



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

Processo nº 19311.000150/2009-84
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1201-001.967 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VALKI PLASTICOS E MAQUINAS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA. DOLO. ART. 173, I DO CTN. 05 ANOS.

Independente da antecipação do pagamento, a percepção de uma conduta dolosa do contribuinte impulsiona a aplicação do art. 173, I do CTN, considerando o *dies a quo* do prazo decadencial como o primeiro dia exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido formalizado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente), Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli e Gisele Barra Bossa. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos de Assis Guimarães, Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Tratam-se de autos de infração de fls. 807/904, que constituem definitivamente a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, além dos respectivos consectários legais e da multa qualificada, relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2003 a 2006.

Consta no Termo de Verificação Fiscal a motivação da autuação fiscal, respaldada por um demonstrativo de receitas, que relaciona, mês a mês, os valores das vendas comprovadas com notas fiscais, das vendas comprovadas relacionadas às operações de factoring (com borderô), das vendas não comprovadas relacionadas às operações de factoring (sem borderô) e dos depósitos bancários de origem não comprovada, cujos montantes finais superaram a cifra dos R\$ 183 milhões.

Ressalte-se que, em contrapartida, foram declaradas receitas em valores ínfimos pela autuada. Por meio das intensas movimentações financeiras e, ato contínuo, pela ocultação de receitas comprovadamente provenientes de operações de factoring, comprovou-se que o montante apurado supera de forma significativa o total declarado.

A apuração dos tributos em cobro, incidentes sobre as receitas supostamente omitidas, deu-se mediante o arbitramento do lucro, em face da falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais, assim como de todos os documentos que deveriam lastrear a escrituração.

Da base de cálculo apurada no procedimento fiscal foram excluídos os valores declarados pelo sujeito passivo, conforme demonstrado na planilha de fls. 806. E às bases de cálculo apuradas com base nos percentuais de arbitramento referidos, foram acrescentadas as receitas do aluguel de trator, relacionadas pela fiscalizada a alguns dos seus depósitos bancários, conforme demonstrado na planilha de fls. 787.

Sobre os tributos lançados foi aplicada a multa qualificada, no percentual de 150%, uma vez que, a juízo da autoridade fiscal, *"as irregularidades apontadas no presente procedimento fiscal incorrem na ocorrência, em tese, do intuito de sonegação de tributos por parte do contribuinte, conforme tipificado nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964"*.

Impugnação

O contribuinte foi cientificado dos lançamentos e apresentou sua impugnação, sintetizada no voto proferido pela autoridade julgadora de primeiro grau e aqui reproduzida em seus principais pontos:

“(…)

1. preliminarmente, decadência do direito de lançar fatos geradores ocorridos até 2004 (inclusive);

2. a sua produção só pode ser avaliada pelos documentos fiscais emitidos, que foram furtados. Não cabe o arbitramento porque a Receita Federal obteve todas as informações junto aos seus clientes;

3. a movimentação financeira não se resume às receitas da atividade da empresa, compreendendo, também, "operações de mata-mata", com instituições financeiras e empresas de factoring, visando "saldar débitos";

4. as operações financeiras "já foram tributadas via CPMF e IOF";

5. não há capacidade física na empresa para uma produção correspondente ao total da movimentação financeira ocorrida em suas contas-bancárias;

6. a autoridade fiscal não provou a ocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados (auferimento de receitas com acréscimo patrimonial), limitando-se a se valer das informações prestadas pelas instituições financeiras e empresas de factoring;

7. as operações com empresas de factoring estão relacionadas com devolução de produtos por defeitos de fabricação, conforme demonstrado por documentos anexados à impugnação. A questão está sendo discutida judicialmente;

8. é inconstitucional a exigência simultânea de três contribuições (Cofins, PIS e CSLL) sobre a mesma base de cálculo (receita), porque fere o disposto no art. 154, inc. I da Constituição Federal;

9. a fiscalização não comprovou que a fiscalizada agiu com a intenção de omitir receita.

(...)"

