renda das pessoas jurídicas melhor se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. A ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte, da qual pode resultar ou não recolhimentos de tributo. **Recurso especial (PFN) improvido.**" (Ac. CSRF/01-04.410, de 24/02/2003 – Relator Manoel Antonio Gadelha Dias).

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ART. 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável ao caso o artigo 45, da Lei nº 8.212/91, que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, III 'b', da Constituição Federal. **Recurso especial do contribuinte conhecido e provido.**" (Ac. CSRF/01-03.424/2001)

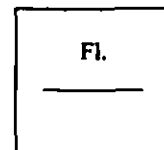
"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA QUINQUENAL. A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, bem como as demais contribuições de seguridade social, estão sujeitas à prescrição quinquenal e tem como termo inicial a data da

24/09/2004.

⁷ BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Jurisprudência. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 24/09/2004.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

ocorrência do fato gerador (art. 150 do CTN), independentemente de ter ou não havido pagamento. **Recurso especial provido.**" (Ac. CSRF/01-04.201, de 14/10/2002).

Como se vê, a jurisprudência administrativa está sedimentada no sentido de que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e não a forma de apuração ou de pagamento de tributos.

Assim e tendo em vista que o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 15 de dezembro de 2005, os fatos geradores ocorridos até 30 de setembro de 2000 não poderiam ter sido objeto de lançamento porque a partir da vigência da Lei nº 9.430, de 1996, os fatos geradores de IRPJ e CSLL passaram se verificar trimestralmente.

Relativamente a COFINS e PIS/FATURAMENTO, a jurisprudência administrativa já está assentada no sentido de que por se tratar de tributos, aplica-se o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Entre outros acórdãos, podem ser transcritas as seguintes ementas de decisões da Câmara Superior de Recursos Fiscais⁸ que uniformizou o entendimento sobre o tema:

"DECADÊNCIA. CSLL. COFINS. As referidas contribuições, por suas naturezas tributária, ficam sujeitas ao prazo de decadência de 5 anos. **PIS.** Por sua natureza tributária e entendimento de que sequer faz parte integrante da seguridade social, o prazo de lançamento fica subordinados aos dos lançamentos por homologação, de acordo com o estabelecido no CTN, art. 150, § 4º." (Ac. CSRF/01-04.719, de 14/10/2003).

"COFINS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. 1) A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) tem a natureza de tributo sujeito à homologação, uma vez que compete ao contribuinte a obrigação de pagar a contribuição, independentemente de qualquer ação da autoridade correspondente, determinando a matéria tributável, calculando e, por fim pagando o montante devido, se desse procedimento houver contribuição a ser paga. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado poderia ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN, art. 150, § 4º). 2) A Cofins,

⁸ BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Jurisprudência. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 25.07.2005.



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

dada sua natureza tributária, está sujeita ao prazo decadencial estabelecido no Código Tributário Nacional, lei complementar competente para, nos termos do artigo 146, III, 'b', da Constituição Federal, dispor sobre a decadência tributária. 3) Tendo sido o lançamento de ofício efetuado, em 24/09/2001, após a fluência do prazo de cinco anos contados da data dos fatos geradores referentes aos meses de abril a dezembro de 1992, operou-se a caducidade do direito de a Fazenda Nacional lançar a contribuição. Recurso Especial (PFN) negado." (Ac. CSRF/01-05.203, de 14/03/2005).

"PIS. DECADÊNCIA. Por ter natureza tributária, aplica-se ao PIS a regra do CTN aplicada ao lançamento da espécie por homologação preceituada no § 4º do artigo 150 do CTN. Recurso do Procurador negado." (Ac. CSRF/02-0-1.507, de 11/11/2003).

PIS/FATURAMENTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADENCIA QUINQUENAL. O PIS/FATURAMENTO, bem como as demais contribuições de seguridade social, estão sujeitas ao prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional, que é a lei complementar que estabelece normas gerais em direito tributário prevista no artigo 146, II, 'b', da Constituição Federal. Em sendo o lançamento por homologação a regra aplicável é a prevista no artigo 150, § 4º, do CTN. Preliminar acolhida. Recurso Especial (PFN) negado." (Ac. CSRF/01.04.200, de 14/10/2002).

Sobre o tema, o Poder Judiciário já vem decidindo que o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 é inconstitucional e entre outros acórdãos, transcrevo a ementa do acórdão proferido no processo nº 2000.04.01.092228-3/PR, pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

"ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CAPUT DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir a área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, 'b', da Constituição Federal."

