



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

Processo n° 18471.001321/2008-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.252 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2013
Matéria IRPJ.
Recorrente ISATA TURISMO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTU SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO DO IMPOSTO. APLICABILIDADE DO ART. 150, § 4º, DO CTN. DECISÃO DO STJ NO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. APLICABILIDADE DO ART. 62-A DO RICARF.

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. Decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733, no regime do art. 543-C do CPC. Aplicabilidade do art. 62-A do Regimento Interno do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em: NEGAR provimento ao Recurso de Ofício e DAR provimento ao recurso voluntário nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

(assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Plínio Rodrigues Lima, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada, e de Recurso de Ofício, ambos manuseados contra decisão proferida pela 7ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ.

Trata o presente processo dos autos de infração (fls. 489/544), lavrados em 27/06/2008, para formalização e exigência de crédito tributário relacionado ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 1.595.686,21 (fls. 489/506); a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no valor de R\$ 112.356,52 (fls. 507/516); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no valor de R\$ 190.623,08 (fls. 517/530) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor de R\$ 522.136,01 (fls. 531/544), todos acrescidos de multa de 75% e juros de mora calculados até 30/05/2008.

Segundo atestou a Fiscalização o procedimento fiscal iniciou-se em 14/02/2008 (fl.182), sendo o contribuinte intimado a apresentar os livros Diário e Razão, os balancetes mensais, documentos utilizados na contabilização e extratos bancários, relatando-se que na sequência da auditoria o contribuinte foi intimado em 11/04/2008 a apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR e a documentação comprobatória dos valores lançados a débito da conta 112.6.001.005 - Ingressos - Adiantamento de Clientes - Reembolso de Despesas (fl. 183).

Mediante a intimação 002 (fl. 184), o contribuinte foi intimado, em 02/06/2008, a apresentar documentação comprobatória dos valores lançados a crédito da conta 213.05.001 - Adiantamento de Clientes, sendo que em resposta o contribuinte apresentou a correspondência (fls. 185/187), prestando as informações a seguir resumidas:

- desde a sua constituição exerce a atividade econômica de agência de viagens e turismo receptivo internacional, estando habilitada sob registro na Embratur de nº 20.806.00.41-9;

- presta serviços de recepção/transferência e assistência especializadas e personalizadas, exclusivamente, a grupos de turistas vindos do exterior, bem como a organização da viagem ou excursão, mediante o planejamento e elaboração de programas, roteiros e itinerários turísticos, a execução direta e/ou sub-contratação de empresas prestadoras de serviços turísticos nos principais atrativos turísticos localizados no Brasil, transportadoras e de hospedagem;

- a fim de viabilizar a execução dos serviços de turismo receptivo necessita receber adiantamentos dos numerários necessários para realizar as despesas atinentes à sua atividade;

- considerando a dinâmica do setor, de modo similar às demais empresas deste segmento, não dispõe de controles físicos que lhe permitam identificar a origem dos créditos que lhe fazem os inúmeros operadores, agências e grupos de turistas que se valem dos seus serviços, especialmente por se tratarem de operações com estrangeiros no Brasil;

- o recebimento dos adiantamentos efetuados é contabilizado em conta própria do passivo e baixadas, após realizadas, levando-se a tributação a sua remuneração que se limita ao comissionamento pela organização ou intermediação de serviços turísticos;

- os valores efetivamente adiantados foram devidamente lançados e registrados na escrituração e contabilizados em conta própria, cujas despesas diretamente relacionadas e realizadas são facilmente comprovadas, além das respectivas notas fiscais referentes ao comissionamento dos serviços ou intermediação pelos serviços turísticos organizados pela Isata Turismo, nos termos da legislação.

A fiscalização, com base na resposta do contribuinte, em 19/06/2008, elaborou o Termo de Verificação e Intimação 003 (fls. 188/190), com as seguintes considerações:

- a própria empresa reconhece não possuir controles físicos que permitam identificar a origem dos créditos;

- o item 2 do Termo de Intimação 002 (fl. 184) não foi atendido, por não ter sido esclarecido a forma de recebimento do valores creditados na conta 213.05.001 - Adiantamento de Clientes, recebidos de pessoas físicas e que se encontram discriminados nas planilhas de fls. 191/195;

- através de pesquisas nos sistemas internos da SRF foi constatado que nenhuma das pessoas físicas indicadas nos recibos constam nos cadastros da SRF, havendo o contribuinte esclarecido verbalmente que tal se devia ao fato de serem estrangeiros.

A contribuinte foi novamente intimada (fl. 189), para no prazo de 05 (cinco) dias comprovar a origem desses recursos que ingressaram em conta bancária de sua titularidade, sendo que em 27/06/2008 a Fiscalização lavrou o auto de infração de IRPJ e tributos reflexos, por omissão de receitas, caracterizada por depósitos/créditos bancários efetuados em conta bancária do contribuinte que mesmo após regularmente intimado não conseguiu comprovar a origem dos mesmos, com fundamento no artigo 42 da Lei 9.430/1996.

Como parte integrante do auto de infração foi elaborado o Quadro Demonstrativo 01 - demonstrativo dos depósitos/créditos cuja origem não foi comprovada (fls. 196/202), juntamente com os extratos bancários correspondentes (fls. 203/481).

A omissão de receitas repercutiu no resultado apurado pelo contribuinte, de sorte que por força da reversão de prejuízos, foram glosados valores indevidamente compensados na base de cálculo do IRPJ e da CSLL e lançados os tributos devidos.

Cientificada das imputações fiscais, a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 563/587), alegando resumidamente:

- como a ciência do lançamento se deu em 30/06/2008, o direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no primeiro semestre de 2003 já se encontrava extinto, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, devendo ser excluídos da autuação;

- a decadência implicará na alteração dos valores exigidos no item 2 da autuação (glosa de prejuízos compensados indevidamente-saldo de prejuízos insuficientes) e constantes dos demonstrativos da compensação de base negativa (fls. 539/544) e de prejuízos fiscais (fls. 500/506), relativamente aos fatos geradores fulminados pela caducidade.

- o lançamento tributário só é válido se demonstrada, com absoluta certeza, a ocorrência do fato gerador, pois a exação baseada em dúvidas ou mera possibilidade (presunção) ofende o princípio da legalidade;

- a vinculação do lançamento aos estritos termos da lei faz com que impere no Direito Tributário a busca pela verdade material, em detrimento da verdade formal;

- a fiscalização questionou os valores registrados pela empresa na conta de adiantamento de clientes, sendo esclarecida que se tratavam de adiantamentos de numerários depositados no Brasil, por grupo de turistas estrangeiros não residentes, em suas contas bancárias para o pagamento das despesas da contratação dos programas e pacotes fechados, hospedagem e prestadores de serviços turísticos;

- com base nos elementos contábeis e financeiros entregues pela empresa, a autoridade fiscal passou a questionar a forma do recebimento;

- tal questionamento é descabido, pois os extratos bancários e o livro Razão identificam claramente os clientes turistas estrangeiros, valores e a forma dos depósitos;

- uma vez realizada a obrigação pelos clientes, os serviços turísticos combinados estavam contratados, não cabendo mais qualquer indagação à empresa;

- sem maior aprofundamento na escrita contábil da empresa e sem exigir qualquer comprovante das despesas realizadas (sequer glosadas), ou seja, sem apurar a verdade material do fato gerador, absurdamente a autoridade fiscal entendeu haver omissão de receitas em razão de os depositantes (não residentes) não possuírem identificação na Receita Federal (CPF), o que não pode servir de base para a constituição de crédito tributário, por ofender a ordem legal;

- a fiscalização extrapolou o direito de cobrar, pois a lei não permite formalizar a exigência de tributação baseada em mera presunção de omissão de receitas, sem a comprovação do fato gerador e considerando como base de cálculo valores devidamente contabilizados a crédito de conta representativa de adiantamento de clientes, em depósitos bancários devidamente identificados e sem qualquer intenção de fraude;

- que entregou todos os elementos exigidos e prestou, por escrito e verbalmente, os esclarecimentos à Autoridade Fiscal que sequer lhe entregou protocolo, conforme art. 35 da Lei. 9340/96;

- nos termos do artigo 226 do Código Civil e do artigo 923 do RIR/1999, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte

dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais;