Acórdão nº 14-25.706 - 3ª Turma da DRJ/RPO

O Acórdão proferido pela DRJ de Ribeirão Preto fora assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os depósitos em conta-corrente da empresa cujas operações que lhes deram origem restem incomprovadas presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

OPERAÇÕES DE FOMENTO MERCANTIL. FACTORING. RECEITAS DA ATIVIDADE OPERACIONAL. CONTRAPARTIDA.

Comprovado que as operações de fomento mercantil tinham necessária contrapartida nas operações comerciais da fiscalizada junto a seus clientes, é ônus dela comprovar, de forma inequívoca, com documentação hábil e idônea, a regular tributação destas receitas, que transitaram em suas contas bancárias, assim como o efetivo cancelamento das operações mercantis relativas a devoluções de vendas.

OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

EXTRAVIO DE LIVROS E DOCUMENTOS. REQUISITOS REGULAMENTARES.

Não subsiste a alegação de extravio de livros e documentos se a empresa não observou os requisitos regulamentares prescritos, quais sejam publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dar minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, apenas para o fim de acatar a preliminar de decadência quanto aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2003 (inclusive), exonerando-se do crédito tributário lançado os seguintes montantes de tributos e respectivos acréscimos: 1) IRPJ = R\$ 449.393,53; 2) CSLL = R\$ 205.458,38; 3) Cofins = R\$ 720.260,32; 4) PIS = R\$ 156.056,36

(...)"

Merece destaque especial a única questão que será alvo de discussão nos presentes autos, como objeto exclusivo do recurso de ofício interposto, qual seja, a consumação da decadência. Quanto a este ponto específico, vejamos as considerações dispendidas:

"(...)"

E a apuração da omissão de receitas realizada pela fiscalização, num trabalho persistentemente permeado pelo zelo e pela oportunização da participação da fiscalizada, redundou em valores muito expressivos, superando, em muito, a cifra dos R\$ 100 milhões, frente a uma receita bruta declarada inferior aos R\$ 5 milhões, no período fiscalizado. Consigne-se, outrossim, que, como assinalou a autoridade fiscal, o comportamento doloso do contribuinte esteve presente ao longo de todos os anos objetos da fiscalização (2002 a 2006), configurando prática reiterada de sonegação fiscal.

(...)

Destarte, diante do quadro aqui delineado, não há como não atribuir ao sujeito passivo outro caráter que não a de um comportamento elisivo deliberado, com evidente intuito de fraude.

Portanto, tendo sido comprovada a ocorrência da ação dolosa, o termo inicial da decadência deve ser deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nesse sentido, para os fatos geradores ocorridos até novembro de 2003, de fato há que se reconhecer a ocorrência da decadência, pois o lançamento poderia ser efetuado dentro do próprio ano-calendário (2003), iniciando-se a contagem em 01/01/2004 e encerrando-se em 31/12/2008. Como o lançamento só foi notificado ao contribuinte em 30/03/2009, para aqueles fatos geradores operou-se a decadência. E como o contribuinte apurou o lucro presumido, cuja apuração é trimestral, restam decaídos, para fins de lançamento do IRPJ e CSLL, os fatos geradores ocorridos nos três primeiros trimestres do ano de 2003.

(...)”

Em suma, então, fora acatada a decadência de forma parcial e esta é a razão de surgimento do recurso de ofício.

Recurso de Ofício

Conforme “Termo de Perempção” a fls. 1417, o contribuinte não apresentou recurso voluntário da decisão da autoridade de primeira instância, tampouco ofertou qualquer pagamento dos débitos em cobro.

Deste modo, o crédito tributário mantido após o julgamento de primeira instância, por não ter sido realizado ou contestado, fora transferido para o processo nº 15922.000003/2010-07, para seguimento da cobrança.

Quanta a estes autos restou o crédito exonerado, relativo a consumação da decadência, objeto este que é agora submetido à apreciação deste Conselho, de acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972, art. 34, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, combinados com o disposto nos artigos 43 a 47 da Medida Provisória (MP) nº 459, de 3 de dezembro de 2008, assim como na Portaria MF nº 41, de 17 de fevereiro de 2009, por força de recurso necessário (de ofício).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado Relator

O recurso interposto é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Decadência

A primeira conclusão atingida deve ser no sentido de que os argumentos de defesa não veiculados por meio de recurso não merecem ser enfrentadas neste voto. Todos os pontos incontestados em sede recursal, ou não pagos oportunamente, já são alvo de cobrança em processo administrativo apartado, de modo que não devem ser aqui suscitados como razão de decidir.