O Superior Tribunal de Justiça que havia abraçado uma tese diferente no sentido de que a decadência de contribuições sociais ou previdenciárias seria de dez anos, contando cinco anos para a homologação do lançamento e mais cinco anos para a



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

decadência, já mudou o entendimento e vem decidindo regularmente pela aplicação do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, conforme as seguintes ementas⁹:

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ICMS. EXECUÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CTN.

I – O prazo de que dispõe o Fisco para rever o autolancamento e exigir qualquer suplementação do tributo recolhido ou, ainda, aplicar penalidades, decai em cinco anos, período após o qual se opera a homologação tácita do lançamento e extingue-se o crédito tributário, excetuadas as hipóteses em que houver fraude, dolo ou simulação.

II – Transcorridos mais de cinco anos do fato gerador até a constituição do crédito tributário, extingue-se definitivamente o direito do fisco de cobrá-lo (Resp 178.433/SP, Relator Ministro Francisco Peçanha Martins, D.J.U.de 21/08/2000, pág. 108)

III – Agravo regimental a que se nega provimento. (AGRESP 178308/SP, Ministro Francisco Falcão, data do julgamento 06/08/2002, DJU de 30/09/2002, pág. 00159)."

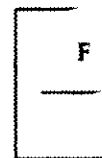
"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. 1 – Tratando-se de pagamento antecipado do tributo, aplica-se a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. 2) Agravo Regimental provido. (AGRESP 417031/SP, Ministro Castro Vieira, data do julgamento 07/08/2003, DJU de 08/09/2003, pág. 00280)."

O mesmo Superior Tribunal de Justiça já manifestou sobre o tema, principalmente quanto ao artigo 45 da Lei nº 8.212/91 e assim se pronunciou no acórdão proferido no AgRg no REsp 616348/MG, de 14/12/2004, relatado pelo Ministro TEORI ALBINO ZAVASCK, sintetizado na seguinte ementa ¹⁰:

"PROCESSUAL. CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI Nº 8.212, DE 1991. OFENSA AO ARTIGO 146, iii, 'B', DA CONSTITUIÇÃO.

⁹ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Disponível em www.stj.gov.br e acesso em 25/07/2005.

¹⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Disponível em www.stj.gov.br e acesso em 25/07/2005.



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

1. Não há, em nosso direito, qualquer disposição normativa assegurando a imprescritibilidade da ação declaratória. A doutrina processual clássica é que assentou o entendimento, baseada em que (a) a prescrição tem como pressuposto necessário a existência de um estado de fato contrário e lesivo ao direito e em que (b) tal pressuposto é inexistente e incompatível com a ação declaratória, cuja natureza é eminentemente preventiva. Entende-se, assim, que a ação declaratória (a) não está sujeita a prazo prescricional quando seu objeto for, simplesmente, juízo de certeza e sobre a relação jurídica, quando ainda não transgredido o direito; todavia, (b) não há interesse jurídico em obter tutela declaratória quando, ocorrida desconformidade entre estado de fato e estado de direito, já se encontra prescrita a ação destinada a obter a correspondente tutela reparatória.

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade e social (CF, art. 195), tem, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, 'g', da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de **inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991**, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições devidas à Previdência Social.

3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482, RISTJ, art. 200)."

O Superior Tribunal de Justiça que constitui a mais Alta Corte para matéria infraconstitucional entendeu que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 é inconstitucional e instaurou o incidente de inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal, com fundamento no artigo 97 da Constituição Federal, de 1988.

De registrar, por oportuno que tem razão a recorrente quando expressa que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial seria o mês ou o trimestre subsequente ao da ocorrência do fato gerador, no caso de lançamento por homologação posto que o inciso I, do artigo 173, do Código Tributário Nacional foi redigido quando a sistemática de lançamento e cobrança do Imposto sobre a Renda, tanto de pessoa física



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

como a de pessoa jurídica estava subordinado ao conceito de ano-base, período-base e exercício.

No decorrer do ano-base ou período-base, os contribuintes recebiam os rendimentos e as receitas e incorriam em gastos, custos e despesas operacionais, mas a apuração de resultados era efetuada apenas quando da apresentação da declaração de rendimentos, no exercício, e, antes do vencimento do prazo para a apresentação da declaração de rendimentos, os contribuintes não estavam sujeitos aos lançamentos de ofício.

Entretanto, na medida em que a legislação tributária estabeleceu o critério de consumação de fatos geradores mensais e, posteriormente, trimestrais, os contribuintes passaram a estar sujeitos aos lançamentos de ofício, no mês ou trimestre subsequente ao da ocorrência do fato gerador.

Assim, o conceito de **exercício** no sentido de período em que poderia ter sido lançado perdeu a sua eficácia, daí porque o mês ou o trimestre subsequente ao da ocorrência do fato gerador equivale ao termo exercício.