- não se pode admitir, sob pena de violar direitos e garantias fundamentais consagrados em sede constitucional, uma inversão do ônus da prova para impor ao contribuinte a prova da não ocorrência do fato típico tributário, por tratar-se de prova negativa;

- em se tratando de matéria tributária incumbe ao Fisco provar o fato constitutivo do seu direito, nos termos do artigo 333 do CPC e do artigo 924 do RIR/1999;

- os depósitos bancários, por si só, não podem servir de base à presunção legal relativa de omissão de receitas, havendo necessidade de prova evidente por parte do fisco de auferimento de renda ou de consumo incompatíveis com os rendimentos (ou receitas) declarados;

- a fiscalização poderia, com base no art. 194 do CTN intimar terceiros beneficiários dos pagamentos contabilizados e assim constatar a existência das despesas ou omissão de receitas, todavia assim não procedeu;

- no direito tributário brasileiro, ainda prevalece a presunção de inocência do contribuinte, consoante art. 112, do CTN, que traz o princípio consagrado in dubio pró contribuinte e afasta o in dubio pró fisco;

- considerando os princípios da legalidade e da verdade real, diante da inexistência de prova da suposta irregularidade praticada pela empresa o lançamento deve ser considerado totalmente improcedente.

- os valores tidos como receitas omitidas não são rendimentos e jamais ingressaram no patrimônio da empresa, pois, na verdade, referem-se a adiantamentos das despesas da contratação dos programas e serviços turísticos, depositados por clientes turistas estrangeiros não residentes;

- caso prevaleça o lançamento o Fisco estará asfixiando a empresa, inviabilizando-lhe, a continuidade de sua atividade econômica e da sua função social, praticando verdadeiro confisco, ofendendo princípios constitucionais;

- o lançamento absurdamente ultrapassa a capacidade contributiva suportável da autuada, e, se mantido, resultará na privação total do seu patrimônio, com nítido efeito confiscatório obstado pela Constituição;

- no que tange a este tópico destaca que:

a) ao contrário do que consta no item 001 do auto de infração, todos os depósitos bancários estão devidamente contabilizados, tanto que foi possível identificá-los, como afirma à própria autoridade autuante nos itens 1 e 2 do termo de verificação e intimação 3 (fls. 188/190);

b) a empresa atendeu a todas às solicitações da fiscalização, inclusive, disponibilizando os extratos bancários, livros Diários e Razão, documentos e comprovantes;

c) o não agravamento da multa de lançamento de ofício demonstra, a toda evidência, que a autoridade autuante não constatou qualquer propósito da ocorrência de dolo, da fraude ou da simulação;

d) mantém escrituração devidamente regular, com observância dos requisitos legais e dos princípios fundamentais contábeis aplicáveis, valendo dizer que a fiscalização não procedeu à desclassificação da sua escrita contábil e fiscal.

- o lançamento funda-se em total equívoco, pois os numerários que transitaram nas contas da empresa jamais podem ser considerados como receitas por ela auferidas, porque compreendem adiantamento de quantias repassadas a terceiros, o que viola os arts. 42 da Lei nº 9.430 e 287 do RIR/99;

- os valores que transitaram em conta bancária da empresa referem-se a adiantamentos de numerários feitos no Brasil por grupos de turistas estrangeiros não residentes, sob duas modalidades:

a) valores adiantados para custear despesas de curto prazo da contratação dos programas e pacotes, hospedagem e prestadores de serviços turísticos;

b) pagamento antecipado de comissionamento pela organização e/ou intermediação dos serviços turísticos receptivos.

- os montantes recebidos dos turistas estrangeiros em caráter de adiantamento são registrados contabilmente em conta separada do passivo circulante até que sejam realizadas as despesas correspondentes, lançadas a débito na conta banco e, em contra partida, creditadas na conta de adiantamento de clientes, procedimento que encontra respaldo na Norma Brasileira de Contabilidade NBC-T 10.6, aprovada pela Resolução CFC nº 956/05;

- o recebimento da comissão é registrado contabilmente e levado a resultado, sendo certo que a comissão incidiu em percentual, médio de 12% (doze por cento), consoante art. 20 do Decreto nº 84.934/80, que transcreve;

- a autoridade autuante não analisou adequadamente a documentação contábil e financeira que lhe foi entregue e não esgotou as diligências necessárias que lhe competia investigar sobre as origens dos depósitos bancários;

- os valores de clientes que legalmente transitaram na conta da empresa não podem ser considerados receitas, mas apenas adiantamentos de despesas destinadas aos pagamentos de terceiros, e sequer trouxeram qualquer acréscimo patrimonial, não configurando a hipótese de incidência do imposto de renda, prevista no art. 43 do CTN;

- autuação fiscal também não se sustenta quanto à alegação de que os depositantes não constarem no cadastro da Receita Federal (CPF), porquanto, no caso, se tratavam de turistas estrangeiros, em trânsito no País, não existindo no ordenamento jurídico-tributário brasileiro a obrigatoriedade de pessoa física estrangeira, não residente, em trânsito no Brasil, inscrever-se no cadastro de pessoas físicas (CPF);

- o legislador em nenhum momento condicionou o ingresso de estrangeiro no País à prévia inscrição no cadastro da Receita Federal, razão pela qual o entendimento fiscal é indevido;

- os depósitos bancários foram devidamente contabilizados em conta transitória, vinculada especificamente ao pagamento das despesas operacionais, sendo assim

forçoso concluir que esses valores sequer podem ser considerados receitas decorrentes de vendas de serviços e, por isso, não podem compor a matéria tributável ao lançamento, devendo ser cancelado integralmente o lançamento.

- que mantém escrituração em registro permanente, com observância dos preceitos da legislação empresarial e dos Princípios Fundamentais de Contabilidade;

- violando todas as regras aplicáveis à tributação com base no lucro real, a autoridade autuante simplesmente ignorou as despesas operacionais efetivamente realizadas pela empresa, sem qualquer consideração a respeito da efetividade das receitas e dedutibilidade de despesas;

- a legislação vigente não autoriza à Fazenda arbitrar o lucro tributável quando a autuada mantém escrituração regular na forma das leis comerciais e fiscais;

- do mesmo modo, inadmissível é o procedimento do Fisco no caso em exame, quando são consideradas apenas a suposta receita omitida;

- o Regulamento do Imposto de Renda, nos arts. 519 e 528, estipula, em relação às prestadoras de serviços, que, verificada a omissão de receita, o suposto montante omitido corresponda a 32% da receita omitida;

- as compensações de prejuízos fiscais realizadas pela autoridade autuante estão incorretas, porquanto, nos exatos termos do art. 509, do RIR/99, o LALUR da empresa demonstra claramente o prejuízo compensável nos seguintes anos-calendário e valores: 2003 - R\$ 873.968,70; 2004 - R\$ 809.467,95 e 2005 - R\$ 815.014,52;

- estando regular sua escrita contábil e incorreta a forma de tributação da suposta omissão entendida pela autoridade autuante, espera seja o auto de infração julgado insubsistente ou, caso assim não se entenda, sejam promovidas as exclusões demonstradas.

- requer exame pericial de sua escrituração fiscal e contábil, referente aos anos-calendários 2003 a 2005, de forma que fique constatada a inexistência de omissão de receitas;

- nomeia perita, identificada à fl. 587 e formula quesitos.

A 7ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, nos termos do acórdão e voto de folhas 606 a 628, julgou o lançamento parcialmente procedente, fundamentando de início a possibilidade de lançamento por omissão de receitas com base em depósitos bancários cuja origem, intimado a fazê-lo, o contribuinte não comprova.

Nesta ordem de ideias destacou a decisão recorrida que no caso em exame, os depósitos bancários foram individualizados na planilha anexa (fls. 191/195) ao Termo de Verificação e Intimação 003, de 19/06/2008, sendo o contribuinte claramente intimado a "comprovar a origem desses recursos que ingressaram em conta bancária de sua titularidade, que se encontram discriminados na planilha em anexo". Resta claro que todo o procedimento efetuado se deu assim em perfeita sintonia com o artigo 42 da Lei 9.430/1996 e, uma vez que a empresa foi intimada em 19/06/2008 a esclarecer a origem dos recursos depositados em contas bancárias de sua titularidade, restou configurado o fato autorizador da utilização da presunção de omissão de receitas, cabendo à empresa ilidir a autuação através da juntada de provas

necessárias à demonstração de que os valores depositados em conta bancária foram devidamente oferecidos à tributação.

Mencionou-se que a legislação atinente ao processo administrativo fiscal de exigência prevê que o defendente traga na impugnação os motivos de fato e de direito em que se fundamenta e atribui ao contribuinte o ônus de comprovar as alegações que oponha ao ato administrativo e que o Termo de Intimação e Verificação 003 não atendido pela empresa, demonstra que a autuação foi efetuada em coerência com o artigo 42 da Lei 9.430/1996, sendo que a tese da empresa de que os extratos comprovam a origem e que tal demonstração estaria estampada nos próprios documentos, careceria de sustentação.

A partir destas premissas cuidou a decisão recorrida de indeferir o pedido de perícia formulado pela contribuinte, porquanto este expediente não se presta a suprir deficiências na instrução da Impugnação.

Quanto à aventada decadência entendeu a decisão recorrida que no caso concreto do lançamento de tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ e das contribuições lançadas, ausentes dolo, fraude e simulação, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai após 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN) e que em relação às contribuições, deve ser destacado que o Supremo Tribunal Federal, em 12 de junho de 2008, editou enunciado de Súmula vinculante nº 8, publicada no D.O.U. em 20 de junho de 2008, declarando a inconstitucionalidade do art. 45, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que previa que o direito de constituição do crédito tributário das contribuições para a seguridade social (CSLL, PIS, COFINS e INSS) extinguir-se-ia somente após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Dito isso, asseverou-se que a ciência dos valores lançados a título de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, se deu em 30/06/2008 (fls. 482, 508, 517 e 532), razão pela qual somente pode prosperar a cobrança de créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos a partir de 30/06/2003, porquanto em relação aos fatos geradores anteriores já havia decaído o direito do Fisco de exigir tais tributos, correspondentes ao primeiro trimestre de 2003, cujo fato gerador ocorreu em 31/03/2003.

Atestou ainda que em relação ao IRPJ referente ao segundo trimestre de 2003, não houve decadência, já que o seu período de apuração encerra-se em 30/06/2003, consoante artigo 220 do RIR/1999 assinalando que a CSLL, como segue o mesmo regime de apuração, também os valores lançados correspondentes ao segundo trimestre de 2003 não foram atingidos pela decadência.

No mais afastou-se a nulidade alegada, afirmando que houve a devida vazão no caso concreto ao princípio da verdade material, porquanto desde a lavratura do termo de início, em 14/02/2008, quando foram solicitados livros contábeis, balancetes, documentos e extratos bancários, o Fisco passou a investigar as contas 112.06.001.005 - Ingressos - Adiantamento de Clientes - Reembolso de Despesas (fl. 183) e 213.005.001 - Adiantamento de Clientes, sendo que em seguida, questionou a forma de recebimento dos valores indicados em tais contas e no processo investigatório verificou a existência de valores depositados em conta bancária do contribuinte, intimando-o a comprovar sua origem, nos exatos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96 e o contribuinte pretenderia, contudo, justificar o depósito em conta bancária de sua titularidade com base nos registros contábeis e recibos, constantes nos anexos I a IX.

Passou a decisão recorrida a cotejar alguns exemplos, para ver se tais documentos ilidiam a autuação, concluindo que a documentação apresentada não era suficiente para tal fim.

Afastou-se a alegação de confisco e considerou-se, portanto, parcialmente procedente o lançamento.

Relativamente ao reconhecimento da decadência parcial o feito foi submetido a Recurso de Ofício e a contribuinte, devidamente cientificada (fl. 680), apresentou Recurso Voluntário (fls. 686 - 696), aduzindo que, em relação à reconhecida decadência parcial, efetuou recolhimentos do IRPJ e CSLL no 1º trimestre de 2003, bem como do PIS e Cofins dos fatos geradores de janeiro a maio de 2003, de sorte que ainda que se aplique o atual entendimento do STJ, o lançamento desses períodos continua alcançado pela decadência.

Na sequência passou a arrazoar pela inocorrência de omissão de receitas e a consequente inaplicabilidade do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, alegando que fora reconhecido no próprio Termo de Verificação Fiscal (fls. 188-190) que o Fisco não apurou uma única receita da empresa que não estivesse contabilizada e que não haveria prova nos autos de omissão de receitas, tampouco de qualquer ingresso não contabilizado, sendo que a presunção legal foi aplicada em virtude de o Fisco não ter aceitado os esclarecimentos da empresa quanto aos adiantamentos de clientes, cuja comprovação material alega ter sido produzida durante a auditoria exatamente com a apresentação dos extratos bancários utilizados.

Argumentou ainda, que em nenhum momento a contribuinte recusou-se a atender a Fiscalização e que não foi feita qualquer ressalva à escrita contábil da empresa, afirmando, destarte, que por estarem os adiantamentos de clientes e os depósitos bancários contabilizados tendo ainda receita operacional oferecida à tributação pelo condizente com os esses valores, não haveria falar em omissão de receitas.

Alega que se os adiantamentos dos clientes, a quem a empresa prestou serviços (turismo receptivo) não correspondem às receitas contabilizadas, não haveria outra origem para suas receitas, reputando que a Fiscalização pretendeu forçar a aplicação da presunção legal, e neste expediente simplesmente ignorou o valor probante da escrita contábil da contribuinte e exigiu uma prova praticamente impossível de ser realizada quase cinco anos após as operações, qual seja, a perfeita identidade em data e valores dos adiantamentos de clientes com os depósitos bancários, exigência essa que não encontra amparo na lei ou não jurisprudência, sobretudo em situações como a versada nos autos, em que tudo, absolutamente tudo está contabilizado, e a dinâmica das atividades da contribuinte não permite a exigência de depósitos bancários/pagamentos individualizados por clientes finais, em sua maioria turistas do exterior.

Teceu outro tantos argumentos, sempre tendentes a demonstrar que os valores por ela contabilizados, a título de adiantamento de clientes, inclusive, é superior aos depósitos bancários glosados pelo Fisco.

No mais, insurgiu-se contra a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício e pugnou pelo provimento do seu Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos genéricos de recorribilidade. O Recurso de Ofício, de igual modo, atende aos pressupostos regimentais. Admito-os para julgamento.

Por versar parcial extinção do crédito tributário ante o reconhecimento do fato decadencial analiso primeiramente a matéria submetida a Recurso de Ofício.

Com efeito, a decisão sob análise reconheceu que o crédito tributário relativo ao 1º trimestre do ano de 2006 estaria extinto à época da lavratura do auto de infração, arrimando-se no que disposto no § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional.

Cumprir registrar que as decisões administrativas, quer por coerência lógica, quer por disposição regimental, devem se conformar à jurisprudência pacificada do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, de sorte que o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) dispõe em seu artigo 62-A no Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, a referida conformação:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010).

Sendo assim, de rigor reconhecer que a matéria sob exame, a aplicabilidade do artigo 150, § 4º, ou do artigo 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), sendo que o julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJ de 18/09/2009, restando assim ementado (grifos constam do original):

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 incoorre, 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).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Tem-se assim, que o Superior Tribunal de Justiça aponta, inequivocamente, para a contagem do prazo decadencial segundo as disposições do artigo 173, I, do CTN, como regra geral, de sorte que esse seria também o dispositivo aplicável quando a lei determine o pagamento antecipado do tributo e o contribuinte não cumpra com essa obrigação e, ainda, inexistindo declaração prévia do débito.

A própria contribuinte, em suas razões de Recurso Voluntário, atesta que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, manifestada em sede de julgamento fundamentado no artigo 543-C, é de que aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, reclama prova de pagamento.

Com vistas a verificar a prevalência da decisão recorrida no ponto atinente à reconhecida decadência, considerado que se trata de tributo (IRPJ e seus reflexos) para o qual a lei claramente estipula o dever de antecipar a exação, verificar se há prova de pagamento tal como assevera a contribuinte.

Cumprindo este propósito investigativo, verifico que a partir da folha 793 está encartado aos autos inequívoca prova de pagamento (DARF), para o período em questão, de sorte que subsiste a decisão recorrida, mesmo que à luz da atual Jurisprudência do STJ, razão pela qual, encaminho meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Superada esta questão, remanesce para julgamento a verificada omissão de receita, apurada na sistemática do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, ou seja, a apuração de depósitos bancários cuja origem, intimado a fazê-lo, a contribuinte não teria comprovado.

No que toca especificadamente à possibilidade de aplicação da presunção legal de omissão de receitas, antes mesmo de enveredar pelos argumentos da contribuinte de que não haveria falar em omissão de receitas, é oportuno registrar que não se desconhece que os depósitos bancários por natureza e de imediato, não se constituem em sinônimos de receita. Por outro turno, também não é lícito olvidar a expressa disposição do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 consagrador de que caracterizam-se como 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.

Tem-se na espécie, portanto, que a decisão recorrida não aceitou as justificativas apresentadas pela recorrente, se o fez de maneira acertada é outra questão, o fato é que realizou a perfeita subsunção das circunstâncias fáticas à abstrata previsão de presunção legal de omissão de receitas, de sorte que o fato relevante para autuação e para a decisão recorrida, não foi a simples existência dos depósitos, o critério legal se deu com a ausência de comprovação, por documentação hábil e idônea, da origem da indigitada movimentação financeira, essa sim, a ensejar por disposição legal a presunção de que se omitiu receita.

Verificada a possibilidade abstrata da presunção legal, bem como considerado que a decisão recorrida não acatou os argumentos ditos justificadores pela contribuinte, remanesce para enfrentamento em sede de Recurso o Voluntário o núcleo do inconformismo da contribuinte, que se dirige ao fato de ter escriturado todos os depósitos bancários, bem como ter declarado receita operacional condizente com os tais depósitos.

Segundo a recorrente fora reconhecido no próprio Termo de Verificação Fiscal (fls. 188-190) que não houve uma única receita da empresa que não estivesse

contabilizada, tampouco qualquer ingresso não contabilizado, sendo que a presunção legal foi aplicada em virtude de o Fisco não ter aceitado os esclarecimentos da empresa quanto aos adiantamentos de clientes, cuja comprovação material alega ter sido produzida durante a auditoria exatamente com a apresentação dos extratos bancários utilizados.

Tem-se um panorama em que muito embora a recorrente tenha de fato escriturado os valores depositados a título de “adiantamento de clientes”, segundo a decisão recorrida não foi capaz de comprovar por documentação hábil e idônea sua origem, que como vimos, é matriz que desencadeia a aplicação da regra do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Quer me parecer que tanto a Fiscalização quanto a decisão recorrida, para além de dar vazão à presunção legal aventada acima, impuseram à contribuinte prova de feita desnecessária. Digo isso ao considerar que a contribuinte apresentou sua escrituração, na qual os valores foram lançados a título de adiantamento de clientes e o valor das receitas declaradas e tributadas superam o montante dos aludidos depósitos.

Verifique-se por oportuno o que dispôs a zelosa Fiscalização no TVF de folhas 188 em diante:

(...)

1) O contribuinte contabiliza os valores discriminados na planilha em anexo a título de adiantamento de clientes, ou seja, debita conta de banco e credita a conta 213.05.001 - Adiantamento de Clientes - Sinais recebidos.

2) Em 02/06/2008 foi lavrado o Termo de Intimação 002, onde foi solicitado a Documentação comprobatória dos valores lançados a crédito da conta 213.05.001 - Adiantamento de Clientes, recebidos de pessoas físicas e que fosse informado a forma de recebimento dos valores em questão.

3) Em atendimento ao termo supracitado, o contribuinte em 10/06/2008, apresenta os documentos que embasam seus lançamentos (recibos) e uma carta resposta onde faz uma breve explanação sobre suas atividades, esclarecendo ainda que leva à tributação o comissionamento pela organização ou intermediação dos serviços turísticos.

Ora, se a Fiscalização tivesse glosado o fato de a contribuinte levar à tributação apenas o comissionamento recebido pelos serviços de turismo – o que não o fez – a discussão se daria por outra vertente, ou, tivesse a Fiscalização reputado imprestável a contabilidade da empresa de igual modo outra discussão se travaria, mas tais procedimentos não foram sequer aventados, de sorte que não se pode negar que os depósitos foram regularmente contabilizados, mas levada à tributação apenas a parcela referente à comissão, não sendo o caso de se aventar de presunção legal. Sendo assim, entendo que a decisão recorrida esteja a merecer reforma, motivo pelo qual encaminho meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Por todo exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício e dou provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2013.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

CÓPIA