



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

Processo nº 18471.001741/2005-40
Recurso nº 167.634 Voluntário
Acórdão nº 1801-00.216 – 1ª Turma Especial
Sessão de 06 de abril de 2010
Matéria IRPJ e reflexos - Omissão de Receitas
Recorrente ADVENTURE WORLD DO BRASIL TURISMO LTDA
Recorrida SÉTIMA TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ / RIO DE JANEIRO/RJ - 1

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003

DECADÊNCIA. IRPJ.

Discorrido o prazo quinquenal para proceder ao lançamento tributário de tributo sujeito ao lançamento por homologação, contado do fato gerador, decaído está o direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário.

PIS E COFINS. NULIDADE DE LANÇAMENTO. BASES TRIMESTRAIS.

As contribuições do PIS e da Cofins não podem ser exigidas em bases trimestrais, razão pela qual é nulo o lançamento fiscal que não observa rigidamente as normas tributárias de regência aplicáveis à exigência dos tributos, por ofensa ao princípio tributário da estrita legalidade.

OMISSÃO DE RECEITAS. INVOICES. VALOR COMPROBATÓRIO DE RECEITA AUFERIDA. CLIENTES ESTRANGEIROS.

Não comprovado nos autos que os valores constantes de *invoices* emitidas para clientes estrangeiros foram posteriormente cancelados ou abatidos, mantém-se o lançamento tributário erguido sobre estas faturas internacionais.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS NÃO CONTABILIZADOS. CONTA NO EXTERIOR ADMINISTRADA POR DOLEIRO.

Não logrando a contribuinte comprovar a efetiva contabilização de depósitos efetuados no exterior sendo a beneficiária dos valores em conta administrada pelo Banco Chase - Beacon Hill, conforme listagem remetida à RFB pela Superintendência da Polícia Federal lastreada em fatos provados, mantém-se o lançamento tributário realizado por omissão de receitas.

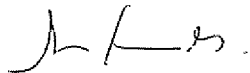
NORMAS PROCESSUAIS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Preclui na fase recursal a fundamentação não apresentada na fase impugnatória.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher a preliminar de decadência dos 1º e 2º trimestres de 2000 em relação ao IRPJ e CSLL. Vencidas as conselheiras Carmen Ferreira Saraiva e Maria de Lourdes Ramirez, na preliminar de decadência. Por unanimidade de votos, reconhecer de ofício a nulidade dos lançamentos do PIS e Cofins, para, no mérito, negar provimento. Recurso parcialmente provido, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



ANA DE BARROS FERNANDES - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 12 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pallastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Diniz Raposo e Silva, André Almeida Blanco e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa foi objeto de fiscalização em decorrência da Representação Fiscal nº 170/04 de fls. 169, instruída pelos documentos de fls. 170 a 180 (Laudo de Exame Econômico Financeiro nº 1606/04, do Inst. Nac. de Criminalística da Polícia Federal), complementada pelo documento de fls. 181 que anexa uma relação/transcrição de operações da contribuinte identificada como beneficiária, ordenante e/ou remetente de divisas através da conta/subconta “PACIFICO” mantida/administrada no Banco Chase de Nova Iorque pelo “Beacon Hill Service Corporation”.

As operações foram relatadas uma a uma nos documentos juntados às fls. 182 a 191, destacando-se que discriminam os valores dos depósitos, datas, a conta de depósito em Nova Iorque e, às vezes, a identificação da origem do valor (em geral “Santiago de Compostela” ou “De Compostela La Coruna Spain”).

Em resposta às intimações, às fls. 193 a 197, a empresa esclareceu que o seu nome constou na conta “PACIFICO” – “Beacon Hill” porque:

“É importante ressaltar que na realidade Aventure World fez remessas AGRUPANDO RECEBIMENTOS DE SEUS CLIENTES NO EXTERIOR, PARA A CONTA DA CASA DE CAMBIO com que operávamos no Brasil e que a mesma entregava os valores convertidos para reais (R\$) os quais eram depositados em nossa conta corrente no Brasil, rendendo a tributação relativa às receitas dos serviços prestados ao exterior, conforme se percebe da documentação abaixo.

Para melhor elucidarmos, informamos como se procedia tal operação.

Diversos de nossos clientes no exterior nos pagaram receitas de serviços turísticos prestados no Brasil em conta NO EXTERIOR. Juntávamos diversos recebimentos de diversos clientes e fazíamos a remessa para uma casa de cambio do Brasil com conta corrente no exterior. Tal casa de cambio nos entregava a quantia correspondente em Reais, no Brasil ao cambio do dia. Valores esses, que eram depositados em nossa conta corrente e contabilizados, estando assim exposto a tributação do Fisco.

(grifos e destaques pertencem ao original)

A contribuinte cita dois exemplos nos quais explica a transferência de dólares americanos para os Estados Unidos da América na conta da casa de câmbio.

Esclarece, ainda, que os clientes no exterior encaminhavam cheques, em dólares, correspondentes às faturas enviadas onde se detalhavam os serviços prestados aos turistas no Brasil e pormenoriza a forma de ação negocial da empresa em relação a estes clientes estrangeiros.

Ressalta que opera com o turismo receptivo e não com o turismo exportativo, e que nesta época, por razão de urgência nas contratações dos serviços e para maior agilidade, servia-se das casas de câmbio, passando mais tarde a operar com os bancos autorizados.

Em resposta à outra Intimação Fiscal, nº 11, a recorrente, relativamente aos anos-calendários de 2000, 2001 e 2002, relaciona os valores em dólares das transferências efetuadas, os valores dos depósitos, as datas de depósitos e o câmbio utilizado – fls. 202 a 203, ressaltando que todos os depósitos foram devidamente registrados no Livro Razão da empresa.

Anexa aos autos cópias das *invoices* - faturas pertinentes a cada depósito (por bloco), vinculando-as aos valores escriturados contabilmente – Anexos I, II e III – e as folhas do Razão correspondentes – fls. 204 a 255.

Da documentação e explicações apresentadas, o auditor fiscal elaborou um demonstrativo analítico, às fls. 256 a 272, no qual registra diferenças apuradas entre os valores somados das *invoices*, aplicado o câmbio do dia (mesmo utilizado pela contribuinte) e os valores efetivamente depositados e escriturados.

Destarte, no Termo de Constatação Fiscal, fls. 273 a 278, parte integrante dos Autos de Infrações lavrados, a fiscalização apontou dois ilícitos tributários encontrados junto à contabilidade da empresa, que configuram “Omissão de receitas – Receitas não contabilizadas” (fls. 280):

Valores depositados a menor : dos valores informados pelo contribuinte identificou-se depósitos em reais a menor, cujas diferenças tributou-se, de ofício, por não haverem sido oferecidas à tributação (considerando as faturas emitidas para os clientes);

Valores não comprovados pela contribuinte : dos valores informados na listagem anexa à representação fiscal nº 170/04, a contribuinte não logrou demonstrar a origem dos depósitos na conta PACÍFICO 310772, conforme relaciona.

Os Autos de Infração – IRPJ, CSLL, Cofins e PIS –, fls. 279 a 313, foram cientificados à contribuinte em novembro de 2005; as bases de cálculo dos tributos (IRPJ e contribuições) foram consolidadas trimestralmente; tudo relativamente aos anos-calendários de 2000, 2001 e 1º e 2º trimestres de 2002; a contribuinte entregou as DIPJ relativas aos exercícios financeiros de 2001, 2002 e 2003 com opção pela apuração do IRPJ e CSLL da forma trimestral – fls. 08 às 143.

A contribuinte apresentou impugnação à autuação fiscal às fls. 336 à 343 alegando, em apertada síntese:

a) os valores listados na autuação têm origem na prestação de serviços ao exterior, o que é facilmente verificável mediante análise das faturas em anexo (*invoices*);

b) conforme se acumulavam os recebimentos oriundos de clientes no exterior, procedia a contribuinte remessa de tais valores para a conta corrente no exterior de uma casa de câmbio brasileira, esta responsável pelo repasse dos valores à empresa, já convertidos em reais, em cotação do dia;

c) estes valores são lançados na contabilidade e servem de base de cálculo para o IRPJ e a CSLL;

d) estes valores não constituem resultados de investimentos financeiros nem prática ilícita de evasão de divisas;



e) explicita três operações que constaram como não comprovadas, juntando as respectivas faturas, em cópias;

f) uma vez acolhidos e aceitos pelo fisco como legítimos os documentos apresentados na carta-resposta, afastando a autuação sobre as demais remessas, o mesmo deverá ocorrer neste momento, uma vez apresentados pela presente defesa documentos suficientes para demonstrar a origem dos recursos elencados;

g) isenção do PIS e Cofins para os serviços prestados ao exterior – em vista do ingresso de divisas do exterior, pela prestação de serviços da empresa, o art. 14 da MP nº 2158-35/2001, em seu inciso III, c/c o § 1º, estão isentas as receitas da empresa do recolhimento das contribuições Cofins e PIS.

A impugnante junta à impugnação cópias das Notas Fiscais emitidas em favor dos clientes e fls. do Livro Razão correspondente ao registro da somatória dos três valores que citou na impugnação como corretos e devidamente contabilizados.

A Sétima Turma da DRJ no Rio de Janeiro (I) exarou o Acórdão nº 12-18.624/08 mantendo em parte o lançamento tributário, reconhecendo, de ofício, a decadência do lançamento de tributos relativos ao 3º trimestre de 2000. Manteve as demais autuações, inclusive em relação ao PIS e Cofins.

Extraio, por relevantes, os trechos do decisório:

IRPJ

Da decadência

Apesar de o interessado não alegar, em razão do princípio da legalidade e do princípio da verdade material, e por ser matéria de ordem pública, esta autoridade julgadora, de ofício, constatou que o lançamento de IRPJ, referente ao 3º trimestre de 2000, está decaído, senão vejamos

[...]

Com relação aos 1º e 2º trimestres do ano-calendário de 2000, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01/01/2001. Sendo assim, os lançamentos poderiam ser efetuados até 01/01/2006. Como os lançamentos foram constituídos em 11/11/2005, infere-se que o foram dentro do prazo legal. Não há que se falar em decadência em relação aos lançamentos referentes aos 1º e 2º trimestres do ano-calendário de 2000.

Já com relação ao 3º trimestre de 2000, como o interessado apurou IRPJ a pagar, tendo efetuado o pagamento do IRPJ declarado, conforme consulta à sistema SRF do Brasil (sistema Sinal 07 – consulta pagamento – fl. 528), e não tendo havido, nos autos, menção às figuras do dolo, da fraude e da simulação, já que a multa aplicada pela fiscalização foi de 75% (setenta e cinco por cento), o prazo decadencial rege-se-á pelo art. 150, § 4º, do CTN. Ou seja, o prazo para a Fazenda Pública constituir



o crédito tributário decai após cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador

O fato gerador, relativamente ao 3º trimestre de 2000, ocorreu em 30/09/2000. Como a Fazenda Pública tem 5 anos para lançar, contados da data da ocorrência do fato gerador, o lançamento só poderia ocorrer até 01/10/2005. Pelo fato de o lançamento do IRPJ ter sido formalizado somente em 11/11/2005, infere-se que o mesmo foi efetuado após o prazo decadencial

[...]

Do mérito

De acordo com o Complemento nº 1 da Representação Fiscal nº 170/2004 da Equipe Especial de Fiscalização (fls. 182/192), constatou-se que o interessado efetuou remessas em dólares para conta no exterior (conta Pacífico nº 310772). O interessado foi intimado a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores em moeda estrangeira remetidos ao exterior.

O interessado alega que os valores em dólares americanos remetidos para o exterior não constituem resultados de investimentos financeiros no exterior, tampouco representam qualquer prática ilícita de evasão de divisas, mas sim, têm origem na prestação de serviços de turismo receptivo com empresas no exterior, o que seria facilmente verificável mediante análise das faturas em anexo (invoices - Anexos I, II e III)

O interessado explica que, conforme se acumulavam os recebimentos oriundos de clientes no exterior, procedia a remessa de tais valores para a conta corrente no exterior de uma casa de câmbio brasileira, esta responsável pelo repasse dos valores para o próprio interessado, já convertidos para Reais – R\$, em cotação do dia, que feito o depósito em sua conta corrente brasileira, tais valores oriundos de prestação de serviços ao exterior eram lançados na contabilidade. Além das cópias dos invoices – (Anexos I, II e III), o interessado apresenta quadro demonstrativo (fl 202) informando os valores das remessas efetuadas para conta no exterior em dólares (conta Pacífico), datas do envio, taxas de câmbio utilizadas, valores convertidos para Reais e datas do depósito na conta no Brasil, e cópias do Livro Razão (fls 204/255) para comprovar a contabilização

[...]

Os invoices (faturas) referentes à prestação de serviços para o exterior, apresentados pelo próprio interessado, os quais constam nos Anexos I, II e III do presente processo, demonstram valores (receitas) recebidos em dólares pelo interessado. Convertendo estes valores recebidos em dólares, os quais constam dos invoices, utilizando-se da mesma taxa de câmbio utilizada pelo interessado, e comparando com os valores contabilizados, constata-se que, de fato, as contabilizações foram efetuadas a menor pelo interessado.



Deve-se registrar que as planilhas efetuadas pela fiscalização (fls. 256/272) demonstram, cabalmente, que os valores em dólares recebidos por serviços prestados ao exterior, quando convertidos para R\$, foram depositados na conta do Brasil a menor e foram contabilizados a menor. Exemplo.

Nos invoices de fls. 008/031 do Anexo I o interessado informa que recebeu, em 19/01/2000, US\$ 100.184,00 (fl. 007 do Anexo I) por serviços prestados ao exterior. No quadro demonstrativo (fl. 202), o interessado, convertendo tal valor a uma taxa de câmbio de 1,90, apurou um valor de R\$ 190.350,00, o qual foi contabilizado (Livro Razão – fl. 205 do presente processo). Todavia, conforme se depreende da planilha efetuada pela fiscalização (fl. 256 do presente processo) o somatório dos referidos invoices não é US\$ 100.184,00, como apurou o interessado, mas sim US\$ 105.166,10, que convertido à taxa de 1,90, perfaz o montante de R\$ 199.815,59. A diferença de R\$ 9.465,59 (R\$ 199.815,59 - R\$ 190.350,00), a qual se refere à receita de prestação de serviços, não está contabilizada e nem foi oferecida à tributação.

Outro exemplo.

Nos invoices de fls. 033/051 do Anexo I o interessado informa que recebeu, em 27/01/2000, US\$ 102.585,00 (fl. 032 do Anexo I) por serviços prestados ao exterior. No quadro demonstrativo (fl. 202), o interessado, convertendo tal valor a uma taxa de câmbio de 1,88, apurou um valor de R\$ 193.838,00, o qual foi contabilizado (Livro Razão – fl. 206 do presente processo). Todavia, conforme se depreende da planilha efetuada pela fiscalização (fl. 257 do presente processo) o somatório dos referidos invoices não é US\$ 102.585,00, como apurou o interessado, mas sim US\$ 110.765,38, que convertido à taxa de 1,88, perfaz o montante de R\$ 208.238,91. A diferença de R\$ 14.400,91 (R\$ 208.238,91 - R\$ 193.838,00), a qual se refere à receita de prestação de serviços, não está contabilizada e nem foi oferecida à tributação.

Registre-se que, do mesmo modo que nos exemplos supracitados, todas as diferenças apuradas nas planilhas efetuadas pela fiscalização (fls. 256/272), as quais se referem às receitas de prestação de serviços, não estão contabilizadas e nem foram oferecidas à tributação.

[...]

A fiscalização constatou, também, comparando o quadro demonstrativo apresentado pelo interessado (fl. 202), com a listagem apresentada no Complemento nº 1 da Representação Fiscal nº 170/04 (fls. 182/192), que diversos depósitos remetidos para o exterior (conta Pacífico 310772) não tiveram a origem comprovada e não foram contabilizados.

O interessado, na peça impugnatória, apresenta um quadro demonstrativo de três transferências enviadas à conta Pacífico nº 310772, no exterior, onde, segundo ele, se poderia perceber



que a maioria das remessas foi transferida da conta no exterior no mesmo dia ou com diferença de um ou dois dias, que recebia os valores pertinentes aos serviços prestados em Reais, que os mesmos foram contabilizados, que estas constam como não comprovadas, o que deve ser reconsiderado; junta cópia das faturas que deram origem aos valores em dólares, das notas fiscais emitidas referentes aos depósitos em conta corrente de banco no Brasil e do Livro Razão que comprova a contabilização.

A seguir, far-se-á uma abordagem individualizada sobre as três remessas mencionadas pelo interessado na peça impugnatória (fl 339)

[.]

Com relação a esta remessa, o interessado alega que de R\$ 270.978,00 contabilizados (Livro Razão – fl. 348), parte de R\$ 150.472,32 refere-se a remessa de US\$ 78.371,00. Data venia, os documentos juntados pelo interessado não comprovam o alegado, senão vejamos.

O interessado, às fls. 353/369, junta notas fiscais de prestação de serviços que totalizam R\$ 271.415,74 (fl. 352). Cabe observar que já há uma diferença em relação ao valor contabilizado (R\$ 270.978,00 - Livro Razão – fl. 348). O interessado junta, também, invoices (fls. 371/379), no valor total de US\$ 78.371,00 (fl. 370).

Cabe registrar que, analisando a referida documentação, constata-se que não há elementos nas notas fiscais de prestação de serviços e nos invoices que permitam estabelecer vínculo entre eles. Em outras palavras, não há provas que vinculem a remessa para o exterior, no valor de US\$ 78.371,00, ao montante contabilizado, no valor de R\$ 270.978,00. Pelo contrário. Verifica-se que invoices fazem referências a cidades como New Jersey (fl. 372) e Newport Beach (fl. 379) que não constam nas notas fiscais. Outrossim, as pessoas físicas que constam nos invoices não são as mesmas que constam nas notas fiscais.

Pelo exposto, não há provas que vinculem a remessa para o exterior, no valor de US\$ 78.371,00, ao montante contabilizado, no valor de R\$ 270.978,00. Sendo assim, a documentação apresentada pelo interessado não comprova a origem do depósito de US\$ 78.371,00 remetido para conta no exterior e, também, não comprova a contabilização do referido depósito.

[.]

Com relação a esta remessa, o interessado alega que os US\$ 120.638,00 foram convertidos em R\$ 246.101,52 e foram contabilizados (Livro Razão – fl. 349). Data venia, os documentos juntados pelo interessado não comprovam o alegado, senão vejamos.

O interessado, às fls. 386/440, junta notas fiscais de prestação de serviços que totalizam R\$ 247.018,98 (fl. 385). Cabe observar que já há uma diferença em relação ao valor contabilizado (R\$



246.101,52 - Livro Razão – fl. 349) O interessado junta, também, invoices (fls. 442/443), no valor total de US\$ 120.638,00 (fl. 441).

Cabe registrar que, analisando a referida documentação, constata-se que não há elementos nas notas fiscais de prestação de serviços e nos invoices que permitam estabelecer vínculo entre eles. Em outras palavras, não há provas que vinculem a remessa para o exterior, no valor de US\$ 120.638,00, ao montante contabilizado, no valor de R\$ 246.101,52. Pelo contrário. Verifica-se que só há 2 (dois) invoices para diversas notas fiscais. Os 2 (dois) invoices fazem menção, tão somente, a pessoas jurídicas sediadas em Madrid, na Espanha, enquanto que há notas fiscais de clientes nos Estados Unidos, México, Portugal, etc. . Outrossim, as pessoas físicas que constam nos 2 (dois) invoices não são as mesmas que constam nas diversas notas fiscais.

Pelo exposto, não há provas que vinculem a remessa para o exterior, no valor de US\$ 120.638,00, ao montante contabilizado, no valor de R\$ 246.101,52. Sendo assim, a documentação apresentada pelo interessado não comprova a origem do depósito de US\$ 120.638,00 remetido para conta no exterior e, também, não comprova a contabilização do referido depósito.

[...]

Com relação a esta remessa, o interessado alega que, da remessa de US\$ 144.146,00, a mesma foi entregue os numerários no Brasil para depósito, sendo o mesmo desmembrado em dois (R\$ 150.506,00 e R\$ 146.435,00 – Livro Razão – fl. 350). Data venia, os documentos juntados pelo interessado não comprovam o alegado, senão vejamos.

O interessado, às fls. 447/461 e 465/490, junta notas fiscais de prestação de serviços. O interessado junta, também, invoices (fls. 492/521), no valor total de US\$ 144.146,00 (fl. 491)

Cabe registrar que, analisando a referida documentação, constata-se que não há elementos nas notas fiscais de prestação de serviços e nos invoices que permitam estabelecer vínculo entre eles. Em outras palavras, não há provas que vinculem a remessa para o exterior, no valor de US\$ 144.146,00, ao montante contabilizado, no valor de R\$ 150.506,00 e R\$ 146.435,00. Pelo contrário. Verifica-se que invoice faz referência à cidade como Istambul (fl. 497) que não consta nas notas fiscais. Outrossim, as pessoas físicas que constam nos invoices não são as mesmas que constam nas notas fiscais

Pelo exposto, não há provas que vinculem a remessa para o exterior, no valor de US\$ 144.146,00, ao montante contabilizado, no valor de R\$ 150.506,00 e R\$ 146.435,00. Sendo assim, a documentação apresentada pelo interessado não comprova a origem do depósito de US\$ 144.146,00 remetido



para conta no exterior e, também, não comprova a contabilização do referido depósito

Portanto, por todo o exposto, conclui-se que o interessado não comprovou a origem dos depósitos remetidos para conta no exterior apurados no Termo de Constatação Fiscal (fl. 276).

Tendo em vista que o interessado não comprovou a origem dos depósitos remetidos para conta no exterior e, também, não comprovou a contabilização dos referidos depósitos, correta a autuação de omissão de receitas

Às fls. 557 a 578, a empresa, tempestivamente, interpôs recurso voluntário contra os termos do acórdão proferido, solicitando a sua revisão.

Argumenta, em suma, que:

desconsiderou-se a atividade empresarial da contribuinte, que é o turismo receptivo internacional;

considerada esta atividade afastariam-se os argumentos de omissão de receitas e da inaplicabilidade da isenção de Pis e Cofins;

a decadência alcança também os 1º e 2º trimestres de 2000 em relação ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, e, ainda, o 3º trimestre de 2000 em relação ao PIS e Cofins.

Passa a discurrir sobre cada assunto, semelhantemente às alegações iniciais no que tange ao *modus operandi* da empresa que pratica o turismo receptivo, prestando serviços a clientes estrangeiros, pessoas físicas ou jurídicas.

Expõe que a empresa presta serviços de venda de traslados, passagens aéreas, passeios, restaurantes etc, sendo que as tarifas são diferenciadas para o mercado internacional.

A cliente da empresa solicita via fax ou e-mail os serviços que quer e envia-se a fatura (*invoices*) com os valores a serem pagos. Ressalta, no recurso, que as *invoices* são documentos informativos para os clientes e servem para autorizar os pagamentos.

O operador de turismo funciona apenas como retentor das importâncias devidas aos vários fornecedores, cabendo-lhe, ao final dos trabalhos sua própria remuneração aos serviços prestados.

Confirmando os serviços, o cliente opta pela forma de pagamento, parcelada, em geral, e pode fazê-lo de duas formas: a) pagamento efetuado diretamente no exterior para um representante da empresa lá localizado; b) depósito em conta corrente da empresa, no Brasil, mediante contrato de câmbio. Em geral, os pagamentos se davam pela primeira opção, sendo depositados em uma conta nos Estados Unidos, de titularidade de uma casa de câmbio para posterior envio ao Brasil.

Assim sendo, trata-se de ingresso de dinheiro no Brasil e não remessa de dinheiro ou evasão destes do país.

A recorrente não possui conta corrente no exterior, fazendo uso, naquela época, de conta de titularidade de doleiro.



Explicitada a forma de operar da recorrente, passa a defender a decadência dos 1º e 2º trimestres de 2000, para IRPJ e para as contribuições, incluindo o 3º trimestre em relação a estas.

Alega a recorrente que, a despeito de apurar o IRPJ e CSLL de forma trimestral, entrega a DIPJ que consolida anualmente as informações e abrange todo o exercício financeiro, bem como informa as DCTF dos períodos ao longo dos anos, trimestralmente como determinado legalmente. O fato de ter apurado prejuízo fiscal nos 1º e 2º trimestres não pode ser óbice para afastar a decadência destes períodos, enquanto em relação ao 3º trimestre, ao obter lucro real, somente este período estaria alcançado pelo instituto.

Da mesma forma pela qual o fisco tomou ciência do lucro real do 3º trimestre também tomou ciência dos prejuízos dos trimestres anteriores ao 3º, ou seja, pela entrega de DCTF e DIPJ. Não é somente pelo pagamento do IRPJ e da CSLL que o fisco dispõe de informações a respeito da atividade da contribuinte.

A recorrente concorda com a aplicação do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional e se respalda no voto divergente esposado pelo julgador de primeira instância.

Com relação ao PIS e Cofins requer revisão para o prazo decadencial quinquenal nos moldes do IRPJ e da CSLL consoante já esposado, não aceitando que aplique-se o prazo de dez anos para as contribuições tributárias.

No que tange à omissão de receitas, explicita que deve ser o acórdão reformado por não serem verídicas as informações consideradas que ensejaram a tributação pelas duas infrações apontadas.

A diferença entre as *invoices* e os valores efetivamente depositados na conta corrente brasileira e, ainda, registrados na contabilidade ocorre devido ao fato de que os valores consignados nas *invoices* não foram integralmente depositados, portanto, recebidos pela recorrente.

Primeiro porque os pagamentos podem ter sido parcelados, segundo porque as *invoices* são meramente informativas aos clientes do exterior e não conferem com o valores informados nas notas fiscais. Os clientes podem pedir novos serviços ou cancelar serviços pré agendados, em virtude de chuvas, dengues nevoeiros etc.

As *invoices* não correspondem à efetiva entrada de valores, apenas demonstram a licitude e origem dos numerários.

As diferenças, então, correspondiam a estas peculiaridades, bem como à diferença das taxas de câmbio, usado à época o valor do câmbio paralelo.

Estas diferenças não são encontradas nas Notas Fiscais, documentos oficiais para fins fiscais. Os valores da Notas Fiscais correspondem aos valores depositados.

No que concerne à segunda infração tributária apontada, alega que se parte de premissa falsa que a recorrente remete dinheiro para o exterior, para a conta Pacífico 310772.



Discorre exaustivamente sobre as suas atividades de turismo receptivo e que os valores depositados na referente conta Pacífico não saíram do país, mas sim ingressaram posteriormente, estando devidamente contabilizados, não podendo ser mantida a tributação pela “...*simples falta de exatidão numérica, glosando a totalidade da operação como se ela não houvesse sido efetivamente contabilizada constitui verdadeiro bis in idem, o que é inadmissível pelo ordenamento jurídico vigente.*”

Continua reforçando a tese que a segunda infração está erroneamente tipificada pois não remete dinheiro para o exterior, o que as próprias *invoices* comprovam este fato. Finda a argumentação ressaltando que deve-se evitar o *bis in idem* e o verdadeiro confisco que a presente autuação impõe.

Passa ao terceiro ponto pertinente à tributação dos valores a título de PIS e Cofins, reprisando a argumentação veiculada na impugnação.

Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES

Conheço do recurso voluntário apresentado, por tempestivo.

Preliminarmente, cumpre decidir sobre a ocorrência ou não da decadência sobre os lançamentos tributários efetuados de ofício relativos aos 1º e 2º trimestres de 2000, em relação ao IRPJ e à CSLL, bem como os três primeiros trimestres de 2000, no que respeita o PIS e a Cofins.

Decadência – IRPJ e CSLL

Entendo que, para efeito de análise da fluência do prazo decadencial, deve-se se ater ao exercício financeiro como um todo e às peculiaridades de cada contribuinte em seu relacionamento com o fisco, visto já ser assunto deveras pacificado que o lançamento do IRPJ e da CSLL, como na grande maioria dos tributos federais, é tipicamente efetuado por homologação, ou auto-lançamento como preferem alguns tributaristas.

Não compartilho da tese vencedora no acórdão vergastado de que para os dois primeiros trimestres de 2000, havendo o contribuinte apurado prejuízo fiscal, o prazo decadencial fluiria a partir do ano seguinte, aplicando-se a regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN, enquanto, ao apurar lucro e conseqüente pagamento de imposto, o prazo observaria o artigo 150, §4º, do mesmo diploma legal, estando todos os trimestres dentro do mesmo exercício financeiro.

Na verdade, escoro a minha tese, no que respeita conflituoso assunto, no fato do fisco haver ou não tomado ciência da atividade exercida pela contribuinte, que, *ex ponte*, apurou a base de cálculo, o *quantum* devido e os demais elementos inseridos na atividade material do lançamento descritos no artigo 142 do CTN.

Assim, havendo a empresa entregue a DIPJ, DCTF relativa ao período, ainda que apurando prejuízos fiscais nos primeiros trimestres, possibilitou o exercício de fiscalização para que se homologasse ou retificasse os valores espontaneamente apurados. Daí aplicar-se o artigo 150, §4º, CTN, na contagem do prazo decadencial, quando os contribuintes não se omitem para o fisco ou não entregam declarações “zeradas” como se nenhuma atividade houvessem realizado.



Colaciono ao voto, para enriquecê-lo, o recurso representativo de controvérsia, cujo entendimento estende-se aos ministros da Primeira Seção, aos Tribunais Regionais Federais, bem como aos Tribunais de Justiça dos Estados:

Recurso Especial nº 973 733/SC (2007/0176994-0)

Relator: Min Luiz Fux

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 766 055/PR, Rel Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007 [...])

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 reguladas 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).

[...]

Assim é que 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 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

Por conseguinte, existindo a declaração ao fisco com os valores pela empresa apurados, independentemente do resultado auferido por trimestre, entendo que, no presente caso, o prazo decadencial a ser aplicado nos lançamentos tributários ditos por homologação



deve observar a regra ditada pelo artigo 150, §4º do CTN, o que equivale a acolher a preliminar suscitada pela recorrente neste tocante, restando decaídas as exigências relativas ao IRPJ e à CSLL relativas aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, uma vez cientificada a contribuinte dos lançamentos tributários em novembro de 2005.

Decadência PIS e Cofins

Uma questão prejudicial emerge no que respeita às autuações efetuadas a título de PIS e Cofins que impede, a meu ver, a apreciação da questão preliminar de decadência e tanto mais quanto ao mérito, se a atividade da contribuinte aplica-se à isenção ou não invocada pela recorrente.

Na realidade, a fiscalização não observou o princípio da estrita observância às normas tributárias ao realizar os lançamentos tributários destas duas contribuições, realizando-os com bases trimestrais.

A apuração da base de cálculo realizada de ofício, bem como a quantificação dos valores a serem recolhidos pela contribuinte, por expressa disposição legal, devem ser feitas mensalmente, pelo que a autuação da forma como foi efetuada padece de vício insuperável acarretando a nulidade dos lançamentos.

A atividade do lançamento é plenamente vinculada às normas que regem a matéria tributária e não pode o agente fiscal agir de forma diversa àquilo que está rigidamente prescrito no tocante aos elementos materiais envolvidos no lançamento tributário, a saber, elencados no *caput* do artigo 142 do CTN.

A Lei nº 9.430/96 introduziu para o IRPJ e a CSLL a apuração para períodos trimestrais, mas não foi extensiva às contribuições do PIS nem da Cofins.

Por esta razão, voto em cancelar as exigências do PIS e da Cofins e deixo de tecer considerações em relação à decadência ou ao mérito das autuações.

Omissão de Receitas : I – Valores depositados a menor; II – Valores não comprovados

Primeiramente, cabe destacar de forma contundente que a tributação realizada *ex officio* baseou as apurações dos ilícitos tributários exclusivamente nos dados fornecidos por listagem comprovando depósitos em favor da recorrente em conta mantida no exterior e, por outro lado, nos próprios documentos fornecidos pela contribuinte quando fiscalizada e nos esclarecimentos por ela prestados.

Apesar de toda a investigação dos casos denominados comumente como “Beacon Hill” apontarem para a remessa de divisas ilegais ao exterior, no presente processo não houve, em relação à empresa, qualquer ilação a atividades escusas ou criminosas.

Tanto é assim que a autuação foi penalizada com a multa regular, no percentual de 75%, aplicável para as apurações realizadas de ofício. Não houve cominação da multa qualificada – 150% - por ter sido detectada fraude tributária. Sequer representação fiscal para fins criminais foi elaborada, como de praxe nos casos em que ilícitos penais tributários são verificados ou supostos pela fiscalização.

Em segundo lugar deve-se frisar que o termo ‘remessa’ de dinheiro ao exterior não foi o diapasão da tributação, mas sim a tributação *ex officio* deveu-se aos depósitos efetuados na conta corrente, em reais, a menor do que aqueles espelhados nas faturas enviadas

aos clientes estrangeiros (*invoices*) e aos valores depositados na conta PACÍFICO 310772 não contabilizados pela contribuinte fiscalizada.

Se os valores foram remetidos do Brasil para aquela conta, da Espanha ou se tiveram origem nos próprios Estados Unidos, para fins tributários, não faz qualquer diferença. O fato gerador do tributo é a omissão de receitas presumida pelos depósitos cuja origem não foi comprovada pela contribuinte e, portanto, presume-se não submetida à tributação.

O termo 'remessa' de valores, observe-se, foi utilizado por diversas vezes pela contribuinte em suas comunicações escritas com a fiscalização ou na impugnação. E não é importante, pois equivale a 'depósito' de valores (não importando se originou do Brasil, como a própria fiscalizada diz às fls. 193 a 197 e 336 a 343, ou em outro país). O importante para a apreciação da tributação ser devida ou não é se os ingressos na conta PACÍFICO, em nome da contribuinte, foram ou não justificados pela contribuinte quando intimada a fazê-lo. Saliente-se que em nenhum momento a recorrente alega não serem seus os valores recebidos por esta conta, limitando-se a dizer que não era a sua titular, mas sim um doleiro. Pelo contrário. Sempre afirmou serem valores depositados em moeda estrangeira e depois remetidos para o Brasil.

E em alguns casos não justificou donde vieram tais valores, deixando em aberto as suposições (infração 2 dos Autos de Infração).

A propósito, quanto às diferenças encontradas pela fiscalização entre: os valores informados pela contribuinte (fls. 256 a 276), retirados das *invoices* entregues à fiscalização (Anexos I, II e III) e os depósitos em reais, várias considerações devem ser feitas.

Se a empresa assumiu o risco de utilizar doleiros para receber moedas estrangeiras, ou transmissões a cabo, não pode alegar que as taxas de câmbio utilizadas não eram as oficiais, mas paralelas (câmbio negro) na tentativa de explicar as diferenças constatadas pela fiscalização, por agir à margem da lei. Nem mesmo poderia alegar que estas diferenças eram 'o preço' que pagavam aos doleiros, por ser este procedimento flagrantemente ilegal e, portanto, não dedutível do imposto de renda e tributos reflexos. Estas podiam até ser práticas das operadoras de turismo, na época, mas nunca foram práticas legais e não podem as mesmas alegar a sua própria torpeza em sua defesa. Os valores 'descontados' daqueles efetivamente comprovados pelos recibos dados a terceiros – *invoices* – sem respaldo tributário não podem ser deduzidos da base de cálculo dos tributos devidos.

Também não pode atribuir tais diferenças a pretensos descontos, cancelamentos, mudanças de roteiros, efetuadas depois dos recibos originais terem sido emitidos aos seus clientes estrangeiros (*invoices*) alegando serem documentos meramente informativos, pois somente um documento emitido em igual valor poderia retirar o valor das faturas emitidas. Parece ser claro que se houve mudanças de valores previamente contratados a empresa deveria emitir outro documento para proceder a devolução de parte do dinheiro já remetido ou cancelar a primeira fatura e enviar outra. Assim exigem os princípios de contabilidade quanto aos eventos futuros. E nada comprova a recorrente neste tocante.

Quanto às alegações sobre as Notas Fiscais, emitidas em acordo com os valores depositados, e que estas devem prevalecer sobre as faturas comerciais enviadas aos clientes, divirjo frontalmente do raciocínio esposado. As Notas Fiscais emitidas pela empresa são documentos nacionais que não tem força probatória junto ao exterior. Diferentemente das



invoices aceitas pelos clientes estrangeiros. Estas sim são documentos hábeis para a cobrança de valores de estrangeiros. Aquelas sequer precisam ser entregues a estes clientes, por inócuas.

Ademais, esta argumentação é nova, trazida na fase recursal. Trata-se de matéria preclusa não suscitada em primeira instância.

Milita contra todas estas argumentações o fato de a recorrente haver espontaneamente preenchido a planilha de fls. 256 a 272. Milita também contra a completa ausência de documentação comprobatória estritamente vinculada às alegações trazidas.

No que respeita à outra conduta também atribuída à omissão de receitas, na impugnação, a autuada lançou esforços para desacreditar que deixara de contabilizar qualquer ingresso de numerário na conta PACÍFICO.

A turma julgadora de primeira instância analisou detidamente os três exemplos que foram citados na impugnação na tentativa da autuada demonstrar a contabilização de três valores considerados no Auto de Infração como matéria tributável. Conforme relatado, não se trata de mera inexatidão matemática, mas total desencontro de elementos que identifiquem os valores e os documentos trazidos pela recorrente.

No recurso, a contribuinte reitera várias vezes que não remete divisas ao exterior, mas prossegue em não demonstrar a origem exata dos recursos. Alega, genericamente, que as *invoices* demonstram que o dinheiro lá depositado provém de clientes estrangeiros, que os pagamentos são parcelados, mas não comprova haver efetivamente contabilizado tais valores, tudo ficando no campo das alegações.

Ora, a contabilidade rege-se pelo princípio das partidas dobradas e, se houvesse explicação contábil para tais depósitos, os registros contábeis fariam por si. Para isto é que servem e devem retratar fielmente as operações registradas. Se os depósitos estivessem efetivamente registrados na contabilidade, não haveria qualquer inexatidão matemática, pois a contabilidade é sumariamente exata, matematicamente se considerando. Com certeza, não se trata de formalismo, mas técnica contábil.

A contribuinte em nenhum momento processual justifica satisfatoriamente e comprova os tais depósitos discriminados na infração 'b', fls. 276.

Destarte, o lançamento tributário deve ser mantido, com exceção às exigências de IRPJ e CSLL relativas aos 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, ressalvando que a primeira instância já reconheceu a decadência do 3º trimestre de 2000, e, com exceção às exigências do PIS e Cofins, por flagrante descompasso com a legislação tributária pertinente no que se refere à apuração da base de cálculo de forma trimestral.


ANA DE BARROS FERNANDES – Relatora