Assim e tendo a interessada sido cientificada do lançamento no dia 15 de dezembro de 2005, está decadente o direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário relativo aos tributos e contribuições, com fato gerador trimestral, correspondente aos 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário de 2000 e, nos casos de contribuições com fato gerador mensal, os fatos geradores ocorridos até o dia 30 de novembro de 2000.

Não há dúvida, pois, que tanto a jurisprudência administrativa como a judicial já sedimentaram o entendimento de que o IRPJ e CSLL, e, também a COFINS e PIS/FATURAMENTO, são lançados na modalidade de lançamento por homologação e o prazo decadencial é contado a partir da data da ocorrência do fato gerador, apresentada ou não a declaração de rendimentos, com ou sem pagamento dos tributos ou contribuições devidas, excetuados apenas os casos de dolo, fraude ou simulação, o que não ocorreu no caso em tela.



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

2 - MÉRITO

No mérito, examinam-se as razões que levaram ao arbitramento de lucro e também se é cabível o arbitramento da receita com base em depósitos bancários de origem não comprovada como proposto pela digna autoridade fiscal.

A fiscalização relacionou uma série de irregularidades que teriam sido cometidas pelo sujeito passivo e, entre outras podem ser destacadas as seguintes: falta de contabilização de depósitos bancários, insuficiência de contabilização de receitas e excesso de registro contábil no valor de compras, ocorrência de passivo fictício, livro Diário autenticado e retificação da DIPJ após o início da fiscalização, registro contábil agrupado, envolvendo movimentação financeira, sem suporte em livros auxiliares para a identificação de todas as operações.

Todas as irregularidades citadas pela fiscalização foram quantificadas e qualificadas pela autoridade fiscal e, portanto, os valores identificados poderiam ser objeto de acréscimo ao lucro líquido para a determinação do lucro real.

Quando as irregularidades cometidas pelo sujeito passivo podem ser quantificadas e qualificadas, a jurisprudência administrativa tem sido orientada no sentido de que não cabe a simples desclassificação da escrituração contábil, mas adição ou exclusão dos valores quantificados do lucro líquido para a apuração do lucro real.

Entretanto, no caso dos autos, além das irregularidades quantificadas e qualificadas, a fiscalização apurou outras infrações como a falta de contabilização de todas as movimentações financeiras e a escrituração globalizada a débito e a crédito de conta Caixa sem suporte em livros auxiliares que ensejariam a desclassificação da escrituração contábil.

Assim, entendo que o arbitramento de lucro está correto e não merece qualquer reparo.



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

2.1 – Depósitos Bancários

Quanto ao arbitramento da receita com base em depósitos bancários, merece algumas ressalvas que serão examinadas neste voto.

Com efeito, os depósitos bancários considerados de origem não comprovada foram relacionados por categorias, a saber:

- a) planilha 01 – COBRANÇA;
- b) planilha 02 – DESCONTO;
- c) planilha 03 – DEPÓSITOS; e
- d) planilha 04 – EXPORTAÇÃO.

A legislação que rege a presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários está redigida nos seguintes termos:

“Art. 42 – Caracterizam-se 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 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 computadas na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específica, 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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

| |
|--------------|
| Fl. _____ |
|--------------|

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica."

Consoante o 'caput' do artigo acima transcrito, a presunção de omissão de receita ou rendimento só é cabível quando se tratar de crédito na conta de depósito sem a respectiva origem comprovada.

A palavra 'crédito' não tem o conceito amplo que a digna fiscalização pretende dar, porquanto, em se tratando de cobrança, desconto e operação de câmbio, as origens dos recursos estão comprovadas nos documentos fiscais, tais como faturas, duplicatas ou guias de exportação, que correspondem a notas fiscais regularmente emitidas.

Registre-se, por oportuno que o livro Diário contém lançamentos correspondentes a 'Duplicatas a Receber' e, por conseqüência, é evidente que estas duplicatas foram levadas a cobrança bancária e posteriormente cobradas.

Nas planilhas 01, 02 e 04 anexadas, respectivamente, as fls. 4527 a 4538-verso, 1539 a 1540 e fl. 1543, a fiscalização considerou os créditos efetuados em conta corrente bancária cujos históricos identificavam a origem como:

a) liquidação de cobrança (rápida, GT e pagamento em cheque) e cobrança, totalizando R\$ 23.408.865,54;

b) desconto, operação de desconto comercial, liberação de desconto e liquidação desconto, totalizando R\$ 7.810.470,72;

c) resgate de exportação, operação de câmbio – ADM. e câmbio exportação, totalizando R\$ 2.588.625,32.

Os extratos bancários registravam como liquidação de cobrança no histórico do crédito e, portanto, a única presunção cabível é a de que se tratava de duplicatas levadas à cobrança e liquidadas pelos respectivos devedores e, portanto, correspondem a notas fiscais regularmente emitidas em períodos anteriores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

| |
|--------------|
| Fl. _____ |
|--------------|

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

Esta cobrança tem origem em vendas realizadas anteriormente e, portanto, a presunção de omissão de receita no mês da cobrança não se sustenta e, aliás, nem poderia ter sido objeto de intimação para a comprovação de origem, pois, pelo contrário, em se tratando de operações regularmente contabilizadas, a fiscalização deveria ter comprovado a irregularidade ou o indício veemente de fraude, dolo ou simulação.

A operação, a liberação ou a liquidação de desconto, também estão fundadas em faturas ou duplicatas correspondentes a notas fiscais normalmente emitidas e contabilizadas.

O crédito em conta corrente bancária de valores correspondentes a descontos tem a sua origem comprovada em faturas ou duplicatas regularmente emitidas e contabilizadas e, portanto, não cabe a presunção de omissão de receita, no momento do crédito do desconto.

Além disso, a fiscalização pretende seja computado como receita omitida o valor do fechamento de cambio na exportação que, efetivamente, é uma etapa distinta da venda, propriamente dita.

Na exportação, a Portaria nº 356, de 05 de dezembro de 1988, estabelece que a receita bruta de venda de produtos manufaturados nacionais será determinada pela conversão, em moeda nacional, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio para compra fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, em vigor na data de embarque de produtos para o exterior.

O fechamento de câmbio pode ser antecipado ou postergado, legalmente, e por este motivo, o valor correspondente ao fechamento de câmbio na exportação nem sempre representa o valor da receita bruta de exportação, no momento da contabilização da operação de câmbio (que pode ser antecipado ou postergado ao momento do embarque da mercadoria).



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

Desta forma, o crédito em conta corrente do valor correspondente ao fechamento de câmbio na exportação não pode ser computado como omissão de receita de exportação e nem poderia ter sido objeto de intimação para a comprovação de origem porque a origem já está identificada na respectiva exportação que não poderia ter sido realizada sem a documentação fiscal correspondente.

Assim, sou pela exclusão das receitas demonstradas nas planilhas 01, 02 e 04, no montante de R\$ 28.807.961,58, correspondentes a valores cujos históricos nos extratos bancários indicam cobrança, desconto de duplicatas e fechamento de câmbio na exportação e, portanto, estão lastreados em faturas, duplicatas e guias de exportação, regularmente contabilizadas e cuja idoneidade não foi contestada pela digna fiscalização.

Embora a digna autoridade fiscal tenha optado pela desclassificação da escrituração contábil para efeito de apuração do lucro real, os livros contábeis e fiscais, bem como toda a documentação correspondente foram regularmente apresentados para o exame do auditor fiscal e a validade das citadas faturas, duplicatas e guias de exportação não foi argüida pela fiscalização.

Aliás, a própria autoridade lançadora adotou as receitas escrituradas como receitas declaradas e, portanto, a desclassificação da escrituração contábil teve efeito apenas para a determinação do lucro real.

Mesmo que a fiscalização tenha desclassificado a escrituração contábil, os fatos registrados equivalem a esclarecimentos prestados e como tal, só poderiam ter sido contestados pela autoridade lançadora, com elementos seguros de prova ou indício veemente de falsidade ou inexactidão (art. 845, § 1º, do RIR/99).

Finalmente, na planilha 03, anexada as fls. 1541 a 1542, a fiscalização registrou valores creditados em contas correntes bancárias com os seguintes históricos: depósito/transferência entre Agências BDN, depósito C/C BDN, doc credito automático,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

| |
|--------------|
| Fl. _____ |
|--------------|

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

doc D compensação, transferências entre agências cheque/dinheiro e depósito bloqueado 24 horas, totalizando R\$ 3.043.021,51 .

Esta planilha contém, efetivamente, depósitos em conta corrente que poderiam corresponder a uma omissão de receita, mas a fiscalização somou, também, as transferências entre agências de cheques e dinheiro que consoante o disposto no inciso I, do § 3º, do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, sequer deveriam ter sido objeto de intimação para comprovação.

A planilha 03, de fls. 1541 a 1542, indica as movimentações financeiras que se demonstram a seguir, de forma resumida, para melhor compreensão:

| BAN CO | AGÊN CIA | CON TA | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|----------------------|-------------|-----------|-------------|---|------------|
| 237 | 02748 | 0005 | 01/20 00 | Depósito transferido entre agências BDN | 49.304,56 |
| 237 | 02748 | 0005 | 01/20 00 | Transferência entre agência BDN | 91.950,62 |
| 237 | 02748 | 0005 | 01/20 00 | Depósito em conta corrente BDN | 28.381,44 |
| 237 | 02748 | 0005 | 01/20 00 | DOC – Crédito Automático | 243.202,00 |
| TOTAL MÊS DE JANEIRO | | | | | 412.838,62 |

| BAN CO | AGÊN CIA | CON TA | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|-----------|-------------|-----------|-------------|---|-----------|
| 237 | 02748 | 0005 | 02/20 00 | Depósito transferido entre agências BDN | 78.256,68 |
| 237 | 02748 | 0005 | 02/20 00 | Transferência entre agência BDN | 51.827,84 |
| 237 | 02748 | 0005 | 02/20 | Depósito em conta corrente BDN | 94.395,54 |



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

| | | | | | |
|------------------------|-------|-------------|-------------------|--------------------------|------------|
| 237 | 02748 | 0005 | 00 02/20 | DOC – Crédito Automático | 13.566,51 |
| SAFR A | 01000 | 1247 761 | 00 02/20 00 | DOC D Compensação | 19.000,00 |
| TOTAL MÊS DE FEVEREIRO | | | | | 257.046,57 |

| BAN CO | AGÊN CIA | CON TA | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|--------------------|-------------|-----------|-------------|--|------------|
| 237 | 02748 | 0005 | 03/20 00 | Depósito transferido entre agências BDN | 64.962,36 |
| 237 | 02748 | 0005 | 03/20 00 | Transferência entre agência BDN | 142.738,41 |
| 237 | 02748 | 0005 | 03/20 00 | Depósito em conta corrente BDN | 70.319,63 |
| TOTAL MÊS DE MARÇO | | | | | 278.020,40 |

| BAN CO | AGÊN CIA | CON TA | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|--------------------|-------------|-----------|-------------|--|------------|
| 237 | 02748 | 0005 | 04/20 00 | Depósito transferido entre agências BDN | 27.437,34 |
| 237 | 02748 | 0005 | 04/20 00 | Transferência entre agência BDN | 14.741,27 |
| 237 | 02748 | 0005 | 04/20 00 | Depósito em conta corrente BDN | 121.808,65 |
| 237 | 02748 | 0005 | 04/20 00 | DOC – Crédito Automático | 26.190,00 |
| TOTAL MÊS DE ABRIL | | | | | 190.177,26 |

| BAN CO | AGÊN CIA | CON TA | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|-----------|-------------|-----------|-----|-----------|-------|
|-----------|-------------|-----------|-----|-----------|-------|



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

| | | | | | |
|-------------------|-------|------|-------------|--|------------|
| 237 | 02748 | 0005 | 05/20 00 | Depósito transferido entre agências BDN | 30.269,82 |
| 237 | 02748 | 0005 | 05/20 00 | Transferência entre agência BDN | 74.329,94 |
| 237 | 02748 | 0005 | 05/20 00 | Depósito em conta corrente BDN | 113.410,36 |
| TOTAL MÊS DE MAIO | | | | | 218.010,12 |

| BAN CO | AGÊN CIA | CON TA | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|--------------------|-------------|-----------|-------------|--|------------|
| 237 | 02748 | 0005 | 06/20 00 | Depósito transferido entre agências BDN | 82.362,75 |
| 237 | 02748 | 0005 | 06/20 00 | Transferência entre agência BDN | 85.998,92 |
| 237 | 02748 | 0005 | 06/20 00 | Depósito em conta corrente BDN | 75.463,89 |
| TOTAL MÊS DE JUNHO | | | | | 243.825,56 |

| BAN CO | AGÊN CIA | CON TA | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|--------------------|-------------|-----------|-------------|--|------------|
| 237 | 02748 | 0005 | 07/20 00 | Depósito transferido entre agências BDN | 34.652,00 |
| 237 | 02748 | 0005 | 07/20 00 | Transferência entre agência BDN | 52.648,06 |
| 237 | 02748 | 0005 | 07/20 00 | Depósito em conta corrente BDN | 82.873,01 |
| 237 | 02748 | 0000 | 07/20 00 | DOC Automático | 18.052,48 |
| TOTAL MÊS DE JULHO | | | | | 188.225,55 |

| BAN | AGÊN | CON | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|-----|------|-----|-----|-----------|-------|
|-----|------|-----|-----|-----------|-------|



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

| CO | CIA | TA | | | |
|---------------------|-------|------|-------|---|------------|
| 237 | 02748 | 0005 | 08/20 | Depósito transferido entre agências BDN | 114.626,92 |
| | | | 00 | | |
| 237 | 02748 | 0005 | 08/20 | Transferência entre agência BDN | 14.060,00 |
| | | | 00 | | |
| 237 | 02748 | 0005 | 08/20 | Depósito em conta corrente BDN | 103.748,67 |
| | | | 00 | | |
| 237 | 02748 | 0000 | 08/20 | DOC Automático | 78.846,00 |
| | | | 00 | | |
| TOTAL MÊS DE AGOSTO | | | | | 311.281,59 |

| BAN CO | AGÊN CIA | CON TA | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|-----------------------|-------------|-----------|-------|---|------------|
| 237 | 02748 | 0005 | 09/20 | Depósito transferido entre agências BDN | 33.610,05 |
| | | | 00 | | |
| 237 | 02748 | 0005 | 09/20 | Depósito em conta corrente BDN | 69.676,32 |
| | | | 00 | | |
| 237 | 02748 | 0000 | 09/20 | DOC Automático | 35.775,10 |
| | | | 00 | | |
| TOTAL MÊS DE SETEMBRO | | | | | 139.061,47 |

| BAN CO | AGÊN CIA | CON TA | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|-----------|-------------|-----------|-------|---|-----------|
| 237 | 02748 | 0005 | 10/20 | Depósito transferido entre agências BDN | 46.213,55 |
| | | | 00 | | |
| 237 | 02748 | 0005 | 10/20 | Transferência entre agência BDN | 45.905,63 |
| | | | 00 | | |
| 237 | 02748 | 0005 | 10/20 | Depósito em conta corrente BDN | 72.320,85 |
| | | | 00 | | |
| 237 | 02748 | 0000 | 10/20 | DOC Automático | 26.441,43 |
| | | | 00 | | |



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

| | |
|----------------------|------------|
| TOTAL MÊS DE OUTUBRO | 190.881,46 |
|----------------------|------------|

| BAN CO | AGÊNC IA | CON TA | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|-----------------------|-----------------------|---------------------|----------------------|---|------------|
| BAN D. 237 | CAMPI NAS 02748 | 0108 112 0005 | 11/20 00 11/20 | Depósito Bloqueado por 24 horas | 105.802,90 |
| 237 | 02748 | 0005 | 11/20 00 | Depósito transferido entre agência BDN | 56.342,00 |
| 237 | 02748 | 0005 | 11/20 00 | Depósito em conta corrente BDN | 72.466,61 |
| 237 | 02748 | 0005 | 11/20 00 | DOC Automático | 26.776,20 |
| 237 | 02748 | 0005 | | Ordem de Crédito | 95.500,00 |
| TOTAL MÊS DE NOVEMBRO | | | | | 356.887,71 |

| BAN CO | AGÊNC IA | CON TA | MÊS | HISTÓRICO | VALOR |
|-----------------------|-------------|-----------|-------------|--|------------|
| 237 | 02748 | 0005 | 12/20 00 | Depósito transferido entre agências BDN | 72.927,00 |
| 237 | 02748 | 0005 | 12/20 00 | Transferência entre agência BDN | 28.628,35 |
| 237 | 02748 | 0005 | 12/20 00 | Depósito em conta corrente BDN | 131.196,64 |
| 237 | 02748 | 0005 | 12/20 00 | DOC Automático | 24.013,21 |
| TOTAL MÊS DE DEZEMBRO | | | | | 256.765,20 |

Resumindo os valores indicados nos demonstrativos acima, obtêm-se os seguintes resultados para o período-base de 2000:

a) Depósitos transferidos entre agência BDN

690.965,03



Processo n° : 13839.002802/2005-66
Acórdão n° : 105-16.538

| | |
|--|---------------------|
| b) Transferências entre agências BDN | 602.829,04 |
| c) Depósitos em conta corrente BDN | 1.036.061,61 |
| d) DOC Crédito Automático | 492.862,93 |
| e) DOC D Compensação | 19.000,00 |
| f) Depósito Bloqueado por 24 horas | 105.802,90 |
| g) Ordem de Crédito | 95.500,00 |
| TOTAL DE MOVIMENTAÇÃO NO ANO 2000 | 3.043.021,51 |
| - TRANSFERÊNCIAS ENTRE AGÊNCIAS BDN | 602.829,04 |
| DEPÓSITOS QUE COMPORTAM PRESUNÇÃO | 2.440.192,47 |

A acusação de omissão de receitas em virtude de depósitos bancários sem comprovação de origem, no montante de R\$ 3.043.021,51, apenas em parte decorre de depósitos em conta corrente bancária. A parcela de R\$ 602.829,04 corresponde a transferências entre agências BDN – BANCO DIA E NOITE e, portanto, se computadas as transferências e os depósitos, os valores seriam duplicados.

Desta forma, nesta planilha 03, deve ser excluída a parcela de R\$ 602.829,04, correspondente a transferências bancárias que não comportam a presunção de omissão de receita.

3. MULTA QUALIFICADA

Reitera neste tópico todos os argumentos expendidos na preliminar relativa à inoccorrência de dolo fraude ou simulação e inaplicabilidade da multa qualificada.

Efetivamente, não há nos autos qualquer prova de simulação, falsidade documental ou ideológica relacionada com a ocorrência do fato gerador visto que todos os fatos elencados pela autoridade lançadora dizem respeito à escrituração fiscal e contábil que constituem obrigações meramente acessórias para o controle da arrecadação dos tributos federais.



Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

Desta forma, inexistente qualquer fundamento para o enquadramento das irregularidades apuradas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1966 e, aliás, a própria autoridade lançadora declarou, a fl. 1555, o seguinte:

"A multa de ofício a ser aplicada sobre o imposto devido sobre as receitas omitidas será de 150%, prevista no artigo 957, II, do RIR/99, em razão da pessoa jurídica ter omitido receitas operacionais, mediante a prática de sub-registro sistemático, nos livros fiscais e contábeis, de valores elevados de vendas de mercadorias e de não ter mantido a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, contendo vícios, erros e deficiências, com a evidente intenção de ocultar o seu real faturamento e lucro tributável e, conseqüentemente, reduzir o pagamento dos impostos e contribuições devidas."

Como se vê, a fiscalização não indicou qualquer elemento seguro de prova no sentido de que o sujeito passivo tenha manipulado ou simulado o fato gerador e, muito pelo contrário, reconhece que o faturamento foi demonstrado corretamente e que as irregularidades apontadas dizem respeito apenas a escrituração fiscal e contábil, ou seja, descumprimento de simples obrigações acessórias, que caracteriza a infração conhecida como de declaração inexata.

Desta forma e não caracterizados fatos explicitados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1966, a penalidade cabível é a aplicável para as hipóteses de declaração inexata.

4. CONCLUSÃO

Face ao acolhimento da preliminar da decadência do direito da Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário relativamente aos fatos geradores dos 1º a 3º trimestres de 2000, para IRPJ e CSLL e fatos geradores mensais de 1º de janeiro a 30 de novembro de 2000, para COFINS e PIS/FATURAMENTO, os valores tributáveis devem ser alterados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

Tendo em vista o formato adotado pela autoridade lançadora de apuração da receita bruta pela somatória de depósitos bancários, deve ser reconstituído o mesmo cálculo, sob pena de ocorrer novo lançamento, o que é vedado para a autoridade julgadora de 2º grau.

Transportando para a planilha, de fl. 03, do relatório supracitado e fls. 10 do Termo de Verificação Fiscal (fl. 1553), obteríamos o seguinte resultado tributável:

| MÊS | PLANILH A 01 COBRAN ÇA | PLANIL HA 02 DESCO NTO | PLANIL HA 03 DEPÓS ITOS | PLANILH A 04 EXPORT AÇÃO | TOTAL RECEITA BRUTA | RECEIT A DECLA RADA | RECEITA BRUTA OMITIDA |
|-----|---------------------------------|---------------------------------|----------------------------------|-----------------------------------|---------------------------|------------------------------|-----------------------------|
| JAN | 0 | 0 | 320.888 ,00 | 0 | 320.888,0 0 | 1.004.4 23,74 | 0 |
| FEV | 0 | 0 | 205.218 ,73 | 0 | 205.218,7 3 | 813.420 ,71 | 0 |
| MAR | 0 | 0 | 135.281 ,99 | 0 | 135.281,9 9 | 837.720 ,82 | 0 |
| ABR | 0 | 0 | 175.435 ,99 | 0 | 175.435,9 9 | 597.566 ,65 | 0 |
| MAI | 0 | 0 | 143.680 ,18 | 0 | 143.680,1 8 | 576.486 ,16 | 0 |
| JUN | 0 | 0 | 157.826 ,64 | 0 | 157.826,6 4 | 415.379 ,95 | 0 |
| JUL | 0 | 0 | 135.577 ,49 | 0 | 135.577,4 9 | 811.911 ,16 | 0 |
| AGO | 0 | 0 | 297.221 ,59 | 0 | 297.221,5 9 | 1.703.0 72,54 | 0 |
| SET | 0 | 0 | 139.061 ,47 | 0 | 139.061,4 7 | 807.806 ,34 | 0 |
| OUT | 0 | 0 | 144.975 ,83 | 0 | 144.975,8 3 | 648.778 ,50 | 0 |



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

| | | | | | | | |
|---------|---|---|--------------|---|---------------|--------------|---|
| NOV | 0 | 0 | 356.887,71 | 0 | 356.887,71 | 466.308,75 | 0 |
| DEZ | 0 | 0 | 228.136,85 | 0 | 228.136,85(*) | 455.925,10 | 0 |
| 3º TRIM | | | 730.000,39 | 0 | 730.000,39 | 1.571.012,35 | 0 |
| TOT AIS | 0 | 0 | 2.440.192,47 | 0 | 2.440.192,47 | 9.138.800,42 | 0 |

(*) Base de cálculo de COFINS e PIS/FATURAMENTO.

Verifica-se, pois, que dada a metodologia adotada pela autoridade lançadora de considerar a somatória de depósitos bancários como receita bruta e deste montante excluir a receita declarada para tributação em separado e de forma aditiva para efeito de aplicação da multa de lançamento de ofício, não restou receita omitida a ser tributada.

Outrossim, a fl. 1526, a fiscalização registrou diferença entre a contabilidade e o livro Registro de Saídas de Mercadorias correspondente à receita de exportação, no valor de R\$ 202.587,52, mas esta diferença refere-se ao mês de janeiro e, portanto, decadente o direito de a Fazenda Pública da União de constituir respectivo crédito tributário.

Desta forma, restaria, apenas a tributação da receita declarada como receita bruta conhecida de R\$ 1.571.012,35, para o arbitramento de lucro com o coeficiente de 9,6% e sobre este lucro deve ser calculado o IRPJ e adicionais, bem como o arbitramento do lucro líquido de 12% para a incidência de CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

| DISCRIMINAÇÃO | IRPJ | CSLL |
|-------------------------------|--------------|--------------|
| RECEITA BRUTA CONHECIDA | 1.571.012,35 | 1.571.012,35 |
| PERCENTUAL DE LUCRO ARBITRADO | 9,6% | 12% |
| LUCRO ARBITRADO | 150.817,18 | 188.521,48 |



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

| | | |
|------------------------------------|------------------|------------------|
| ALÍQUOTAS | 15% | 8% |
| IRPJ E CSLL | 22.622,57 | 15.081,71 |
| ADICIONAL DO IRPJ E CSLL | 9.081,71 | 1.885,21 |
| TOTAL | 31.704,28 | 16.966,92 |
| MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO-75% | 23.778,21 | 12.725,19 |
| TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO | 55.482,49 | 29.692,11 |

Entretanto, para fins de incidência de COFINS e PIS/FATURAMENTO, a receita considerada omitida será de R\$ 228.136,85 que corresponde a R\$ 256.765,20 menos transferências entre agências de R\$ 28.628,35.

| DISCRIMINAÇÃO | COFINS | PIS/FAT |
|------------------------------------|------------------|-----------------|
| RECEITA BRUTA OMITIDA | 228.136,85 | 228.136,85 |
| ALÍQUOTAS | 3% | 0,65% |
| COFINS E PIS/FATURAMENTO | 6.844,10 | 1.482,88 |
| MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO-75% | 5.133,07 | 1.112,16 |
| TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO | 11.977,17 | 2.595,04 |

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência relativamente ao 1º a 3º trimestre de 2000, para IRPJ e CSLL (fato gerador trimestral) e de 1º de janeiro a 30 de novembro de 2000, para COFINS e PIS/FATURAMENTO (fato gerador mensal) e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para:

a) reduzir a multa de ofício para 75%

b) julgar decadente o lançamento para os fatos geradores ocorridos de 1º de janeiro a 30 de setembro de 2000 no que se refere ao IRPJ e CSLL de 1º de janeiro a 30 de novembro de 2000 para COFINS e PIS/FATURAMENTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

| |
|--------------|
| Fl. _____ |
|--------------|

Processo nº : 13839.002802/2005-66
Acórdão nº : 105-16.538

c) excluir da receita bruta presumida todas as parcelas computadas nas planilhas 01, 02 e 04, de fls. 1527 a 1540 e 1543, denominadas: 'cobrança', 'desconto' e 'exportação', de 1º de outubro a 31 de dezembro de 2000, para o arbitramento de lucro para fins de incidência de IRPJ e CSLL;

d) excluir da receita bruta presumida todas as parcelas computadas na planilha 03, de fls. 1541 e 1542, denominadas 'transferências entre agências BDN', de 1º de outubro a 31 de dezembro de 2000, para o arbitramento de lucro para fins de incidência de IRPJ e CSLL;

e) excluir da receita bruta presumida no mês de dezembro de 2000, a parcela de R\$ 28.628,35, para fins de incidência de COFINS e PIS/FATURAMENTO.

Sala das Sessões - DF, em 13 de junho de 2007.


DANIEL SAHAGOFF