Neste albor, a discussão específica atinente ao dolo já fora exposta de forma definitiva nestes autos, quando da manutenção da multa qualificada; do exame do próprio mérito; e da consideração do instituto da decadência, por meio da decisão da autoridade julgadora de primeira instância. Em suma, o entendimento firmado fora o seguinte:

“(…)

No caso presente, como já relatado, a autoridade fiscal motivou a aplicação da multa qualificada, em virtude da ocorrência, em tese, do intuito de sonegação de tributos por parte da fiscalizada. Oportuno, então, reproduzir suas considerações:

...declarando receitas em valores ínfimos, fatos que foram devidamente comprovados pela elevada movimentação financeira, bem ainda, pela ocultação de receitas comprovadamente provenientes de operações de vendas de títulos mercantis (factoring), destacando-se, neste caso, que houve negociação de títulos de origem mercantil sem a devida comprovação da emissão de nota fiscal correspondente, e acrescente-se as receitas comprovadas por notas fiscais de vendas emitidas, cujo montante supera de forma significativa o total declarado.

Também constitui motivo para agravamento da multa, o fato do sujeito passivo, em nenhum momento, manifestar-se no sentido de apresentar nova escrituração fiscal referente aos anos de 2002 a 2005, em substituição à que, segundo alega, teria sido furtada, bem como a escrituração do ano calendário de 2006, que não foi apresentada, sem qualquer justificativa; acrescente-se a isso ainda, por ter efetuado lançamento do IPI em nota fiscal, recebido o valor do imposto, sem a apresentação da devida informação fiscal em DIPJ, da declaração em DCTF e do recolhimento aos cofres públicos.

Cumpre observar, por oportuno, que essas mesmas irregularidades foram praticadas por vários anos seguidos, reiteradamente, desde o ano-calendário de 2002, como foi apurado no encerramento parcial da fiscalização (processo nº 13839.005675/2007-19), até o ano-calendário de 2006.

De fato, entendo que procede a acusação fiscal. Como adiante será argumentado, por ocasião da análise de mérito do lançamento, o procedimento fiscal constatou que o contribuinte auferiu receitas da sua atividade que não foram oferecidas à tributação, e sequer foram integralmente declaradas ao fisco. Inconteste, portanto, a ocorrência da ação dolosa do contribuinte, que, assim procedendo, intentou escamotear a ocorrência dos fatos geradores dos tributos, causando dano à Fazenda Pública. Não tenho dúvidas de que se está diante da situação prescrita no art. 71 da referida Lei nº 4.502/64, já transcrito, que trata da sonegação fiscal.

(...)"

A matéria já definida e não enfrentada pelo contribuinte indica de forma impulsiva a aplicação do art. 173, I do CTN ao caso concreto, especialmente no que tange a análise do objeto do recurso de ofício apresentado, qual seja, a decadência.

Deve-se pressupor, no entanto, que os limites da peça recursal aqui analisada se pautam na mesma medida dos créditos exonerados pela autoridade julgadora de primeira instância.

O recurso necessário responde a uma demanda automática de resguarde e atenção a eventuais inconsistências que coloquem em risco a arrecadação tributária, o erário e, essencialmente, o financiamento da máquina estatal.

Portanto o racional que considera o *dies a quo* como o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, respondendo à percepção de uma conduta dolosa do contribuinte, é imutável. O que deve ser de fato analisado são os créditos exonerados, calcados por este entendimento, ou seja, a validação ou invalidação da consumação do instituto da decadência levando em conta este alargamento do prazo proporcionado pela redação do art. 173, I do CTN.

Em suma, o exame volta-se exclusivamente em relação aos fatos geradores ocorridos: de janeiro a novembro de 2003, quanto ao PIS e a COFINS; e nos três primeiros trimestres de 2003, quanto ao IRPJ e a CSLL.

Veja, desnaturar a conduta dolosa para redefinir a contagem do prazo decadencial neste momento seria desconsiderar a aplicação da multa qualificada definida e até o mérito desta lide, retomando questão não contestada e já veiculada em processo de cobrança.

Apesar destes impedimentos formais é certo e inequívoco que, sob o princípio da verdade material, o contribuinte teve as oportunidades de ilidir a presunção que sob ele recaiu, mas não trouxe comprovação hábil e idônea neste sentido. Assim, corroborou com o fortalecimento da tese de sonegação fiscal formada através da constatação de declarações de receitas do contribuinte em montas muito inferiores às realmente auferidas, de modo reiterado, durante quatro anos seguidos.

Neste sentido vejamos passagem do v. cordão recorrido:

“(…)

E, como dos autos se pode inferir, a autoridade lançadora fez aquilo que a lei lhe atribuiu como responsabilidade, isto é, constatada a existência de movimentação bancária não contemplada na escrituração comercial, intimou a fiscalizada, por mais de uma vez (fls. 242/244 e diversas planilhas anexas, 360, 367/373 e diversas planilhas anexas), a comprovar a origem dos recursos depositados nas contas de titularidade da empresa. Em atenção a essas intimações, após solicitar a prorrogação de prazos, também por mais de uma vez, a fiscalizada limitou-se a apresentar alegações genéricas (fls. 468/471), desacompanhadas de qualquer documentação hábil e idônea. O mesmo ocorreu por ocasião da sua impugnação aos lançamentos.

(…)”

O presente julgador já se manifestou em outras oportunidades no sentido de que a conduta dolosa traz intrinsecamente uma tentativa de dificultar/ludibriar o trabalho fiscal, de modo que o alargamento do prazo decadencial nos termos do art. 173, I do CTN é uma resposta ao comportamento do contribuinte, ofertando-se maior tempo ao fisco exatamente no passo em que presumidamente dispenderá maiores esforços (e mais tempo) para atingir a verdade e, enfim, formalizar o lançamento.

Pois bem.

Seguindo esta lógica, todos os fatos geradores ocorridos em 2003, até o mês de novembro quanto ao PIS e COFINS (apuração mensal) e até o terceiro trimestre do mesmo ano quanto ao IRPJ e a CSLL (apuração trimestral - lucro presumido), poderiam ser lançados neste ano e, assim, somente a partir do dia 01/01/2004 poderiam ser constituídos definitivamente pela Fazenda Pública, inaugurando o prazo decadencial nesta data e traçando o termo *ad quem* como o dia 31/12/2008.

Uma vez que o contribuinte fora notificado dos autos de infração lavrados apenas em 30/03/2009, os tributos em cobro concernentes aos períodos de 2003 especificados acima foram consumados pela decadência e, nos termos do art. 156, inciso V do CTN, devem ter sua exigibilidade extinta.

Apenas ressalte-se que os respectivos fatos geradores de dezembro de 2003 quanto ao PIS e a COFINS e ao último trimestre de 2003 quanto ao IRPJ e a CSLL, somente se perfectibilizam em 31/12/2003, de modo que só poderiam ser lançados em 01/01/2014 e, assim, teriam como 01/01/2005 o dies a quo do prazo decadencial. Estes períodos específicos, então, não foram envoltos pela consumação da decadência.

Da mesma forma, quanto aos fatos geradores ocorridos em 2004, estes só seriam passíveis de constituição definitiva do crédito tributário a partir do dia 01/01/2005 ou até 01/01/2006 (dezembro para o PIS e COFINS e o último trimestre para IRPJ e CSLL) razão pela qual, nitidamente, também não são alcançadas pelo prazo decadencial.

Deste modo, não há que se falar no acatamento do recurso de ofício, a decisão se dá de forma clara e coesa, em consonância com a legislação tributária e em respeito máximo a segurança jurídica garantida em nível constitucional ao contribuinte.

Conclusão

Diante de todo o exposto, CONHEÇO do RECURSO DE OFÍCIO para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado