



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

Processo nº 16004.000220/2007-18
Recurso nº 999999 Voluntário
Acórdão nº 1401-000.634 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de agosto de 2011
Matéria SIMPLES
Recorrente DOCA CENTRO AUTOMOTIVO LTDA -ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% quando caracterizado que ocorreu prática reiterada de omissão de valores cuja expressividade evidencia uma conduta consistente no tempo destinada a não registrar receitas auferidas que se oferecidas à tributação excluiriam a empresa do SIMPLES.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

DECADÊNCIA. CONTAGEM INICIAL.

Ocorrendo, em tese, a prática dolosa, o início do prazo de decadência se desloca para o art. 173, I, do CTN, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. SIMPLES - PIS - COFINS – CSLL. Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, afastar a decadência e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Karem Jureidini Dias e Viviane Vidal Wagner.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Karem Jureidini Dias e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 14-17.035, da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto-SP.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

“Trata-se de impugnação aos Autos de Infração de IRPJ-Simples, PIS-Simples, CSLL-Simples, e Cofins-Simples, lavrados e cientificados em 18 de maio de 2007, contra o Interessado, relativos aos anos-calendário de 2002 e 2003, em razão de haver sido apurado omissão de receitas decorrente de depósitos bancários não escriturados.

Os valores relativos aos fatos geradores verificados encontram-se indicados nos corpos dos autos de infração, nos quais também constam os enquadramentos legais respectivos, atingindo o crédito tributário o montante de R\$ 1.474.684,12 na data da lavratura, compreendendo os valores dos tributos, acrescidos da multa de ofício de 150% e dos juros de mora calculados até 30/04/2007, assim distribuídos:

IRPJ.....R\$ 449.832,50

PIS.....R\$ 143.061,23

CSLL.....R\$ 219.468,06

Cofins.....R\$ 662.322,33

No Termo de Descrição dos Fatos e Conclusão Fiscal(fls. 2.076 a 2.122), há a descrição do procedimento fiscal e das irregularidades, apontadas pelo autuante como infrações à legislação tributária, que motivaram a lavratura dos presentes autos de infração.

Regularmente cientificada, ingressou com a impugnação de fls. 2.172 a 2.195, firmada pelo procurador Dr. Osvaldo de Brito, constituído pela procuração de fl. 2.196, onde em síntese alega:

1. PRELIMINAR

1.1. Decadência do direito de constituição de parte do crédito tributário exigido.

Alega que o argumento do fisco para imposição da multa qualificada é que na ocorrência de prática dolosa, o prazo de decadência é o que está estabelecido no art. 173, I, do CTN, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Contesta o entendimento do autuante, afirmando que a prática dolosa não restou caracterizada nos autos, eis que a simples presunção de omissão de receita e inexatidão de declarações de rendimentos não permite sequer vislumbrar o comportamento doloso de que fala a norma reguladora. E, em não se caracterizando o ato doloso, o termo decadencial deve submeter-se ao prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN)”.

Argúi que teria ocorrido a decadência do crédito do IRPJ e da CSLL, inclusive, para o trimestre encerrado em 31/03/2002, sobre o qual já transcorreu o prazo de 5 (cinco) anos delimitado para homologação do lançamento. Portanto, considerando que os Autos de Infração foram dados a conhecer em 18 de maio de 2007, é evidente que se operou a decadência com relação a tais exações do período em questão.

Pela mesma circunstância, igual tratamento se aplica em relação às contribuições do PIS e da COFINS, estas com referência aos fatos geradores de 01/01/2002 a 01/05/2002. A contar da ocorrência de seus fatos geradores até a ciência dos autos de infração, transcorreu o prazo de cinco anos dentro do qual se permitiria ao fisco que efetuasse o lançamento. Se assim não procedeu, decaiu-lhe o direito de lançar.

Discorre sobre o lançamento por homologação, citando o art. 156, V, do CTN, e reproduzindo o art. 150 e seus parágrafos, que regula dito lançamento. Reproduz várias ementas de Acórdãos do Conselho de Contribuintes em reforço aos seus argumentos.

Conclui que consoante o termo inicial prescrito no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, qual seja, o momento da ocorrência do fato gerador, os supostos créditos acima referidos caducaram no mais tardar em 1º/05/2007, enquanto os autos de infração ora debatidos só vieram à luz em 18/05/2007.

2.Do mérito

2.1. O simples depósito ou crédito bancário não configura obtenção de receita ou rendimento.

Alega que a fiscalização valeu-se para a determinação da matéria tributável e conseqüente apuração dos tributos, não só da receita declarada pela contribuinte, mas também da movimentação financeira constante de seus extratos bancários.

Tomando por base os créditos lançados nas contas-corrente bancárias, elegeu-os como se frutos de receitas não oferecidas à tributação.

Contesta a ação do Fisco argumentando que a movimentação registrada em extratos bancários nem sempre configura a infração omissão de receita. Trata-se de elemento indiciário que necessita de outros para se promover uma ligação causal entre uma forma de evasão (omissão de vendas, subfaturamento, etc) e

os respectivos créditos ou depósitos, objetivando-se uma convicção segura acerca do contribuinte fiscalizado.

Aduz que a fiscalização, sem nenhum procedimento investigatório, mas simplesmente baseada no fato de que a fiscalizada não logrou comprovar a origem da totalidade dos créditos registrados nas contas bancárias, destes lançou mão e efetuou o lançamento dos tributos destacados no item acima. Isso é inconcebível à luz do direito.

Reproduz o art. 43 do CTN, c/c art. 153, III da CF, que dispõe sobre o fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, argumentando que da interpretação do dispositivo supra, infere-se que, no sistema jurídico brasileiro, a expressão “renda e proventos de qualquer natureza” só abrange os fatos que efetivamente correspondam a acréscimo patrimonial nunca aquilo que, em dado momento (mês) — como ocorre na movimentação de uma conta bancária - ‘ simplesmente tenha circulado pelas contas do contribuinte. Não fosse assim o imposto em exame não seria sobre a renda e proventos de qualquer natureza, mas sobre a circulação de valores. Aliás, a movimentação financeira, em si mesma, é hipótese de incidência de outro tributo - a CPMF.

Cita trecho da obra de Geraldo Ataliba e Cléber Giardino (in, “PIS — Exclusão do ICM de sua Base de Cálculo” Revista de Direito Tributário nº 35, p. 160), que trata de acréscimo patrimonial.

Reproduz parte do voto condutor e a ementa do Acórdão do STF-Pleno – RE 117887-6-SP - Rel. Mm. Carlos Velloso - j 11/02/93 - DJU 1 23/04/93, p 6.923 - ementa oficial, que fala do conceito de renda e proventos de qualquer natureza.

Cita também Acórdãos exarados pelo Conselho de Contribuintes e pela CSRF sobre o assunto.

Conclui afirmando que “a incompatibilidade verificada por meio do cruzamento de informações do recolhimento da CPMF com a Declaração da contribuinte, presta-se a início de procedimento de investigação, no qual deve ser assegurados ampla defesa com os meios e recursos a ele inerentes (art. 50, LV, da Constituição da República), mas não à pronta afirmação da ocorrência de supressão de tributos”.

2.2. Da irregularidade na determinação do valor tributável base dos tributos lançados (irpj, csll, pis e cofins)

Alega que a execução do lançamento é de relevante importância, pois provoca inúmeros efeitos jurídico sendo ato privativo da autoridade administrativa. Se por um lado é um direito, por outro, provoca deveres que devem ser observados pelas mesmas autoridades. Para que o lançamento, contido no Auto de Infração seja claro, objetivo e principalmente preciso é necessário que o mesmo seja precedido de verificações. Tantas quantas forem necessárias.

Ressalta que nem mesmo uma empresa que possua um razoável sistema de contabilidade conseguiria identificar todos os créditos efetuados em conta corrente, até porque, com raras exceções, na maioria dos casos os comprovantes de depósito não identificam o que foi depositado. O que não dizer da requerente, empresa de pequeno porte optante pelo sistema simplificado.

Isso não quer dizer, contudo, que os recursos depositados sejam oriundos de receitas omitidas. Embora possam ser indício de auferimento de renda, os depósitos bancários não caracterizam, por si só, disponibilidade de rendimentos, cabendo à fiscalização demonstrar o nexo causal entre cada depósito e o fato para caracterizar omissão de receita.

Diz que o lançamento fiscal é ilíquido e incerto, contrapondo-se ao que determina o art. 142 do CTN, haja vista que a autoridade administrativa ao constituir o crédito tributário, deve fazê-lo com correção e certeza, sob todos os aspectos.

Destaca algumas incorreções que teria havido no levantamento fiscal, tais como, depósitos em cheques que teriam parte dos cheques devolvidos, e, portanto, a fiscalização tomou em duplicidade a título de omissão de receita; operações de empréstimos e empréstimos contabilizados em duplicidade, apontando alguns valores a título de exemplos. Reclama que a fiscalização não se deu ao trabalho de fazer uma depuração dos valores ou, ao menos intimar os bancos para os devidos esclarecimentos, limitando-se a considerar como omissão de receitas tais valores.

2.3. Da aplicação da multa agravada de 150% sobre os tributos exigidos.

Contesta a aplicação da multa qualificada em razão da não escrituração de contas bancárias, referentes a depósitos, relações de descontos de cheques junto aos bancos, créditos de cartões de créditos e de débitos, créditos de liquidação de cobrança, pagamentos do SIAFEM. Entende que a fiscalização extrapolou porque a tributação resultou de mera presunção de receitas auferidas pela fiscalizada e que a manutenção de contas bancárias a margem da escrituração, por si só, é insuficiente para amparar a aplicação de multa qualificada.

Alega que a documentação relativa as operações acima citadas foi apresentada por ela à fiscalização (fls. 452 a 970) e não se caracteriza em prova de fraude, mas, sim da atividade normal praticada pela empresa. Aduz que não se tratam de informações ocultas ao fisco, que delas tem pleno conhecimento, porquanto periodicamente as recebe dos bancos via cruzamento da CPMF. Insurge-se contra a omissão de receita apontada pela fiscalização, arguindo que, quando muito se poderia aventar a possibilidade de ter havido a apresentação de declaração inexata, ainda assim em decorrência de pura presunção de omissão de receita. (destaque do original).

Transcreve parcialmente voto do conselheiro Nelson Mallmann, exarado no Acórdão nº 104-19.227 de 27/02/2003.

Afirma que diante das dificuldades enfrentadas na obtenção dos extratos bancários autorizou a SRF a requisitá-los e que em nenhum momento deixou de atender as exigências da fiscalização.

Conclui que por não existir fraude presumida é sempre necessário que a autoridade fiscal faça a comprovação do referido ilícito de forma absolutamente segura e inconteste, reproduzindo diversas ementas do Conselho de Contribuintes que evidencia esse entendimento.

