



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15956.000558/2007-58
Recurso nº 166.436 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.128 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2009
Matéria Simples - IRPJ e reflexos
Recorrente HWS Reciclagem de Metais Ltda - ME
Recorrida 5ª Turma/DRJ/Ribeirão Preto-SP

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

Ementa: LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento de tributos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), a do lançamento por homologação, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, situação em que se aplica a regra do art. 173, I, do Código. Inexistência de pagamento ou descumprimento do dever de apresentar declarações não alteram o prazo decadencial nem o termo inicial da sua contagem.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Os valores creditados em conta bancária cuja origem não foi comprovada devem ser tributados como omissão de receitas da pessoa jurídica

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa: MULTA QUALIFICADA. A prática de compras e vendas sem registro contábil-fiscal, a emissão de notas fiscais em valores menores do que os efetivamente negociados e a omissão reiterada de escrituração de depósitos bancários caracterizam, conjuntamente, o evidente intuito de fraude, pressuposto de aplicação da multa qualificada de 150%.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002

Ementa: MULTA *EX OFFICIO*. CONFISCO. O princípio constitucional da vedação ao confisco é dirigido aos tributos em geral, não alcança as multas de lançamento *ex officio*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, João Carlos de Lima Junior e José Ricardo da Silva que desqualificavam a multa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTÔNIO PRAGA

Presidente

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

Relator

Editado em: 14 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Sandra Maria Faroni, Aloysio José Percínio da Silva, José Sérgio Gomes, (Suplente Convocado), João Carlos de Lima Júnior, Valmir Sandri, José Ricardo da Silva e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente). Ausente momentaneamente o conselheiro Antonio Praga.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da 5ª Turna de Julgamento da DRJ de Ribeirão Preto-SP (nº 14-18.432/2008 – fls. 3.552).

Tendo em vista a precisão e a objetividade do relatório integrante da decisão contestada, resolvo adotá-lo, transcrevendo-o no que apresenta de essencial para este julgamento:

“Contra empresa acima identificada foram lavrados autos de infração que lhe exigiram Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 40.159,38 (fl. 3.379), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) de R\$ 40.159,38 (fl. 3.390), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 63.944,73 (fl. 3.403); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) de R\$ 127.889,39 (fl. 3.414) e Contribuição para a Seguridade Social (INSS) de R\$ 260.249,58 (fl. 3.425), acrescidos de juros de mora, multa de ofício de 75% e multa de ofício qualificada de 150%, cuja capitulação legal acha-se descrita nos termos de apuração respectivos. A imposição tributária deu-se no âmbito do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.



Baseou-se o lançamento tributário em insuficiência de recolhimentos e omissão de receitas, caracterizada por receitas não escrituradas e depósitos bancários não contabilizados.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 3.450/3.505), a movimentação bancária apresentada pela contribuinte foi significativamente superior à receita declarada ao Fisco, fato que ensejou apurarem-se as operações comerciais por ela oferecidas à tributação em confronto com o que fora declarado pelos adquirentes de seus produtos.

O resultado do que fora apurado registrou a autoridade fiscal no termo antes referido, desdobrando em diversas planilhas (fls. 3.268/3.368) que contêm relação das notas fiscais de saídas e de entradas de mercadorias e relação dos lançamentos a crédito das contas bancárias, caracterizadores de omissão de receita, consubstanciada na emissão de notas fiscais e correspondente declaração ao Fisco em montante inferior ao que efetivamente ocorrera (tabela 5, fl. 3.498), submetida à imposição de multa de ofício qualificada, de 150%, em face de que entendeu a autoridade ter incidido, em tese, crime contra a ordem tributária, objeto de representação fiscal para fins penais, protocolizada sob nº 15956.000559/2007-01.

Além do que foi antes descrito, o lançamento contemplou insuficiência dos recolhimentos efetuados pela contribuinte, em face da mudança da base de cálculo, motivada pela imposição relativa à omissão de receitas, que ocasionou alteração das alíquotas, nos termos do que dispõe a Lei nº 9.317, de 1996, art. 23, sobre as quais incidiu multa de ofício de 75%.

Irresignada com a imposição tributária, apresentou a contribuinte a impugnação de fls. 3.512/3.534, ...”

Os autos de infração abrangeram fatos geradores mensais do ano-calendário 2002, com ciência do sujeito passivo no dia 10/12/2007.

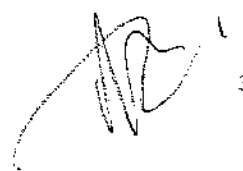
O órgão de primeira instância julgou o lançamento procedente, por unanimidade, assim resumindo a decisão:

“Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Ano-calendário: 2002 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

EXTRATOS BANCÁRIOS FORNECIDOS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LC nº 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO.

O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensável à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades legais exigidas.



DECADÊNCIA. LANÇAMENTO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Nos lançamentos de ofício aplica-se a regra contida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, que estabelece prazo de cinco anos a partir do primeiro dia em que o lançamento poderia ter sido efetuado, para que a Fazenda Pública proceda a constituição do crédito tributário respectivo, nas situações em que ocorra dolo, fraude ou simulação.

MULTA QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa de ofício qualificada, quando apurado que o sujeito passivo valeu-se de artifício doloso, materializado na prática reiterada de infrações tributárias visando sonegação fiscal.

PRESUNÇÃO *JURIS TANTUM*. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário). Cabe ao Fisco simplesmente provar a ocorrência do fato indiciário; e ao contribuinte cumpre provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Argüições de inconstitucionalidade refogem à competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.”

Cientificada da decisão em 06/03/2008 (fls. 3.567), a autuada interpôs o recurso no dia 7 do mês seguinte (fls. 3.569).

Suscitou preliminares de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2002, tendo em vista as disposições do art. 42 da Lei 9.430/96 c/c o art. 150, § 4º, do CTN, e de inconstitucionalidade da LC 105/2001, no que se refere à autorização de quebra de sigilo bancário sem autorização judicial.

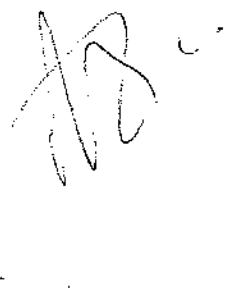
No mérito, sustentou que depósito bancário não constitui renda. Citou doutrina e jurisprudências administrativa e judicial.

Alegou que a aplicação da multa qualificada de 150% pressupõe a comprovação pela autoridade fiscal de evidente intuito de fraude, conforme Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes, o que não ocorreu no caso concreto, em que não se provou dolo ou má fé.

Requeru diligência, sustentação oral e encaminhamento de intimações ao endreço do seu advogado.

Finalizou com pedido para declaração de insubsistência dos autos de infração.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade.

Este conselho, na condição de órgão integrante da estrutura administrativa da União, não detém competência para enfrentar arguições de inconstitucionalidade de atos legais, segundo entendimento amplamente pacificado no antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, consolidado na Súmula 1ºCC nº 2, com o seguinte enunciado:

“Súmula 1ºCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

O pedido de diligência deve ser indeferido, uma vez que os autos estão instruídos com todos os elementos necessários para a formação da convicção do julgador.

O direito à sustentação oral está assegurado ao sujeito passivo ou seu representante legal, nos termos previstos pelo art. 46 do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 147/2007.

A presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem incomprovada está expressamente prevista no art. 42, *caput*, da Lei 9.430/96, que assim dispõe:

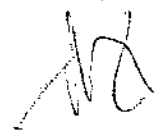
“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita* ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

Segundo a pacífica jurisprudência emanada do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, os depósitos bancários sem comprovação de origem devem ser tributados como receitas omitidas, na forma do referido art. 42 da Lei 9.430/96, conforme se constata nos seguintes acórdãos:

“OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. Os valores creditados em conta bancária cuja origem não foi comprovada devem ser tributados como omissão de receitas da pessoa jurídica. (Ac. 103-22.640/2006)

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. LANÇAMENTO EM DEPÓSITO BANCÁRIO. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. O lançamento por presunção de omissão de receitas com base em depósito bancário de origem não comprovada somente tem lugar a partir do ano calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Ac. CSRF/01-05.312/2005)

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Os valores creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira quando o

 5

contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, caracterizam omissão de rendimentos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. (Ac. CSRF/04-00.452/2006)”

No termo de verificação fiscal (fls. 3.501), a autoridade lançadora justificou a aplicação da multa qualificada de 150% com base na prática da recorrente de vendas sem emissão de notas fiscais, notas fiscais em valores menores do que os efetivamente praticados e compras sem escrituração.

A Turma recorrida assim enfrentou a questão relativa à aplicação da multa:

“A lei penal brasileira adotou, para a conceituação do dolo, a teoria da vontade. Isto significa que o agente do crime deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrente. Em outras palavras, podemos dizer que os elementos componentes do dolo, de acordo com a teoria da vontade são:

- a) vontade de agir ou de se omitir;
- b) consciência da conduta (ação ou omissão) e do seu resultado; e
- c) consciência de que esta ação ou omissão vai levar ao resultado (nexo causal).

Como se verifica, o dolo é *animus*, vontade de querer o resultado ou assumir o risco de produzi-lo. É momento subjetivo.

Entende-se que esse *animus*, vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e provado nos autos, pois, durante os anos-calendário de 2001 a 2004 a autuada deixou de escriturar e de comprovar a origem de diversos depósitos bancários, mediante utilização de conta-corrente bancária cuja movimentação foi subtraída à regular escrituração e ao conhecimento do Fisco, dado que as DIPJ não retratam tais fatos contábeis, situação que, por presunção legal, configura omissão de receita.

Os atos praticados reiteradamente pela autuada demonstram o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido, materializando a hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964. (grifou-se)

Discutível seria o caso se estivéssemos diante de uma operação isolada, envolvendo valor de pequena monta, não recorrente; neste caso, poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material passível de ser tributado sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Mas não é o caso, posto que, como dito antes, durante o ano-calendário de 2002 a autuada deixou de escriturar e de oferecer à tributação receitas provenientes da venda de mercadorias e de depósitos bancários de origem não comprovada.” (destaque do original)

A conclusão do órgão de primeira instância não merece reparo, deve ser prestigiada neste julgamento.

A vedação ao confisco, expressamente contida no art. 150, IV, da Constituição da República, restringe-se aos tributos, não é extensiva às multas. Observe-se o ensinamento de Hugo de Brito Machado¹:

“Em síntese, qualquer que seja o elemento de interpretação ao qual se dê ênfase, a conclusão será contrária à aplicação do princípio do não-confisco às multas fiscais. Se prestigiarmos o elemento literal, temos que o art. 150, inciso IV, refere-se apenas aos tributos. O elemento teleológico não nos permite interpretar o dispositivo constitucional de outro modo, posto que a finalidade das multas é exatamente desestimular as práticas ilícitas. O elemento lógico-sistêmico, a seu turno, não leva a conclusão diversa, posto que a não-confiscatoriedade dos tributos é garantida para preservar a garantia do livre exercício da atividade econômica, e não é razoável invocar-se qualquer garantia jurídica para o exercício da ilicitude.”

A recorrente também suscitou preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores entre janeiro e dezembro de 2002, que só agora enfrento, após o exame de mérito acerca da aplicação da multa qualificada, tendo em vista a ressalva quanto à necessidade de comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, contida no art. 150, § 4º, do CTN.

Os autos versam sobre exigência de tributos enquadrados na modalidade de lançamento por homologação. Nesses casos, conforme o referido § 4º do art. 150 do CTN, inicia-se a contagem do prazo quinquenal de decadência a partir da data do fato gerador. Na linguagem do Código, 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.

O legislador do CTN estabeleceu a ressalva para os casos de dolo, fraude ou simulação, mas não o fez acompanhada de determinação expressa do correspondente prazo decadencial a ser aplicado à hipótese.

Diante de tal lacuna, a doutrina e a jurisprudência administrativa do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes consagraram o entendimento de que, em tais casos, deve ser utilizada a norma geral de decadência constante do art. 173, I, do Código. Prescreve o dispositivo legal:

“Art. 173. 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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

¹ “OS PRINCÍPIOS JURÍDICOS DA TRIBUTAÇÃO NA CONSTITUIÇÃO DE 1988”, Dialética, 4ª edição, página 107.

No caso concreto, em que restou comprovada a ocorrência de evidente intuito de fraude, previsto no art. 44, II, da Lei 9.430/96, aplica-se a norma de decadência do art. 173, I, do Código.

Os seguintes acórdãos refletem esse entendimento:

“LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE. DECADÊNCIA. O fisco dispõe de cinco anos para constituir o crédito tributário mediante lançamento *ex officio*, nos casos de tributos submetidos à modalidade de lançamento por homologação, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando restar comprovado evidente intuito de fraude. (Acórdão nº: 103-22.640/2006)

DECADÊNCIA. Estando configurada fraude, dolo ou simulação, inclusive com aplicação de multa qualificada de 150%, não pode ser utilizada a norma do § 4º do art. 150 do CTN, por expressa previsão. Nesse caso, aplica-se a regra prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal. (Acórdão 108-09.585/2008)

DECADÊNCIA. IRPJ. A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN. Na ocorrência de dolo fraude ou simulação, o início da contagem do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ser realizado, antecipando para o dia da entrega da declaração se feita no ano seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores. (Art. 150 § 4º e 173-I e § único do CTN). (CSRF/01-05.751/2007)

IRPJ. DECADÊNCIA. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN. Na ocorrência de dolo fraude ou simulação, o início da contagem do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ser realizado (artigo 173, inciso I do CTN), hipótese esta que não ocorre no caso. (CSRF/01-05.925/2008)”

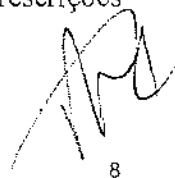
O fato gerador mais antigo é de 31 de janeiro de 2002, sendo possível a constituição do crédito tributário já no primeiro dia do mês seguinte, fevereiro. Aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN, têm-se o primeiro dia do exercício seguinte, 2003, como termo inicial de contagem do prazo decadencial. Tomando-se cinco anos a partir dessa data, o lançamento poderia ser realizado até 31/12/2007.

O lançamento foi concluído dentro do prazo legal, no dia 10/12/2007, data da ciência ao sujeito passivo.

É descabida, portanto, a preliminar de decadência.

Conforme relatado, o processo também abrange autos de infração do tipo reflexo. Nesse caso, a decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste colegiado, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

As intimações serão realizadas pelo órgão preparador segundo as prescrições do art. 23 do Decreto 70.235/72.



Conclusão

Pelo exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2009

ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA

