



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

Processo n° 16707.001253/2005-04
Recurso n° 167.723 Voluntário
Acórdão n° 1201-00.225 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de março de 2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente UVIFRIOS DISTRIBUIDOR ATACADISTA LTDA.
Recorrida DRJ RECIFE PE

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL.

É cabível o arbitramento do lucro quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificação de sua movimentação financeira, inclusive bancária, ou para determinar o lucro real.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando restar comprovado que o contribuinte teve a intenção de fraudar o fisco, nos termos definidos no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, mediante movimentação de conta bancária em nome de interposta pessoa, mantida à margem da contabilidade.

DECADÊNCIA DO IRPJ. PRAZO.

Restando comprovada a ocorrência de fraude, o prazo decadencial para o lançamento do IRPJ rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, haja vista a ressalva na parte final do § 4º do art. 150 do mesmo código.

DECADÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PRAZO.

O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais é de cinco anos, consoante Súmula Vinculante STF nº 08.

OMISSÃO DE RECEITA FINANCEIRA. PIS. COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE.

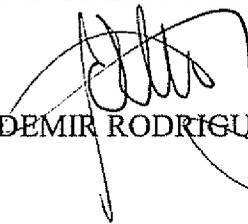
O STF no julgamento do RE 390840/MG declarou inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de faturamento para

envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada, quando deveria jungir-se à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

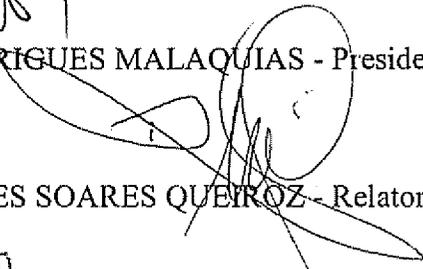
TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL. Estende-se ao lançamento decorrente a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência do direito de lançar as contribuições para o PIS e COFINS relativas aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2001 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a exigência de PIS e COFINS sobre as receitas financeiras, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Presidente.



REGIS MAGALHÃES SOARES QUEIROZ - Relator.

EDITADO EM: 06 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Sérgio Luiz Bezerra Presta (Suplente Convocado), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcelo Cuba Netto, Regis Magalhães Soares Queiroz, Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice Presidente). Ausência justificada do Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe.

Relatório

Adoto o relatório da DRJ:

“Contra a empresa acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, às fls. 07 a 11 e fls. 500 a 502 (complementar), e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, às fls. 18 a 22 e fls. 507 a 509 (complementar), formalizando-se crédito no montante de R\$ 8.984.810,27 (valores principais, multas e juros), em decorrência do arbitramento de seu lucro, que se fez necessário, segundo Termo de Verificação Fiscal, às fls. 168 a 170, e Termo de Encerramento, às fls. 451 a 459, ante a imprestabilidade de sua escrita contábil para identificação de sua efetiva movimentação financeira e para apuração do lucro real.

2. *Os valores tributáveis utilizados no arbitramento estão descritos às fls. 28, 526 e 527. Estas últimas folhas referem-se a rendimentos de aplicações financeiras em nome do Sr. Gilberto Claudino da Silva Pinto, consoante Termo de Verificação Fiscal, às fls. 513 a 521, que deram ensejo à lavratura dos autos de infração complementares.*

3. *Foi aplicada a multa de ofício qualificada nos autos de infração complementares, então prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Os pormenores da ação fiscal estão descritos nos sobreditos Termos de Verificação Fiscal e de Encerramento.*

4. *Inconformada, ela apresentou as impugnações das fls. 475 a 496, e fls. 1.089 a 1.110, contrapondo, em síntese, que:*

Com relação aos autos originais.

4.1 – *a sua escrita contábil não conteria vícios ou deficiências que a tornasse imprestável para a apuração do Lucro Real;*

4.2 – *a fiscalização teria tomado como razões para “optar” pelo arbitramento do lucro “supostas falhas sanáveis ou inócuas em relação à mensuração das bases do IRPJ e CSLL”;*

4.3 – *a fiscalização possuiria, com os valores obtidos através de seus exames, amplas condições de determinar os reais valores das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL, de modo que “optando pelo arbitramento do lucro” teria se afastado da verdade material;*

Com relação aos autos de infração complementares.

4.4 – *teria decaído o direito de a Fazenda constituir os créditos relativos aos períodos objeto da autuação;*



4.5 – as receitas financeiras (base para o arbitramento) teriam sido registradas em sua contabilidade e estariam no bojo das receitas financeiras objeto dos autos originais. Caberia o fisco demonstrar o contrário;

4.6 - não fora provado que tivera a intenção de fraudar o fisco, nos termos do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, além do que a conduta descrita na norma exasperadora da multa de ofício não admitiria a presunção (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996) como elemento nuclear. De mais a mais, a qualificação seria inconstitucional, por violar os princípios constitucionais da Capacidade Contributiva e da Vedação ao Confisco.

5. Além das sobreditas contraposições, por entender que o lançamento teria sido fundamentado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, contrapôs diversos argumentos à suposta caracterização de omissão de receitas efetuada com base nesse dispositivo (fls. 1.101 a 1.104).'

O relatório é complementado, em seguida, com certas passagens do voto que passamos a reproduzir por sua relevância para o melhor entendimento da lide:

“O lançamento foi efetuado, como relatado, em decorrência do arbitramento do lucro nos anos objeto da autuação. A fiscalização constatou, ao longo do procedimento – diga-se, de passagem, que o objetivo primeiro era a caracterização de omissão de receitas por falta da comprovação da origem de recursos utilizados em depósitos bancários, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996–, que a escrita contábil da interessada padecia das condições (erros, vícios e deficiências) previstas no inciso II do art. 530 do RIR, de 1999.

9. Consoante Termo de Encerramento das fls. 451 a 459, as sobreditas condições restaram evidenciadas em face dos seguintes fatos:

9.1 – não contabilização de movimentação financeira havida em contas bancárias de titularidade da interessada;

9.2 – não contabilização de despesas com CPMF, bem assim de Receitas Financeiras;

9.3 – incorreção na contabilização do recebimento de receitas de vendas de mercadorias nos períodos de janeiro a agosto de 2001 e de janeiro a dezembro de 2002. Nesses períodos, tais receitas foram contabilizadas como tendo sido recebidas à vista, quando, na realidade, o foram a prazo, como evidenciado pelos lançamentos bancários de liquidação de cobrança do Anexo V, às fls. 192 a 208;

9.4 – demonstração insatisfatória da contabilização de diversos pagamentos verificados nas contas bancárias não contabilizadas (vide anexo VI, à fl. 204), o que denotou não havia conciliação entre o seu caixa e as suas contas bancárias;

9.5 – contabilização indevida de pagamentos, como despesas e pagamentos a fornecedores, por meio das contas bancárias não escrituradas, cujos respectivos beneficiários, de fato, foram o Sr.



Gilberto Claudino da Silva Pinto, empregado da interessada, e a Sra. Maria Edite Gomes da Silva, sogra de seu representante legal.

10 Na impugnação das fls. 475 a 496, a interessada insurgiu-se contra o lançamento, contrapondo, essencialmente, o seguinte:

10.1 – a fiscalização não teria apontado, de forma específica, qualquer vício em seus livros contábeis, tampouco qualquer mácula nas formalidades intrínsecas ou extrínsecas ou “mesmo a glosa de despesas ou custos lançados”. Também não teria apontado o motivo para o arbitramento, ou seja, se seria a letra “a” ou a letra “b” do inciso II do art. 530 do RIR, de 1999;

10.2 – a sua escrituração contábil se encontrava apta a oferecer subsídios ao trabalho fiscal, possibilitando, com os devidos ajustes decorrentes da ação fiscal, a apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL;

10.3 – não teria ficado caracterizada a omissão de receita em face da não contabilização de contas bancárias, o que só poderia ter sido conseguido com o refazimento da conta caixa. Por conta disso, também não teria havido motivo para o abandono da escrituração e, conseqüentemente, para o arbitramento do lucro;

10.4 – duas de suas contas bancárias, de fato, teriam sido movimentadas à margem da escrituração, motivo por que não teria contabilizado as respectivas despesas com CPMF e receitas financeiras;

10.5 - por apurar lucro real, “implicando assim na adoção do regime de competência dos exercícios para a contabilização de suas receitas”, não importaria se a venda fosse “à vista” ou “a prazo”, desde que contabilizada dentro do período de sua competência, vez que integraria o resultado (vide último parágrafo, à fl. 482). A falha ao escriturar suas receitas de vendas a prazo como se fossem à vista só surtiria efeito em relação à constatação de saldo credor de caixa, que, entretanto não prescindiria da feitura do fluxo de caixa;

10.6 – teria atendido a 99,80% das exigências do anexo IV do Termo de Intimação nº 08 (fls. 137 e 138), de modo que não seria plausível o arbitramento por conta da não escrituração de apenas 0,20% dos pagamentos;

10.7 – a transferência de recursos de conta da empresa para a conta de pessoa física ligada não seria garantia de que movimentava patrimônio em nome de terceiros. De igual modo, o fato de tê-los registrado indevidamente como pagamentos de despesas ou de fornecedores não invalidaria os efetivos pagamentos, que poderiam ser verificados na escrituração. Nada a impedia de transferir valores a um preposto para liquidação de obrigações.”

O órgão julgador a quo manteve integralmente o lançamento pela r. decisão de fls. 1.128 e seguintes, tendo sido ementada nos seguintes termos:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal



Ano-calendário: 2001, 2002

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de leis regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL.

É cabível o arbitramento do lucro quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificação de sua movimentação financeira, inclusive bancária, ou para determinar o lucro real.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando restar comprovado que o contribuinte teve a intenção de fraudar o fisco, nos termos definidos no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

DECADÊNCIA DO IRPJ. PRAZO.

Restando comprovada a ocorrência de fraude, o prazo decadencial para o lançamento do IRPJ rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, haja vista a ressalva na parte final do § 4º do art. 150 do mesmo código.

DECADÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PRAZO.

O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, consoante legislação de regência.

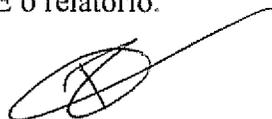
TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL. Estende-se ao lançamento decorrente a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

A fls. 1141 e seguintes está o recurso voluntário, que sustenta: 1. decadência do direito de lançar; 2. impossibilidade de arbitramento em vista de existirem condições suficientes à apuração do lucro tributável; 3. depósitos movimentados em conta corrente de



terceiro foram contabilizadas e declaradas; 4. ilegalidade do lançamento sobre receitas financeiras por presunção e; 5. descabimento da multa agravada por inexistência de sonegação, fraude ou conluio.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke extending to the right.

Voto

Conselheiro REGIS MAGALHÃES SOARES DE QUEIROZ

O recurso voluntário foi protocolizado dentro do prazo legal e, portanto, dele tomo conhecimento.

1. Impossibilidade de arbitramento

A fiscalização apontou inúmeras falhas na contabilização da recorrente, inclusive duas contas bancárias não declaradas, além da movimentação de duas contas bancárias em nome de terceiro, funcionário do almoxarifado da recorrente.

A fiscalização fundamentou longamente os motivos do arbitramento no Termo de Verificação Fiscal de fls. 168/209, que resumidamente são: 1. omissão de escriturar na conta caixa de diversas contas correntes; 2. omissão de contabilização dos resultados das aplicações financeiras de referidas contas; 3. ausência de saldo na conta Clientes, como se a empresa fizesse exclusivamente vendas a vista, conquanto haja nos extratos bancários referência à “cobrança”, demonstrando a existência de vendas a prazo; 5. incapacidade de justificar pagamentos, que foram escolhidos por amostragem, para os quais a resposta não batia com os registros contábeis lançados no caixa (de 56 pagamentos da amostragem, apenas 3 foram justificados na conta caixa); 6. ausência de contabilização de pagamentos registrados no extrato como “vida e previdência” no valor de R\$310.000,00; 7. pagamentos de valores relevantes (valores na casa dos milhões) contabilizados como sendo para fornecedores diversos mas que verificou-se tratar-se de pagamentos realizado a funcionário da empresa e a parente do seu sócio.

A fiscalização intimou o recorrente para que apresentasse justificativa para as apontadas omissões e, em resposta, o recorrente limitou a insistir que a fiscalização deveria fazer a recomposição do fluxo de caixa, posto que a individualização dos depósitos não contabilizados com as receitas escrituradas não é obrigação do contribuinte, por ausência de previsão legal; que a movimentação financeira não necessitaria de ser contabilizada na conta caixa, podendo ser lançada em outras contas; e que não há obrigação de que todos os créditos do caixa correspondam a um débito na conta Banco, sendo possível fazer lançamentos de forma agrupada (fls. 449/450).

No termo de encerramento de fls. 453 e seguintes, a fiscalização contrapôs estes argumentos nos seguintes termos:

“a mera alegação de que o faturamento mensal engloba tanto depósitos contabilizados como os não contabilizados não é suficiente para demonstrar que todos os depósitos não escriturados transitaram diretamente do caixa, na medida em que o contribuinte escritura o seu faturamento pelo total ao final de cada mês. Em outras palavras, o



Não obstante, na tentativa de verificar a plausibilidade da alegação, lavramos o Termo de Intimação fiscal n. 08, de 28.01.2005 (fls. 137/142), do qual tomou ciência por via postal em 31.01.2005. Neste termo efetuamos algumas correções no demonstrativo de fls. 135, apresentado pelo contribuinte: corrigimos os valores de depósitos contabilizados, excluimos dos totais de depósitos não contabilizados os valores correspondentes a cheques devolvidos e passamos a considerar a movimentação da conta clientes havida nos meses de setembro a dezembro de 2001. Mesmo após estes ajustes obtivemos excessos de depósitos sobre receitas, conforme demonstramos no anexo III do termo n. 08 (fls. 141), sobre os quais novamente intimamos o contribuinte a comprovar a origem. Se verdade fosse que todos os depósitos verificados em contas correntes do contribuinte efetivamente transitaram pelo caixa, englobados no faturamento mensal, é certo que o contribuinte teria condições de comprovar a origem dos excessos elencados no anexo III do termo n. 08.

Em resposta o contribuinte apresentou a resposta (sic) de fls. 114, reiterando que a fiscalização deveria 'considerar os possíveis excessos de disponibilidade em meses anteriores', conforme planilha que anexou (fls. 145).

Mais uma vez, o contribuinte não conseguiu comprovar a origem dos excessos de depósito sobre as receitas, restando prejudicada a sua tese de que a totalidade dos depósitos verificados em sua contas correntes não contabilizadas efetivamente transitaram pelo caixa. Os excessos de disponibilidades acumulados em meses anteriores não podem ser considerados, pelo simples fato de que os saldos mensais de caixa não dão suporte a tais excessos, o que demonstramos no anexo I do Termo de Verificação Fiscal de 05.04.2005 (fls. 171).

Considerando a existência de contas bancárias não contabilizadas e não tendo o contribuinte demonstrado que a movimentação financeira de tais contas encontram-se integralmente contabilizadas no caixa, surge a hipótese de arbitramento do lucro, com base no art. 530, II, do RIR/99

No recurso voluntário voltou o recorrente a argumentar que caso a fiscalização “tivesse procedido a recomposição da conta caixa somente levaria a registro as entradas (saídas das contas bancárias são contabilizadas) que estivessem perfeitamente identificadas e comprovadas, o que garantiria, com total resguardo para o fisco, a exatidão das apurações dos saldos de caixa, sem precisar de se considerar valores não identificados, não comprovados ou alheios aos objetivos e atividades da empresa. Como se vê, somente com o aprofundamento da análise de tais contas é que se poderia obter a verdade dos fatos. Servir-se do arbitramento sob o pálio de que a escrituração está eivada de vícios não é suficiente. Há que se demonstrar que esses vícios impossibilitam a apuração do lucro real, isto é, que não há como se recompor a verdade, chegar ao lucro real ajustado pelas omissões constatadas. Esse ajuste é feito de forma simples, bastando a adição das omissões constatadas – pela inserção de valores não contabilizados nas respectivas contas determinadas pela legislação – ao lucro real anteriormente apurado”.

De fato, em abstrato a afirmação do recorrente faz todo o sentido.



Entretanto, não se pode olvidar – diante das expressivas omissões que foram constatadas pela fiscalização, inclusive de movimentação de contas bancárias em nome de terceiros –, que a contabilidade do recorrente não inspira nenhuma confiança e preenche os requisitos do RIR, art. 530.

Desta forma, entendo razoável a opção pelo arbitramento, vez que pelos extensos relatos da autoridade autuante a contabilidade do recorrente se mostrava formalmente inadequada (RIR, inc. I, do art. 530) e revelava indícios de fraude (RIR, inc. II do art. 530),¹ situação que se confirmou no curso da fiscalização.

Não vou descartar liminarmente que eventual recomposição de caixa pudesse sanar as dúvidas, deixando a mostra exclusivamente as receitas omitidas que, assim, poderiam ser tributadas por presunção legal. Mas também não se pode descartar a hipótese – de resto a mais provável – de que a recomposição do caixa não seria viável, como afirmou a fiscalização.

Em vista do impasse, competia ao recorrente trazer aos autos a demonstração – no mínimo indiciária – de que a recomposição de caixa sanaria as omissões apontadas pela autoridade lançadora, consoante determina o art. 16, inc. III, do Decreto 70.235/72. Não o fez, entretanto, tendo se limitado a argumentar monocordicamente que competia à fiscalização fazê-lo.

Em momento algum o recurso trouxe algum elemento fático em auxílio de sua tese. Tivesse se desincumbido de produzir prova ao julgador de que a contabilização da sua conta caixa, ao contrário do restante de sua contabilidade, seria merecedora de maior crédito e que a sua recomposição possibilitaria a apuração mais fidedigna do seu lucro, e este julgador não hesitaria em reconhecer o arbitramento como indevido.

Entretanto, a míngua de maiores elementos que conduzam àquela conclusão, não vejo porque desmerecer as longas justificativas lançadas pelo auditor fiscal durante a fiscalização e mantenha o arbitramento.

2. Da contabilização e tributação dos depósitos de terceiro

A fiscalização lavrou auto de infração complementar para efetuar o lançamento dos tributos incidentes sobre as receitas omitidas relativas às contas bancárias movimentadas pela recorrente em nome de terceiros.

O auto de infração constituiu os tributos sobre: 1. os depósitos bancários não comprovados, por presunção, consoante art. 42, da Lei 9.430/96; 2. pagamentos realizados a beneficiários não identificados; e 3. receitas de aplicações financeiras em renda fixa realizadas nas contas omitidas.

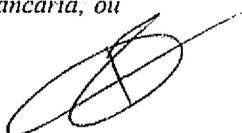
¹ Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal,

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para.

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou

b) determinar o lucro real;



No recurso voluntário o recorrente aduz que os rendimentos de aplicações financeiras realizadas nas contas omitidas não poderiam ser tributados com fundamento no art. 42, da Lei 9.430/96, até mesmo porque elas já sofrem a retenção de 20% da fonte.

Ora, se as receitas das contas de terceiros são reconhecidamente pertencentes ao recorrente – fato confessado por ele, como dá conta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 518 – os rendimentos da aplicação destas receitas também devem ser lançados contra si, independentemente do art. 42, da Lei 9.430/96.

Adicionalmente, o imposto de renda retido na fonte é mera antecipação e não imposto definitivo e foi descontado pela autoridade fiscal.

Quanto à alegação de que os saldos dos referidos depósitos eram produto de vendas realizadas e que teriam sido tributados, ela não convence. Se as receitas foram mantidas a margem de contabilização é porque são fruto de operações igualmente não contabilizadas e somente prova em sentido contrário, produzida pelo contribuinte, poderia desqualificar esta presunção, o que não ocorreu.

Esquece-se o contribuinte que devido às presunções legais às quais se sujeitou, em vista da omissão de receita e da desqualificação de sua escrita fiscal, o ônus da prova inverte-se, passando do fisco para o contribuinte.

Aqui novamente o recorrente apenas tece alegações desacompanhadas de provas capazes de infirmar a presunção legal que, por isso, fica mantida.

3. Do descabimento da multa de agravada

O recorrente aduz que a autoridade lançadora deixou de fundamentar a imposição de qualificadora na multa e que a movimentação de conta corrente em nome de terceiro não é garantia de fraude ao fisco.

Realmente, a simples movimentação de valores próprios com conta corrente em nome de terceiro, quando devidamente contabilizada e oferecida à tributação, contando com ampla documentação, não implicaria em nenhum prejuízo ao fisco, seja financeiro seja de acesso aos fatos geradores respectivos e, portanto, não caracteriza fraude.

Em conclusão, não é a simples movimentação de recursos próprios em contas correntes de terceiros que qualifica a operação como fraudulenta. A fraude existe sempre que a movimentação de recursos próprios em contas de terceiros não é devidamente levada ao conhecimento do fisco e os rendimentos dali advindos não são corretamente oferecidos à tributação. E esta é a situação da recorrente.

Dispõem o inc. I, do art. 71, e art. 73, da Lei 4.502/64, aplicáveis por imputação do inc. II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96:

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;

(...)

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Ou seja, a manutenção e movimentação de recursos próprios à margem da contabilidade por utilização de conta corrente de interposta pessoa é ato decorrente da vontade do contribuinte (dolo) que visa (na falta de justificativa plausível para o binômio uso de conta de terceiro / não contabilização) suprimir ao fisco a capacidade de tomar conhecimento da ocorrência do fato gerador, da sua natureza e de suas condições materiais, em conluio com terceira pessoa.

Esses fundamentos se encontram no auto de infração (fls. 521), não havendo omissão do dever de fundamentação. Aduziu a autoridade autuante:

“Considerando que o contribuinte efetuou movimentação em contas bancárias mantidas em nome de terceiro, utilizadas para suas operações, conforme admitido no item 14 da resposta datada de 05.12.2006 (fls. 921/927), e que essas movimentações ficaram, a margem da contabilidade (conforme item 4 deste Termo), entendemos que o contribuinte agiu intencionalmente com o intuito de ocultar das autoridades fazendárias a ocorrência dos fatos geradores do imposto e, por via de consequência, o seu pagamento, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64”.

Se fosse verídico o argumento de que o intuito da recorrente, ao utilizar contas correntes em nome de interposta pessoas, era o de evitar a penhora dos seus saldos por credores – o que já nos dá uma noção da distorcida ética empresarial da recorrente –, teria ela procedido à sua regular contabilização e oferecimento à tributação, o que jamais ocorreu, demonstrando claramente que a intenção maliciosa da recorrente não se voltava exclusivamente a afastar seus credores privados, senão a todos os credores, inclusive o fisco.

Assim, fica mantida a imputação da multa agravada.

4. Receitas financeiras auferidas da conta de terceiros

Com relação aos rendimentos dos investimentos em renda fixa da conta movimentada por intermédio de interposta pessoa, sobre eles não incidem as contribuições para o PIS e o COFINS, consoante decisão plenária do Col. STF, proferida no RE nº 390.840/MG, *verbis*:

*RE 390840 / MG
DJ 15-08-2006 PP-00025
EMENT VOL-02242-03 PP-00372
RDDT n 133, 2006, p. 214-215
Parte(s)
RECTE: UNIMED BELO HORIZONTE COOPERATIVA DE
TRABALHO MÉDICO LTDA.
ADV.: CLÁUDIO HENRIQUE CALDEIRA E OUTRO(A/S)*



RECDO.: UNIÃO
ADV.: PFN - CLÁUDIA REGINA A. M. PEREIRA

Ementa

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

Decisão

Após os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio (Relator), Carlos Velloso e Sepúlveda Pertence, conhecendo do recurso e provendo-o, em parte, e dos votos dos Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, provendo-o, integralmente, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Eros Grau. Falaram, pela recorrente, o Dr. Ives Gandra da Silva Martins e, pela recorrida, o Dr. Fabrício da Soller, Procurador da Fazenda Nacional. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente). Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente). Plenário, 18.05.2005.

Decisão: Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Eros Grau, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim.

Plenário, 15.06.2005.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro



Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie.

Plenário, 09.11.2005.

Desta forma, reconheço a inconstitucionalidade da incidência do PIS e do COFINS sobre as receitas financeiras, autorizado que estou, para tanto, pelo art. 26-A, do Decreto 70.235/72, verbis:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (os grifos e negritos não estão no original)

Isso posto, é de cancelar-se o lançamento do PIS e COFINS sobre as receitas financeiras auferidas nas contas movimentadas por terceiros, realizado pelo auto de infração complementar.

5. Preliminar de decadência do direito de lançar

Deixou-se esta preliminar para o final, em vista de manter a coerência lógica do raciocínio, garantindo, desta forma, a apreciação da ocorrência de fraude e da conseqüente imposição da multa qualificada antes da decisão sobre a decadência.

Aduz o recurso que tendo principiado o pagamento dos IRPJ e da CSLL a contagem do prazo decadencial é aquela regulada pelo art. 150, § 4º, do CTN, mesmo na hipótese de fraude.

Mantida a imputação de prática fraudulenta pelo contribuinte, aplica-se a contagem do prazo decadencial fixado no art. 173, do CTN, consoante a ressalva contida na parte final do § 4º, do art. 150, do mesmo *codex*, mesmo quando o contribuinte tenha realizado princípio de pagamento.

Essa é a jurisprudência pacífica do antigo Conselho de Contribuintes e do CARF.

5.1. Do IRPJ e da CSLL

Sendo anuais os fatos geradores de IRPJ e da CSLL verificamos que os mais remotos datam de 30/12/2001, que poderiam ser lançados em 1º de janeiro de 2002. Então, de



acordo com a dicção do CTN, art. 173, o prazo decadencial começou a fluir no primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, em 1º de janeiro de 2003, findando-se em 1º de janeiro de 2008.

Como o lançamento mais remoto ocorreu em 15.08.2007 (pelo auto de infração complementar de fls. 1083) não se observa a decadência do IRPJ nem da CSLL.

5.2. Do PIS/COFINS

Os fatos geradores de PIS e COFINS são mensais e ocorrem no último dia de cada mês. A estas contribuições aplicam-se as regras gerais de decadência prevista no CTN e, assim, o disposto no art. 173. Nesse sentido, aliás, decidiu o Supremo Tribunal Federal nos julgamentos dos Recursos Extraordinários nºs 556664, 559882, 559943 e 560626, que deram margem a edição da Súmula Vinculante STF nº 08, cujo verbete estabelece:

“São inconstitucionais o 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.”

Assim, o fisco poderia ter lançado mencionadas contribuições, referentes aos meses de janeiro a novembro de 2001, ainda neste ano, posto que os seus fatos geradores ocorrem no último dia de cada mês. Logo, o prazo decadência, para eles, começou a fluir já em 1º de janeiro de 2002, vindo a findar-se em 1º de janeiro de 2007.

Com relação ao mês de dezembro de 2001, o fisco só poderia realizar o seu lançamento em janeiro de 2002. Logo, o termo inicial da contagem do prazo de decadência iniciou-se apenas em 1º de janeiro de 2003, vindo a findar-se apenas em 2008.

Como o auto de infração original foi notificado ao recorrente em 04 de outubro de 2005, nenhum tributo por ele lançado estava sujeito à decadência.

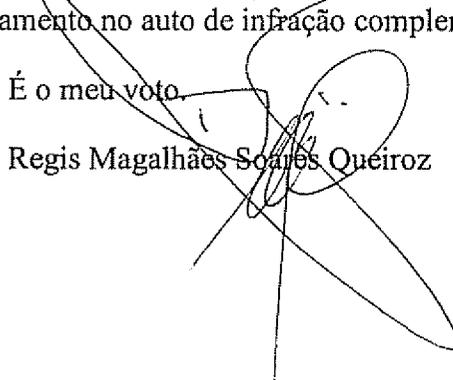
Entretanto, o auto de infração complementar foi intimado apenas em 15.08.2007 (fls. 1083), quando já havia decaído o direito de lançar o PIS e o COFINS incidentes sobre os fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2001.

6. Conclusão

Isso posto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a preliminar de decadência do direito de lançar o PIS e o COFINS relativos aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2001 e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário a fim de excluir o lançamento do PIS/COFINS sobre todas as receitas financeiras, objeto de lançamento no auto de infração complementar.

É o meu voto.

Regis Magalhães Soares Queiroz





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO : 16327.001253/2005-04

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada nos despachos supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 06 de setembro de 2010.


Maria Conceição de Sousa Rodrigues
Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- apenas com ciência;
- com Recurso Especial;
- com Embargos de Declaração.