2.4. Dos autos reflexos do PIS, da Cofins e da Contribuição Social.

Alega que os Autos de Infração das contribuições são decorrentes da autuação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a improcedência deste, conforme vigorosamente comprovada comporta igual tratamento àqueles, isto é, aos lançamentos reflexos deve ser dado o mesmo destino do lançamento principal.

Com relação ao PIS e a COFINS estranha-se a identificação dos fatos geradores como se ocorridos no primeiro dia de cada mês, data esta não prevista na legislação tributária.

3. Do Pedido

Requer o acolhimento da impugnação e o cancelamento dos autos de infração e protesta pela juntada em momento oportuno de documentos a serem fornecidos pelas instituições financeiras.

É a síntese do essencial.”

A DRJ-Ribeirão Preto - SP, por unanimidade de votos, julgou procedentes os lançamentos, nos termos da ementa que se transcreve:

“ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% quando caracterizado que ocorreu prática reiterada de omissão de valores cuja expressividade evidencia uma conduta consistente

no tempo destinada a não registrar receitas auferidas que se oferecidas à tributação excluiriam a empresa do SIMPLES.

DEMAIS TRIBUTOS PIS, COFINS, CSLL. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

NULIDADE. ERRO NA DESCRIÇÃO DOS FATOS E NA BASE LEGAL.

Restando evidenciado que a descrição dos fatos e o enquadramento legal foram suficientemente claros para propiciar o entendimento da infração imputada e o seu embasamento legal, descabe acolher alegação de nulidade do auto de infração.

DECADÊNCIA. CONTAGEM INICIAL.

Ocorrendo, em tese, a prática dolosa, o início do prazo de decadência é o que está estabelecido no art. 173, I, do CTN, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação, com exceção da preliminar de nulidade.

DILIGÊNCIA FALTA COMPLEME3NTAR

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata-se o presente processo de recurso contra ato de exclusão da empresa do SIMPLES, bem assim contra o Auto de Infração que exige da interessada o IRPJ e seus reflexos, acrescidos de multa de ofício de 150%.

A recorrente foi excluída do SIMPLES e após intimada não ter apresentado escrituração suficiente à determinação do Lucro Real teve o seu lucro apurado segundo as regras do lucro arbitrado, correspondente aos anos-calendário de 2002 e 2003.

Delimitação da lide

Desde de sua impugnação, passando pelo recurso a contribuinte deixa de se insurgir sobre as seguintes matérias, constituindo-se, portanto, matérias preclusas: - quanto à sua exclusão do Simples e a aplicação do arbitramento.

Decadência

Inicialmente cabe analisar a preliminar de decadência argüida. A recorrente pleiteia a aplicação do art. 150, § 4º do CTN. Conforme relatado:

“Argüi que teria ocorrido a decadência do crédito do IRPJ e da CSLL, inclusive, para o trimestre encerrado em 31/03/2002, sobre o qual já transcorreu o prazo de 5 (cinco) anos delimitado para homologação do lançamento. Portanto, considerando que os Autos de Infração foram dados a conhecer em 18 de maio de 2007, é evidente que se operou a decadência com relação a tais exações do período em questão.

Pela mesma circunstância, igual tratamento se aplica em relação às contribuições do PIS e da COFINS, estas com referência aos fatos geradores de 01/01/2002 a 01/05/2002. A contar da ocorrência de seus fatos geradores até a ciência dos autos de infração, transcorreu o prazo de cinco anos dentro do qual se permitiria ao fisco que efetuassem o lançamento. Se assim não procedeu, decaiu-lhe o direito de lançar”.

Do IRPJ

No tocante ao prazo de decadência, em primeiro lugar, reconhecendo a controvérsia que o tema envolve, ressalvo a minha opinião particular de ter defendido anteriormente que o fato contingente de existir ou não pagamentos não teria o condão de interferir na natureza do tributo sujeito a homologação e por consequência aplicar-se-ia a regra do art. 150, § 4º do CTN, ressalvado o caso de fraude ou dolo em que preponderaria a regra do art. 173, I do CTN.

Entretanto, curvo-me a partir à jurisprudência atual do STJ, no sentido de entender que a aplicação do art.150, §4º, do CTN atrai a realização de um pagamento. Na ausência desse pagamento, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se também após 5 (cinco) anos, mas, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN).

Quanto à matéria, adoto, portanto, a posição consolidada do STJ:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PETIÇÃO DE RECURSO ESPECIAL ASSINADA POR ADVOGADO SEM PROCURAÇÃO NOS AUTOS. SÚMULA 115/STJ. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. COMPETÊNCIA DA SUPREMA CORTE. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO.

.....
3. *Nos créditos tributários relativos à contribuição previdenciária – tributo sujeito a lançamento por homologação – cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, caso em que se aplica o art. 173, I, do CTN, deve o prazo decadencial de cinco anos para a sua constituição ser contado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, escorreito o acórdão recorrido, o qual entendeu pela exigibilidade integral dos débitos referentes ao ano base de 1992.*

.....
7. *Recurso especial não conhecido. (Segunda Turma, REsp 1154592 / PR, Min. Castro Meira, Julg. 20/05/2010, DJe 02/06/2010).*

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

1. *Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando incorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de ofício substitutivo é determinado pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.*

2. *Orientação reafirmada pela Primeira Seção desta Corte, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, sob o rito dos recursos repetitivos (Código de Processo Civil, artigo 543-C).*

3. *Agravo regimental improvido. (Primeira Turma, AgRg no REsp 1120220 / PR, Min. Hamilton Carvalhido, Julg. 18/05/2010, DJe 02/06/2010)*

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (*Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005*).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (*Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210*).

.....

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (*Primeira Seção, REsp 973.733/SC, Min. Luiz Fux, Julg. 12/08/2009, DJe 18/09/2009*)

De qualquer sorte, como se demonstrará mais adiante neste voto, a regra do art. 173, I seria atraída de qualquer forma por força da existência de fraude/dolo no presente caso.

Dos demais tributos (CSLL, PIS E COFINS)

Ressalte-se que a conclusão supra não prejudica, nesse particular, os lançamentos decorrentes relativamente às contribuições sociais, cujo disciplinamento envolvendo a decadência não mais possui regramento próprio (artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991), após a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 44 e 45 do referido diploma legal. A matéria foi contemplada com a Súmula Vinculante nº 8:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Dessa forma, a regra do art. 173, I do CTN, no caso de ausência de pagamento ou de fraude ou dolo, como é o caso, também se aplica às contribuições sociais (tributos sujeitos à homologação).

Vejamos agora a aplicação da regra geral referida no art. 173, I do CTN ao caso concreto.

No caso concreto, apesar de haver pagamentos, há também “evidente intuito de fraude”, como se demonstrará mais adiante, deve, pois, prevalecer a regra do 173, I do CTN. Em aplicando essa regra, afastada está a decadência do IRPJ, uma vez que a ciência do auto de infração se deu em 18/05/2007 e o período mais antigo (1º trimestre de 2002) decairia apenas em 31/12/2007.

Dos demais tributos

Ressalte-se que a conclusão supra não prejudica, nesse particular, os lançamentos decorrentes relativamente às contribuições sociais, cujo disciplinamento envolvendo a decadência não mais possui regramento próprio (artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991), após a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 44 e 45 do referido diploma legal. A matéria foi contemplada com a Súmula Vinculante nº 8:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Dessa forma, a regra do art. 173, I do CTN no caso de fraude, dolo ou conluio também se aplica às contribuições sociais (tributos sujeitos à homologação), ficando afastada, portanto, a decadência também para essas contribuições, uma vez que a ciência do auto de infração se deu em 18/05/2007 e o período mais antigo (janeiro de 2002) decairia apenas em 31/12/2007.

Afastada está a decadência.

DA ATUAÇÃO

Depósitos Bancários Sem Comprovação da Origem dos Recursos

A contribuinte não escriturava em seu Livro Caixa a movimentação bancária, foi intimada a apresentar justificativas para os créditos efetuados em suas contas bancárias, trazendo em suas razões recursais alegação genérica de que “(...) à luz do art. 43 do CTN, é óbvio que movimentação bancária não caracteriza receita auferida vez que, em princípio, a movimentação registra valores patrimoniais ativos, sem qualquer influência na apuração de resultado”. Prossegue em um longo arrazoado na tentativa de infirmar o lançamento por falta de uma investigação melhor da movimentação financeira; bem assim na tentativa de atribuir à fiscalização todo o ônus da prova, não lhe bastado “intimar o contribuinte para a comprovação da origem dos depósitos bancários que lhe deram causa. (...) Nesse contexto, a única interpretação que se

pode admitir em face do art. 42 da apontada lei é no sentido de que, ali, o legislador admitiu que o depósito bancário seja considerado “indício de receita auferida, cabendo ao Fisco, partindo desses elementos indiciário, desenvolver a fiscalização, apurando outros elementos seguros (aquisição de bens, variação patrimonial em geral, etc.) com vistas à efetiva identificação do fato gerador do tributo.”

A recorrente, na verdade, tece considerações vazias e genéricas, não logrando fazer o principal: comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a ligação dos recursos recebidos em conta bancária e o seu discurso apresentado. Ademais, traz respaldo jurisprudencial de há muito ultrapassado, segundo o qual seria ilegítimo o lançamento de tributos arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

Em verdade, a argumentação da recorrente denota um total desconhecimento da existência do art. 42 da Lei nº 9.430-96 que representa um verdadeiro marco em termos de presunção legal de omissão de receitas, *verbis*:

LEI nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - DOU de 30.12.96

“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.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, o ônus da prova fica invertido, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova à contribuinte. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito nessa tarefa que se lhe impunha, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, por presunção legal se toma como verdadeiro que os recursos depositados representam rendimentos do contribuinte. Por se tratar de uma presunção relativa *juris tantum*, somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

A prova de que a recorrente despreza totalmente a existência daquele marco (art. 42 da Lei nº 9.430/96), levando à pique toda sua argumentação é a alusão a uma jurisprudência totalmente ultrapassada, que se refere a um momento histórico completamente distinto, onde não era possível formular-se uma presunção legal com base em depósitos bancários. A partir da vigência da Lei nº 9.430/1996, tal jurisprudência se deu por ultrapassada.

Feitas tais digressões e, evidenciada a absoluta licitude do estabelecimento das presunções legais, cumpre dizer que, em relação aos anos-calendário (2002 e 2003), as alegações trazidas pelo contribuinte mostram-se despropositadas, visto que, o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só, em tais anos-calendário, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não as apresentou.

Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada. À recorrente, comprovar a origem desses depósitos.

Da irregularidade na determinação do valor tributável

Nesse ponto, a recorrente utiliza-se de dois argumentos centrais. O primeiro ponto já foi refutado no tópico anterior. Trata-se da tentativa de inverter o ônus da prova para fiscalização, quando o art. 42 da Lei nº 9.430/96 atribui ao contribuinte esse ônus, uma vez intimado à comprovar a origem dos depósitos na identificados.

O segundo argumento se encarrega de tentar enfraquecer o lançamento sob o argumento de que a fiscalização não fez a sua parte de apurar a base de cálculo expurgando as duplicidades de movimentação existente em suas contas-correntes.

Nesse passo, relaciona na fase impugnatória alguns cheques devolvidos e alguns lançamentos de créditos, a título de exemplo, que afirma serem relativos a empréstimos considerados em duplicidade pela fiscalização e que não deveriam compor a base de cálculo. Na fase recursal repisa a mesma coisa apenas ampliando um pouco mais a lista de empréstimos que estaria, a seu ver, registrados em duplicidade.

Não é verdade que a fiscalização se omitiu de fazer essa tarefa. Muito ao contrário, o que se vê ao longo do processo é um trabalho metódico e muito bem feito pelo autuante, analisando cada depósito um a um, classificando-os, criando terminologias para a perfeita caracterização desses depósitos e assim facilitar o trabalho de defesa. A recorrente por sua vez, é que se mostrou apática ao não desempenhar a contento o seu ônus de provar que tais créditos são oriundos dos objetivos sociais da empresa.

A DRJ por sua vez decisão de piso e do que se colocou no parágrafo anterior, passo a adotar como razão de decidir os fundamentos utilizados pela decisão de piso, abaixo reproduzidos:

“Neste tópico o contribuinte relaciona alguns cheques devolvidos e alguns lançamentos de créditos, a título de exemplo, que afirma serem relativos a empréstimos considerados em duplicidade pela fiscalização e que não deveriam compor a base de cálculo de apuração do tributo devido.

Insta considerar, que de acordo com o exposto no item anterior, em que pese o contribuinte ter citado os valores faltou o principal: os documentos que comprovem suas alegações. A simples menção desses valores em sua impugnação não tem o condão de ilidir a apuração fiscal. Relativamente aos empréstimos deveria a contribuinte ter juntado os documentos bancários (como por exemplo: contrato de abertura de crédito, cópias dos avisos de créditos emitidos pelo banco, etc...) que evidenciassem que os mesmos foram considerados em duplicidade pela fiscalização; quanto aos cheques devolvidos deveria comprovar que os mesmos foram reapresentados e não recebidos diretos na caixa como é praxe nessas situações. Estas provas – de acordo com a legislação que rege a matéria – competem à contribuinte.

Além disso, conforme se verifica do “Termo de Descrição dos Fatos e Conclusão Fiscal” às fls. 2.116 e 2.117, a contribuinte utilizava a sistemática de contabilizar o Livro Caixa e as contas Caixa, Bancos e Mercadorias dos livros Diário e Razão por totais mensais, sem que mantivesse qualquer livro auxiliar,

exigido por lei, para identificação das operações realizadas, consoante dispõe o Decreto 3.000, de 1999, verbis:

(...)

Mesmo mantendo-se indevidamente no Simples, a contribuinte estava obrigada a submeter-se, no que tange a escrituração de suas operações mercantis, à legislação da matéria, especificamente, a Lei nº 9.317, de 1996, instituidora de tal regime, verbis:

“Seção IV

Da Declaração Anual Simplificada, da Escrituração e dos Documentos

Art. 7º Omissis...

*§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que **mantenham, em boa ordem e guarda** e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:*

a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;

b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;

c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.

§ 2º Omissis...”.

Ora, não pode a contribuinte transferir para o autuante deveres que por determinação legal a ela competiam.

Portanto, não restando provadas as alegações da contribuinte mantém-se o valor apurado pela fiscalização.”

Em apertada síntese e como já se colocou retro, entre outras alegações (fls. 2271 a 2276 do recurso), em relação à presunção legal de omissão de receita decorrente de depósitos bancários, a recorrente reclama:

- devoluções de cheques não considerados na apuração; e
- duplicidade de lançamentos causada por cômputo na base de cálculo de adiantamentos de crédito posteriormente estornados no movimento bancário.

Em relação ao primeiro item, entre outros exemplos, cita em seu recurso, à fl. 2271, a seguinte situação:

“Tome-se, como exemplo, o extrato da Caixa Econômica Federal (fls. 61 a 132). Constam devoluções totais (DVL.DP.CH) de R\$ 843,50 na fl. 63; R\$ 1.202,00 na fl. 69; R\$ 1.983,50 na fl.

81; R\$ 1.069,75 na fl. 111; R\$2.148,25 na fl. 117; R\$ 1.880,00 na fl. 126. Basta observar os extratos e se verá que em todos os meses, indistintamente, houve devoluções de cheques depositados.”

Em relação ao segundo item, cita em seu recurso (fl.2273), entre outros exemplos, a seguinte situação:

“(...) Ademais, se realmente tivesse examinado os extratos como haveria de ser, teria verificado que todas as operações de adiantamento (AD. O . CRED.) foram, indistintamente, efetivamente estornadas (E.AD.OP.CRED.) na data em que se concretizaram os empréstimo”. s sob a identificação “AV. E/B CART (...)”

Dessa forma, apesar de a DRJ ter razão em tese em relação ao ônus da prova e da necessidade de manter em boa ordem a escrituração contábil, em nome do princípio da verdade material dos fortes indícios indicativos de duplicidade de cobrança, bem assim da presença de empréstimos em função das nomenclaturas constantes nos extratos bancários tidos como não comprovado, baixou-se o feito em diligência para que se esclarecesse as reclamações referidas.

Tendo em vista conversão de julgamento em Diligência, fls. 2298/2299, a fiscalização fez intimações e reintimações ao interessado e a instituição bancária no sentido de resolver das dúvidas suscitadas.

O resultado das diligências resultaram na confecção do relatório anexo às folhas de nº 2311/2327, onde foi dado razão parcial ao contribuinte, documento este que foi encaminhado ao Sujeito Passivo, no sentido de que os representantes legais do mesmo se manifestem sobre seu conteúdo.

Após as intimações à Recorrente e ao banco e análise de toda a documentação, a fiscalização deu razão à Recorrente em parte, nos seguintes termos:

O autor da diligência concluiu pela resposta da instituição financeira, que assiste razão ao contribuinte com relação aos créditos relacionados ao histórico "AD.O.CRÉDIT, cujos valores devem ser suprimidos da tributação, bem assim quanto aos valores subtraídos das contas sobre a rubrica "cheque devolvido" que devem ser deduzidos das bases de cálculo do Irlp e reflexos.

Entretanto, alega o Auditor-Fiscal com relação ao histórico "AV.E/B CART" que por não se tratar de operações de empréstimo, os valores devem ser mantidos nas bases de cálculo das omissões de receitas, nos seguintes termos:

Visando resolver as questões que motivaram a conversão de julgamento em diligência, intimamos a recorrente , por duas vezes (Folhas de nº 2302/2303 e 2306/2307) e conforme de pode deduzir pelas respostas da mesma às folhas de nº 2305 e 2308, nenhuma informação foi trazida aos autos a fim de dirimir as dúvidas suscitadas sobre o significado dos histórico de lançamentos aludidos, (entre outros).

Em ato contínuo, intimamos (Fls. 2309) , a Instituição Financeira sucessora 4 do Banco Mercantil de São Paulo, para informar os reais significados dos históricos em alusão.

Em resposta os representantes do Banco Bradesco informam às folhas de nº 2310 que:

"...Outrossim, informamos que os históricos "AD. O. Cred." refere-se a créditos relativos a Empréstimos e Financiamentos contratados pelo cliente junto ao Banco e "AV. E/B CART" refere-se a créditos de cobrança (simples, caução e desconto)

Conforme se deduz , ao verificar e comparar as informações do banco sucessor com as alegações da recorrente, assiste razão ao contribuinte com relação aos créditos relacionados ao histórico "AD. O. CRED.". Conseqüentemente os valores com tais características, que compuseram as bases de cálculo de omissão receitas, devem ser suprimidos. **Entretanto, com relação ao histórico "AV. E/B CART", não se tratam de operações de empréstimo, conforme assevera a recorrente, cujos valores devem ser mantidos nas bases de cálculo das omissões de receitas, visto que se tratam de créditos em cobrança, em relação aos quais o contribuinte fora devidamente intimado , conforme documentos às folhas de nº 15/17 e 353/451, mas não justificou as origens de tais créditos, logicamente, à luz do art. 42 da Lei 9430/96, devem ser considerados infração à legislação tributária como omissões de receitas. (destaquei)**

A recorrente discorda de tal consideração, haja vista que também as operações "AV. E/B CART se referem aos empréstimos concedidos pelo Banco Mercantil - Finasa. Até porque *“o Banco Bradesco (sucessor) informa que pode se tratar, também, de créditos sob a forma de desconto. Ora, a operação de desconto nada mais é do que o recurso financeiro disponibilizado pelo próprio banco ao cliente contra a apresentação de um título, uma duplicata, etc. É recurso financeiro do banco, fornecido ao cliente.”*

Acrescenta, por fim:

(...) que os Adiantamentos de Operações de Crédito (AD.O.CRÉDIT) foram todos eles estornados dois dias após a data da disponibilidade provisória do recurso ao contribuinte, no momento em que as operações de Empréstimos foram efetivamente concretizadas e lançadas sob a rubrica "AV.E/B CART" . Desta feita os lançamentos sob essa rubrica (Aviso de Empréstimo Bancário em Carteira) constituem parte das operações de Empréstimo iniciadas pela via dos Adiantamentos, tanto que seus valores são extremamente próximos daqueles constantes dos respectivos adiantamentos.

De fato, não há como emprestar outro entendimento aos lançamentos sob a rubrica AV. E/B CART quando a instituição financeira afirma que dentro dessa rubrica se inclui os descontos bancários e a isso se alia o fato ressaltado pela Recorrente de que os AD. O. CREDIT. foram seguidos por estornos em dois dias úteis a partir do referido adiantamento e no mesmo dia que é feito o estorno e aparece o valor novamente a crédito, com pequeníssimas diferenças, na rubrica AV. E/B Cart., ou seja, como Aviso de Empréstimo Bancário em Carteira:

AD.O.CREDIT		AD OP.CRED		AV. E/B CART.
04/03/02 16.631,48	(Fls. 253)	06/03/02 16.631,48	(Fls. 254)	06/03/02 16.669,08 (Fls. 253)
05/03/02 12.576, 10	(Fls. 253)	07/03/02 12.576,10	(Fls. 254)	07/03/02 12.609,40 (Fls. 254)
05/06/02 13.467,73	(Fls. 260)	07/06/02 13.467,73	(Fls. 261)	07/06/02 13.512,13 (Fls. 260)
30/09/02 21.164,60	(Fls. 272)	02/10/02 21.164,60	(Fls. 273)	02/10/02 21.205,10 (Fls. 273)
22/11/02 40.358,36	(Fls. 277)	25/11/02 40.358,36	(Fls. 277)	25/11/02 40.429,36 (Fls. 277)
10/03/03 12.279,80	(Fls. 288)	12/03/03 12.279,80	(Fls. 288)	12/03/03 12.321,40 (Fls. 288)
02/05/03 19.634,50	(Fls. 293)	06/05/03 19.634,50	(Fls. 294)	06/05/03 18.646,99 (Fls. 294)

Como se vê, de fato os lançamentos sob a rubrica Aviso de Empréstimo Bancário em Carteira seguidos desse modo de operação acima configurado, constituem parte das operações de Empréstimos iniciadas pela via dos Adiantamentos. Mas, isso apenas justifica o cancelamento das operações de adiantamento sob a rubrica "AD.O.CREDIT", o que já foi feito pelo Fiscal, pois senão teríamos aí configurada patente duplicidade de cobrança. Mas ir além disso já é um passo bastante largo que não se pode dar sem provas adicionais que lastreiem essa pretensão. É o que se demonstrará a seguir.

Descontos Bancários

Como se sabe o desconto de duplicatas é uma operação financeira em que a empresa entrega determinadas duplicatas, geralmente de sua emissão, para o banco e este lhe antecipa o valor em conta corrente, cobrando juros antecipadamente, daí os adiantamentos, o lapso temporal para se checar a liquidez dessas duplicatas e uma vez validadas, segue-se o estorno dos adiantamentos e sua transmutação em empréstimo.

Em consonância com a Lei nº 5.474/68 (Lei das Duplicatas), a duplicata, título de crédito causal, só cabe ser emitida a partir da entrega das mercadorias ou da prestação dos serviços. Portanto daí se presume que, com a emissão da mesma houve a prestação de serviços, pois a emissão daquele título de crédito causal supõe ou pressupõe a prestação de serviços.

Embora a propriedade dos títulos negociados sejam transferidos para a instituição, a empresa é co-responsável pelo pagamento dos mesmos em caso de não liquidação pelo devedor. Neste caso, a instituição financeira leva a débito em conta corrente da empresa o valor de face do título não liquidado.

Tratamento Contábil

Os montantes de face das duplicatas descontadas são contabilizadas em uma conta redutora do ativo circulante inserida em um subitem da conta de "duplicatas a receber". Esta conta recebe o nome de "duplicatas descontadas", apresentando sempre saldo credor.

A conta "duplicatas descontadas" apresenta a seguinte função na operação de desconto:

- a) é creditada, pelo valor de face dos títulos, no momento em que é efetuada a operação de desconto e a instituição financeira faz o crédito em conta corrente da empresa;
- b) é debitada no momento da liquidação do título pelo devedor ou quando a instituição financeira leva a débito em conta corrente da empresa por falta de pagamento por parte do devedor.

Os encargos financeiros debitados pela instituição financeira devem ser contabilizados como "encargos financeiros a transcorrer", já que se tratam de despesas antecipadas, sendo debitada por ocasião do desconto e creditadas no momento em que a despesa é incorrida, observando-se o regime de competência.

Como se vê, tipo de financiamento é feito através de um título causal (duplicatas) que por sua vez tem por base receitas operacionais da empresa, cujo fluxo financeiro é bem captado contabilmente. Ora, o que está sendo autuado é créditos cuja origem não foi comprovado ou contabilizado. O ônus da prova é da Recorrente.

De fato, poder-se-ia considerar a hipótese de que sendo decorrentes de duplicatas objeto de desconto bancário, as receitas já poderiam ter sido consideradas por meio das contabilizações correspondentes as notas fiscais associadas a cada uma daquelas duplicatas. Ora, mas isso é justamente que a Recorrente deveria ter provado. Como já se disse esse ônus é seu e não do fiscal ou do julgador.

Não trouxe um único lançamento contábil amparado em documentos hábeis e idôneos de forma a confirmar de uma vez por toda a hipótese acima referida, apesar das inúmeras oportunidades que lhe foram concedidas, inclusive tendo o feito sido baixado em julgamento justamente para esse fim.

Portanto, quanto a esse item dou provimento parcial apenas para considerar o resultado de diligência conforme tabelas abaixo:

Os totais mensais, que devem ser subtraídos das bases de cálculo para apuração dos impostos e contribuições, itens 1 5 e 2 6, estão demonstrados na planilha adiante.

3-)Conclusivamente, os valores que serviram de base de cálculo para a constituição do crédito tributário 1, às folhas de nº 2119 (verso), 2123 e 2126, repetidos abaixo (2a e 3a colunas), após as alterações solicitadas pelo CARF 8, passam a ser os valores mencionados na sexta e sétima colunas da tabela adiante.

[TABELA 1]

Coluna 1	Coluna 2	Coluna 3	Coluna 4	Coluna 5	Coluna 6	Coluna 7
ês	Total Arbitrado	Totais por trimestre	Créditos sob a denominação "AD.O.CRED." - Item 1	cheques depositados custodiados - devolvidos - Item 2	Total Arbitrado (após Diligência Fiscal)- Vlr's mensais	Total Arbitrado (após Diligência Fiscal)- Vlr's trimestrais
jan/02	222.184,35		119.092,49	7.207,00	95 884,86	
fev/02	83.073,90			9.501,00	73.572,90	
mar/02	399.879,62	705.137,93	45.560,27	4.827,25	349 492,10	518.949,92
abr/02	146.676,39			2.529,00	144.147,39	
mai/02	189.511,46		16.431,76	3.117,46	169 962,24	
jun/02	239.366,48	575.554,33	29.664,91	30,00	209 671,57	523.781,20
Jul/02	334.115,11		71.096,58	1.886,50	261 132,03	
ago/02	403.063,00		45.863,8e	2.544,50	354 654,64	
set/02	360.817,60	1.097.995,71	35.186,74	2.309,50	323 321,36	939.108,03
out/02	417.999,53		34.998,07	2.900,00	380.101,46	
nov/02	564.122,70		247.857,65	2.929,50	313.335,55	
dez/02	486.234,22	1.468.356,45	52.292,36	1.897,00	432.044,86	1.125.481,87
jan/03	451.253,54		46.734,4C	3.830,75	400.688,39	
fev/03	480.040,77		72.118,23	2.164,00	405,758,54	
mar/03	224.040,87	1.155.335,18	35.836,34	1.846,50	186.358,03	992.804,96
abr/03	446.074,37		53.009,88	5.969,18	387.095,31	
mai/03	462.876,99		39.370,70	5.067,95	418.438,34	
jun/03	335.940,00	1.244.891,36		7.022,90	328.917,10	1.134.450,75
Jul/03	297.769,96			7.199,28	290.570,68	
ago/03	288.862,53			2.245,08	286.617,45	
set/03	351.077,91	937.710,40		12.562,25	338.515,66	915.703,79

out/03	320.932,68			4.844,00	316.088,68	
riov/03	386.484,34			9.111,68	377.372,66	
dez/03	405.639,15	1.113.056,17		21.810,92	383.828,23	1.077.289,57

Multa Qualificada (150%) – Prática reiterada

Assoma claro nos autos que a empresa, de forma intencional e reiterada, buscou ocultar receitas com o fim de eximir-se do devido recolhimento dos tributos, o que caracteriza ação dolosa visando a impedir ou retardar o conhecimento da obrigação tributária por parte da Fazenda Pública, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, adiante reproduzido:

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

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

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

Nestes termos, como nos autos está devidamente evidenciado que o contribuinte, ao longo de vários anos, omitia receitas de forma contínua e reiterada, em valores substancialmente mais elevados do que os montantes declarados (deixou de oferecer à tributação 200% do total de seu faturamento), não se pode chegar a outra conclusão que não seja a de que o que houve, concretamente, foi conduta tendente a manter ao largo da tributação o montante dos seus ganhos auferidos. **Acréscase isso ao fato de que tal estratégia permitia que a recorrente se beneficiasse de um regime de tributação favorecida (SIMPLES), que lhe seria naturalmente vedado se declarasse as receitas efetivamente auferidas.**

A fim de dar o verdadeiro tom do mecanismo de sonegação perpetrado pela recorrente, reproduzo abaixo trecho do Termo de Verificação Fiscal:

“Comprovação material da prática de omissão de receitas de forma reiterada e freqüente, é a obtida na verificação dos documentos anexados pelo contribuinte (total de 294 laudas), anexas as folhas de nº 1778/2075. São relatos de cheques recebidos pelas vendas da empresa, pré-datados, os quais eram relacionados pelo fiscalizado em sistema próprio e descontados nas Instituições financeiras que detinha conta corrente. Observe-se que em grande parte dos relatórios, constam carimbos que acusam o recebimento dos títulos pelos Bancos. A soma destes títulos de créditos, em seus valores nominais perfazem a quantia de R\$ 2.082.878,65. Somente tais relatórios que denotam o desconto de títulos de créditos (cheques pré-datados) superam as receitas declaradas em 4 pontos percentuais.

Outra comprovação material das omissões de receitas, são os créditos em suas contas correntes referentes a: “vendas de

mercadorias e serviços através de cartão de crédito e débito”, “Créd. Rede Shop”, liquidação de cobrança e pagamento SIAFEM (órgãos públicos municipais), as quais representaram 1855 registros de créditos totalizando no biênio fiscalizado a quantia de R\$ 1.946.548,51.”

Apesar de o caso concreto não se amparar apenas na chamada “prática reiterada” de omissão de receitas, a existência dessa, para mim, por si só, já constitui condição suficiente para a caracterização do evidente intuito de fraude. É que pauto o meu sistema de referência em cima da impossibilidade epistemológica (limites do conhecimento) de se caracterizar o evidente “intuito” de fraude nos termos postos por alguns julgados. Parto do princípio de que não se deve nunca interpretar uma lei quando o resultado dessa exegese leve a absurdos tais como o de imaginar que o dolo ou “o evidente intuito de fraude” devam ser extraídos da mente do sujeito passivo e não das circunstâncias fáticas que permeiam todo o contexto onde a prática aconteceu. É o elemento objetivo que se deve procurar e daí, a partir dele, valendo-se do raciocínio lógico e probabilístico, extrair aquilo que o impregna: o elemento subjetivo (dolo).

Dessa forma, a prática de omitir receitas por 2(dois) anos de forma reiterada (elemento objetiva) e em montantes bastante superiores ao declarado denota concretamente o “evidente intuito de fraude”. Não se pode aqui imaginar que o agente que pratica “erros” de forma contínua por um longo tempo não possua a intenção de retardar/impedir ou afetar as características essenciais da ocorrência do fato gerador.

Diante desse contexto, deve ser mantida a multa qualificada de 150%.

Lançamentos Reflexos

Por estarem sustentados na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção em parte das exigências lançadas por via reflexa.

Por todo o exposto, afasto a decadência e, quanto ao mérito, dou provimento parcial ao recurso nos termos do resultado de diligência de fls. 2.325/2.327 e campos 6 e 7 da Tabela 1 acima.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto