



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

Processo nº 19515.001305/2006-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-000.670 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente Quilombo Participações e Empreendimentos Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001 E 2002

Decadência - 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.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

PRESUNÇÃO LEGAL – OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS POR ACIONISTA CONTROLADOR – EMPRÉSTIMO - Inverte-se o ônus da prova quanto à omissão de receita decorrente de suprimento de numerário por sócios, em virtude de presunção legalmente estabelecida. No suprimento por numerário proveniente de empréstimo de sócio deve ter comprovada, por documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor com os registros contábeis, a efetividade da entrega e a origem.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS e COFINS

Uma vez que a omissão de receita influencia a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e da Contribuição para o Programa de Integração Social, aplica-se a essas exações o quanto decidido no auto de infração matriz (IRPJ).

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, acolher a preliminar de decadência para

Processo nº 19515.001305/2006-61
Acórdão n.º **1301-000.670**

S1-C3T1
Fl. 2

afastar as exigências de PIS e COFINS até o fato gerador de maio de 2001 e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Presidente

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Quilombo Participações e Empreendimentos Ltda., recorre da decisão da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte que, por unanimidade de votos, considerou procedentes os autos de infração, cientificados em 30/06/2006, relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, à Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, correspondentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2000 e 2001.

A infração apurada, descrita no corpo do auto de infração do IRPJ (do qual os demais são tratados como decorrentes), foi omissão de receitas caracterizada por suprimimento por sócio sem comprovação da origem e/ou efetividade de entrega do numerário.

O Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 482/498), explicita que foi constatado que a empresa recebeu vários suprimentos de caixa de seus únicos sócios, Ronaldo Sampaio Ferreira e sua mulher Alice Maria Barreto Prado Ferreira.

Destaca que a documentação apresentada pela empresa para justificar os suprimentos de caixa é quase totalmente de operações de compra e venda de Certificados de Depósitos e de títulos T'BILLS. Os valores recebidos pelas vendas foram depositados diretamente na conta da empresa no Banco Bradesco e creditados diretamente nas contas correntes dos sócios na contabilidade.

Após análise da documentação apresentada, a Fiscalização concluiu que alguns valores não foram justificados, e os identifica na "Planilha de Valores Não Justificados", na qual demonstra os valores recebidos que não tiveram as suas origens comprovadas. Esses valores foram considerados omissão de receitas.

Em impugnação tempestiva, a interessada alegou, preliminarmente, a impossibilidade da exigência do PIS e da COFINS com base no enquadramento legal indicado no auto de infração (art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998), considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Na sequência, suscitou a decadência para os créditos relativos a fatos geradores ocorridos até 30/06/2001, com base no art. 150, §4º, do CTN.

No mérito, disse que o Fisco chegou à conclusão de falta de "documentação convincente" em razão do seu apego à formalidade de registro público. Mencionou que o art. 221 do Código Civil de 2002, dispõe que o "instrumento particular prova as obrigações convencionais de qualquer valor", e assim, a documentação disponibilizada ao Fisco e colacionada aos autos faz prova das obrigações convencionais entre as partes (Newco/Ronaldo e Alice/Quilombo), não havendo que se falar em falta de comprovação da origem dos valores recebidos (suprimentos de caixa) e considerá-los como omissão de receitas.

Ressaltou que em momento algum o agente fiscal pôe em dúvida a efetiva existência dos valores tidos e havidos como suprimentos de caixa. Ponderou que se o trânsito de numerário pela sua contabilidade ocorreu em virtude de negócios jurídicos celebrados por instrumento particular, e estes serviram para o Fisco como elemento de prova para capitulação

em "omissão de receitas", então, é preciso que se reconheça que os respectivos instrumentos, colacionados pelo próprio agente fiscal nos autos, provam, nos termos do art. 221 do Código Civil, as obrigações neles assumidas e, conseqüentemente, a origem dos suprimentos de caixa.

Mencionou que o apego ao formalismo é de tal ordem que o agente fiscal passa a nítida idéia de que se os negócios jurídicos que ele analisou estivessem registrados em Cartório competente ele acataria seus efeitos jurídicos, e não lavraria os autos de infração.

Discorreu acerca do princípio do *non olet*, que permite a tributação sobre as atividades ilícitas ou imorais. Argumentou que se a atividade ilícita ou imoral não comporta registro público, mas ainda assim é passível de tributação, então, o apego ao formalismo estampado no item 13, do TVF, deve ser repudiado e, em seu lugar, posta a declaração de que todos os suprimentos de caixa listados às fls. 477, sem exceção, estão justificados.

Considerando que o único ponto posto pelo fiscal foi o apego ao aspecto formal "registro público", e não haver dúvidas, nem para o fiscal, que os suprimentos não se afiguram como ilícitos ou imorais, não há que se falar em simulação ou falsidade ideológica.

Afirmou que o agente fiscal não rotulou os suprimentos de caixa como "não realizados ou inválidos", mas sim como injustificados, e em momento algum a mesma autoridade deduziu que fora omitida declaração que deveria constar em documento particular, nem que fora inserida declaração falsa da que devia ser escrita com o fim de prejudicar direito, ou seja, em momento algum, o agente fiscal deduziu uma conduta típica de falsidade. Alegou que isso permite concluir que nos autos não se verifica cenário algum de simulação e, conseqüentemente, conduta típica de falsidade ideológica.

Pediu o cancelamento dos autos de infração afirmando que os elementos contidos nos autos provam, nos termos do art. 221 do Código Civil de 2002, a origem dos suprimentos de caixa feitos pelos sócios.

A Turma de Julgamento manteve integralmente as exigências, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002

Decadência. Regra geral.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Decadência. Lançamento por homologação.

No lançamento por homologação, o prazo de decadência será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

Suprimento de Numerário.

A legislação fiscal considera como omissão de receitas os suprimentos de caixa, quando não for comprovada a origem nem a efetiva entrega dos recursos. Essa presunção legal relativa, como todas, tem um efeito próprio: ela inverte o ônus da prova, deixando-o sob responsabilidade exclusiva do contribuinte autuado. Em se tratando de suprimentos de numerário, as provas a serem produzidas devem atestar cumulativamente dois fatos, quais sejam, a efetiva entrega e a origem dos respectivos recursos. Além disso, tais provas devem ser coincidentes em datas e valores com os dados lançados nos registros contábeis e lastreadas em documentos hábeis e idôneos emitidos por terceiros.

Tributação reflexa.

O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público -

PIS/PASEP.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão em 3 de março de 2009, a interessada ingressou com recurso em 01 de abril seguinte.

Inicialmente, a Recorrente assim sintetiza o principal fundamento do Auto de Infração:

A Recorrente teria auferido receitas tributáveis não-declaradas, mas, para furtar-se ao recolhimento dos respectivos tributos, imputou os ingressos de recursos em suas contas-corrente bancárias a supostos empréstimos realizados por seus únicos sócios, Ronaldo Sampaio Ferreira ("Ronaldo") e Alice Maria Barretto Prado Ferreira ("Alice"). Esses mútuos não teriam sido adequadamente comprovados e, por decorrência, os recursos financeiros percebidos pela Recorrente foram caracterizados como omissão de receitas, com fundamento nos artigos 282 e 849 do Decreto n.º 3.000, de 17 de junho de 1999 (Regulamento do Imposto sobre a Renda, "RIR-99").

Em seguida, enumera os fundamentos em que se apóia a decisão recorrida para manter a exigência, como a seguir:

“ a. não teria havido decadência do direito de a d. fiscalização federal lançar os débitos relativos a PIS e Cofins até junho 01; nos termos do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, por conta do evidente intuito de fraude da Recorrente; a regra para a aferição de decadência, nesse cenário, seria o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual a contagem do

prazo quinquenal inicia-se no primeiro dia útil do exercício seguinte ao de ocorrência dos fatos geradores;

b. para se afastar a presunção de 'suprimento de numerário', prescrita no artigo 282 do RIR-99, é imprescindível a comprovação (b.1.) da efetiva entrega do numerário; e (b.2.) da origem dos recursos entregues pelos sócios; na hipótese, os ingressos em conta corrente da Recorrente não teriam tido a sua origem adequadamente comprovada;

c. as operações caracterizadas como 'suprimento de numerário' iniciavam-se na esfera jurídica da Newco International Ltd., "que comunicava créditos para os referidos sócios [Ronaldo e Alice], por meio de supostos Certificados de Depósitos, os quais eram negociados através da Quilombo, conforme discriminado nas aludidas planilhas (Vendas de CD, Compras de T-Bills, Vendas de T-Bills, dação em pagamento para compras de T-Bills), resultando, ao final, em vendas cujos valores foram depositados em conta corrente bancária da Quilombo" [cf. p. 10 do v. acórdão recorrido]. Esses documentos foram entregues pela Recorrente durante o processo fiscalizatório [tanto que foram adequadamente planilhados no presente procedimento administrativo]. Ocorre, todavia, que supostamente há ausência de informações 'essenciais' em alguns deles e, ademais, a ausência das traduções e consularização de documentos estrangeiros, aliada ao não-registro dos documentos estrangeiros e nacionais em Cartório de Títulos e Documentos, implica na sua não-produção de efeitos perante quaisquer repartições da União, nos termos do artigo 129, §6º, da Lei n.º 6.015, de 31 de dezembro de 1973'; e

d. por fim, sustenta o v. acórdão que as medidas judiciais impetradas pela Recorrente para o questionamento da constitucionalidade do artigo 3º, parágrafo único, da Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, não afetariam o presente lançamento de PIS e de Cofins, porque (d.1.) presume-se que a omissão de receitas reporta-se à atividade operacional, e não a outras receitas; e (d.2.) não há decisão vinculante no âmbito do E. Supremo Tribunal Federal que proíbam a d. fiscalização federal de aplicar o parágrafo único do artigo 3º da Lei n.º 9.718/98 em sua inteireza."

Assevera a Recorrente que nenhum desses fundamentos da decisão legitima a aplicação, ao caso, das regras presuntivas constantes dos artigos 282 e 849 do RIR/99, e desenvolve longo arrazoado para demonstrá-lo.

Afirma ser impossível a manutenção da autuação, ponderando que, à exceção de três operações relacionadas a pagamentos dos sócios diretamente a fornecedores da Quilombo, todas as demais envolvem Certificados de Depósito Bancário ("CD") da Newco International Ltd. ("Newco") ou títulos do tesouro norte-americano [Treasury Bills ou "TBills"], e que em todas elas (i) há documento indicando a entrega de títulos e/ou recursos financeiros pelos Srs. Ronaldo e/ou Alice à Quilombo; (ii) há contratos comprovando que a Quilombo adequadamente adquiriu e revendeu os T-Bills; e (iii) os recursos ingressados em sua conta corrente no Banco Bradesco S.A., originados da venda de CD ou T-Bills, foram

reconhecidos contabilmente, em valor e data idênticos àqueles contratualmente acordados com os adquirentes de T-Bills e/ou CD da Newco.

Contesta especificamente três suprimientos para os quais não indicou, como origem, as negociações com títulos, e requer o reexame dos documentos acostados às p. 132 a 135 dos autos, para que sejam afastadas as presunções de 'suprimientos de caixa' com eles relacionados, nos valores de R\$ 66mil, R\$ 390mil e R\$ 108mil.

Na seqüência, num longo arrazoado, desenvolve seus argumentos de defesa, e os sintetiza, afinal, da seguinte forma:

- i. Não há dúvidas de que à espécie aplica-se a contagem do prazo decadencial com o termo inicial previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional; de fato, (a.) o PIS e a Cofins representam tributos sujeitos ao lançamento por homologação; ademais, 'in casu', (b.) não foi comprovado intuito de dolo, fraude ou simulação: há apenas acusações genéricas; e (c.) por fim, ainda que esse não seja um requisito essencial nos termos da jurisprudência atualmente dominante no âmbito dos E. Conselhos de Contribuintes e da C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, a Recorrente recolheu, mensalmente, PIS e Cofins entre jan./01 e jul./01. Imprescindível, assim, o reconhecimento da decadência de todos os supostos débitos cujos fatos geradores ocorreram de jan./01 e jul./01;
- ii. Os sócios da Recorrente, assessorados por consultoria financeira especializada, buscavam alternativas para internalizar recursos, auferidos via Newco, e desenvolver no território nacional novas atividades de natureza imobiliária;
- iii. Para o atingimento desse fim, com o menor ônus de IOF-câmbio possível, foi implementada a seguinte estrutura: (a.) Newco entregaria CD aos sócios Ronaldo e Alice, a título de redução de capital; (b.) os sócios mutuariam os CD à Quilombo; que (c.) utilizá-los-ia para a aquisição de T-Bills; em seguida, mas no mesmo dia, (d.) a Quilombo alienaria os T-Bills e receberia, em R\$ (reais), o valor indicado nos CD; tratava-se, obviamente, de planejamento fiscal lícito, que buscava a economia de IOF-câmbio;
- iv. Como decorrência dessa operação, que visava reduzir o IOF-câmbio devido, a d. administração tributária houve por bem autuar a Recorrente, acusando-a de 'omissão de receitas tributáveis'. Essa acusação teve fundamento, especialmente, em presunções genéricas de que algumas incorreções mínimas nos documentos seriam hábeis para tornar todos nulos os negócios neles fundados; valeram-se a d. administração tributária e o v. acórdão recorrido de um apego exacerbado ao formalismo jurídico, a ponto de ignorar documentos não registrados em Cartórios de Títulos e Documentos. Como se demonstrou em II.B., contudo, há anos os E. Conselhos de Contribuintes têm afastado esse tipo de exigência absurda; na prática, cada vez menos interessa o que as partes acordam, mas os negócios que elas efetivamente praticam;
- v. Por conta disso, além da documentação constante das p. 15 a 427 dos autos, todos os documentos acostados nos Anexos 05 a 08 devem ser novamente examinados. Com efeito, eles permitem comprovar, adequadamente, cada um dos passos das operações implementadas, a partir de documentos hábeis e idôneos;
- vi. A autuação fundou-se nos artigos 282 e 849 do RIR-99. Não houve, contudo, a indicação dos possíveis indícios que levaram a d. administração tributária a desconsiderar os documentos apresentados e presumir a existência de receitas operacionais mantidas à margem da escrituração. Como se demonstrou em II.B.2., as

- presunções precisam ser assentadas em dados concretos, objetivos, e não em meras ilações;
- vii. Por fim, importa destacar que a escrituração contábil sempre constitui prova em favor da Recorrente; excepcionam-se somente os casos em que a escrituração não observar a legislação ou não for comprovada por documentos não-ilícitos; *`in casu'*, a escrituração da Quilombo mostrou-se regular e amparada em documentos devidamente arquivados na sede da empresa. No que respeita à alegação de que, nas operações com T-Bills, a contabilização estaria 'incompleta', é importante frisar que foram registradas as operações e seus objetivos econômicos [mútuos dos sócios para a Quilombo; todos os demais passos [compra e alienação de títulos] representaram apenas operações-meio para se atingir aquele fim e, por conseguinte, a ausência de seu registro não gera quaisquer prejuízos e/ou postergação/não-incidência de tributos.

Finalmente, requer o integral acolhimento do recurso com cancelamento dos supostos débitos tributários de PIS e COFINS e restabelecimento do saldo dos prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL. Subsidiariamente, e *ad argumentandum*, requer: (i) o reconhecimento do decurso do prazo decadencial para a cobrança dos débitos de PIS e de COFINS, relativos aos fatos geradores ocorridos entre jan./01 e jun./01 e (ii.) a exclusão, da base de cálculo dos tributos ora exigidos, do valor de venda de T-Bills que foi depositado diretamente em conta corrente de sócio e não transitou por contas da Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se viu do relatório, cuida-se de acusação de omissão de receitas apurada a partir da presunção legal caracterizada por suprimentos de sócios sem comprovação da origem e efetivo ingresso dos numerários, constando referência, também, à presunção caracterizada por depósitos em instituição financeira sem comprovação da origem dos recursos. Em decorrência, foram formalizados créditos tributários de PIS e COFINS, e reduzidos os saldos de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL a compensar.

Uma vez que a omissão de receita influencia igualmente a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, o que for decidido pela Turma quanto a esta matéria aplica-se a todas essas exações.

Isto posto, passo a analisar as razões recursais deduzidas.

Inicialmente, a Recorrente suscita a decadência quanto às exigências de PIS e COFINS, relativas aos fatos geradores ocorridos antes de 30/06/2001, uma vez que a ciência dos autos de infração ocorreu em 30/06/2006.

A decisão recorrida rejeitou a preliminar invocando o evidente intuito de fraude e a falta de pagamento antecipado, que deslocariam a regra de decadência para o art. 173, I, do CTN.

A questão da decadência em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação foi objeto de decisão do STJ na sistemática do art. 545-C do Código de Processo Civil, quando do julgamento do Recurso Especial nº 973.333, conforme a seguir reproduzido:

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)
RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX
RECORRENTE : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS
REPR. POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL
PROCURADOR : MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)
RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA
PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)
EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS

PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

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

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

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

quinqüenal para que o Fisco efetuasse 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.

Nesse passo, e tendo em vista a alteração introduzida no Regimento Interno do CARF pela Portaria MF 586, de 21 de dezembro de 2010, a matéria não admite mais discussão.

De fato, o art. 62-A do Regimento Interno, incluído pela referida Portaria, estabelece:

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.

Por seu turno, a menção a “evidente intuito de fraude” não consta do auto de infração nem do Termo de Verificação Fiscal. Embora a autoridade fiscal, no Termo, relate fatos que induzem a concluir pela ocorrência de fraude, e transcreva os dispositivos legais do Código Civil que tratam de simulação e o dispositivo do Código Penal que trata do crime de Falsidade Ideológica, em momento algum imputa expressamente ao contribuinte a prática de ato ou omissão dolosa, nem aplica a multa qualificada. Por isso, entendo não ser possível ao julgador invocar a fraude ou simulação para deslocar o termo inicial do prazo decadencial.

Quanto ao pagamento, menciona a decisão que o Sistema Sinal da Receita Federal, não acusa pagamentos para o período.

Ocorre que, conforme se verifica às fls. 39/41 e 45/47 dos autos, a DIPJ acusa contribuições a pagar do PIS e da COFINS nesses períodos, e a autoridade fiscal que executou a fiscalização de IRPJ do ano-calendário de 2001 (conforme MPF de fl. 4), não registrou falta de pagamento das contribuições declaradas.

Dessa forma, acolho a decadência do PIS e da COFINS para os fatos geradores ocorridos até o mês de maio de 2001, inclusive, eis que os autos de infração foram cientificados em 30/06/2006.

A Recorrente sustenta a impossibilidade de presunção de omissão de receitas, asseverando a regularidade das operações praticadas entre a Recorrente, seus sócios e terceiros. Argumenta que a fiscalização, por excessivo apego ao formalismo jurídico, desconsiderou atos jurídicos legítimos e lícitos praticados com terceiros, incluindo seus sócios, embora todos os documentos tivessem sido apresentados.

Sobre essas considerações da Recorrente observo que, no caso de presunção de omissão de receitas com base na falta de comprovação dos recursos supridos por sócios, a exigência de prova documental, coincidente em datas e valores com os registros da contabilidade, para demonstrar a origem e efetivo ingresso dos recursos não representa “excessivo formalismo da fiscalização”, mas requisito consagrado há muitas décadas pela

pacífica jurisprudência administrativa. Cite-se, a exemplo, o Acórdão CSRF 01-0.220, Sessão de 04/05/82, cuja ementa informa:

*SUPRIMENTOS DE CAIXA OU AUMENTOS DE CAPITAL EFETUADOS POR DIRIGENTES - Devidamente intimada a pessoa jurídica a fazer prova da efetiva entrada do dinheiro e sua origem, se não lograr fazê-lo **com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores**, a importância suprida será tributada como omissão de receita. **O registro na contabilidade sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova** (NEMO SIBI IPSI TITULUM CONSTITUIT), isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil (art. 9º, § 1º do Decreto-lei nº 1.598/77) quando o crédito a sócio administrador reportar a entrega de numerário nestas condições; constituindo-se em indício de omissão de receita (art. 12, § 3º do Decreto-lei nº 1.598/77). (destaques acrescentados)*

Ainda, entre centenas de outros, os Acórdãos 101-80.406, 107-06.041, 101-95.762, com as seguintes ementas:

101-80.406

*“Devidamente intimada a pessoa jurídica a fazer prova da efetiva entrega do dinheiro e sua origem, se não lograr fazê-lo **com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores**, a importância será tributada como omissão de receita. **O registro na contabilidade sem qualquer documento emitido por terceiros que o lastreie não é meio de prova** (nemo sibi ipsi titulum constituit), isto é, não será o lançamento considerado amparado em prova hábil(...)”. (negritos apostos)*

107-06.041

*“A escrituração comercial deve assentar-se em documentação adequada a comprovar o registro efetuado. Desta forma, a ausência de comprovação do ingresso do valor suprido é indício que autoriza presunção legal de omissão de receita de que trata o § 3º do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, cumprindo à empresa desfazê-la, **com a juntada de documentos hábeis e idôneos coincidentes em datas e valores**”. (negritos apostos)*

101-95.762

*PRESUNÇÃO LEGAL – OMISSÃO DE RECEITA – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIOS POR ACIONISTA CONTROLADOR – EMPRÉSTIMO - inverte-se o ônus da prova quanto à omissão de receita decorrente de suprimento de numerário por acionista controlador da companhia, em virtude de presunção legalmente estabelecida. O suprimento de caixa por numerário proveniente de empréstimo de sócio devendo ser comprovada a efetividade de sua entrega por **documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor com os registros contábeis**. (negritos apostos)*

Como se verifica acima, a prova que se exige para elidir a presunção é da *origem e efetivo ingresso* dos recursos.

Sem dissonância é a jurisprudência no sentido de que a origem a ser provada não é apenas a origem imediata, mas também a remota. De fato, antes de se tornar presunção legal, com a edição do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, presunção (simples, sem inversão do ônus da prova) de omissão de receita com base em suprimento de caixa tornou-se padrão da jurisprudência, decorrente da constatação de receitas omitidas anteriormente e que retornavam à empresa sob forma de suprimento de caixa ou aumento de capital. Por isso a necessidade de demonstrar a origem dos recursos para com os sócios.

A respeito da presunção fundada em suprimentos de caixa sem comprovação adequada, anota Noé Winkler¹:

“O elenco das presunções legais – omissão de receitas- foi acrescido com outra matéria sedimentada, pela jurisprudência, traduzida no fornecimento de recursos à empresa, sem justificação de sua origem, por sócios, titulares, acionistas ou controladores. Assunto que se apresenta sob vários enfoques, notadamente com a forma de empréstimos, depósitos bancários e numerário para aumento de capital.

Esse tipo de evasão chega a ser usual, largamente praticada nas vendas à vista, nas empresas de médio e pequeno porte, fechadas, controladas por reduzido grupo, especialmente quando familiar.

(...)

A prática dessa fraude chegou a tal generalidade, que o seu acerto fiscal em determinada ocasião deixou em pânico as classes empresariais. Daí, em 1946, ter o Ministro da Fazenda feito expedir Circular (nº 18, de 9 de maio), pela qual, atendendo aos apelos das associações comerciais, dava-se em prazo de seis meses para pagamento sem multa do imposto incidente sobre os suprimentos de proveniência suscetível de não ser comprovada.

Dos suprimentos passou-se à entrega de recursos para aumento de capital.

Continuou tranqüila a jurisprudência, sem discrepâncias, até que, em 1997, pelo Decreto-lei nº 1.598, passou a constituir norma jurídica, com presunção jûris tantum”

No voto condutor do Acórdão CSRF/01-0.220/82, o ilustre Relator assim registrou:

“.....a experiência de mais de meio século de fiscalização demonstrou ao Fisco que um dos meios de prova da apropriação, pelos titulares, sócios ou acionistas, de receitas da firma, após haver sonogado o seu ingresso na escrita da

¹ Imposto de Renda: doutrina, comentários, decisões e atos administrativos, (...)io de Janeiro: Forens, 1997, pág. 377

sociedade, era o registro na contabilidade da pessoa jurídica d:a) pseudo suprimentos em nome dos sócios ou administradores, evitando-se, desse modo, os eventuais “estouros de caixa” (liquidação de dívidas em montante superior às disponibilidades do caixa), ou ainda de b) enganosas entradas de numerário para aumento de capital.

A contabilização desses créditos só tinha lugar em razão da premência de numerário, ora para atender a compromissos com vencimento imediato, ora para expandir os negócios da pessoa jurídica. “

Pois bem. Essa a razão da jurisprudência consagrando a exigência da prova da origem remota, porque as conjecturas que serviram de ponto de partida para a presunção simples, que antecedeu à presunção legal, eram de que os sócios, titulares ou acionistas haviam se apropriado de receitas não contabilizadas na pessoa jurídica, e faziam voltar os recursos mediante pseudo suprimentos. Assim, a necessidade de prova da *origem remota* é para demonstrar que a origem dos recursos é *externa à empresa*.

A Recorrente identificou três suprimentos, nos valores de R\$ 66.000,00, R\$ 390.000,00 e R\$ 108.000,00, para os quais não aponta, como origem, as negociações com títulos, e afirma estar sua origem provada nos autos.

Para o valor de R\$ 66.000,00, o recibo de depósito bancário no Bradesco indicando o sócio Ronaldo como depositante não comprova a origem do suprimento, pois não foi apresentado comprovante com coincidência de data e valor da origem do numerário (por exemplo, cópia do extrato bancário mostrando a saída dos recursos da titularidade do sócio).

Para os valores de R\$ 390.000,00 e R\$ 108.000,00, a Recorrente alega que o sócio Ronaldo pagou dívidas (as quais comprova) da Recorrente, por sua conta e ordem, diretamente a terceiros e que, como resultado de tal pagamento, a Quilombo, em sua contabilidade, debitou aqueles passivos e efetuou lançamentos a crédito em conta de Empréstimos em favor do sócio Ronaldo. Todavia, não apresentou nenhum documento, coincidente em datas e valores, para provar sua alegação.

Para os demais suprimentos, o questionamento gira em torno de valores contabilizados pela pessoa jurídica como empréstimo dos sócios, e que teriam transitado pela conta-corrente da empresa no Banco Bradesco, o que comprovaria o efetivo ingresso, mas os depositantes não foram os sócios. Assim, faltou comprovar não só a origem próxima alegada (os sócios), mas também a remota (que os recursos que teriam sido mutuados pelos sócios têm origem estranha à empresa).

Diz a Recorrente que seus sócios, Ronaldo e Alice, pretendendo investir nela, Quilombo, precisaram internar recursos financeiros que possuíam no exterior, oriundos de devolução de capital investido da Newco, sociedade domiciliada nas Bahamas, da qual eram, também, os únicos sócios. Afirma que, assim como diversos outros contribuintes, a Quilombo e seus sócios foram orientados por seus consultores financeiros a internalizar os recursos a partir da implementação de operações envolvendo T-Bills ou outros títulos estrangeiros, com o propósito de reduzir os ônus relacionados ao Imposto sobre Operações Financeiras de Câmbio ("IOF-câmbio"), mediante elaboração de um planejamento tributário lícito, envolvendo a execução de negócios jurídicos indiretos para se evitar a contratação de um câmbio.

Esclarece que, para tanto, a Newco entregava Certificados de Depósitos aos sócios Ronaldo e Alice, que os entregava, a título de mútuo, à Quilombo que, por sua vez, os entregava em dação em pagamento a “dealer”, Sr. Ignácio Rospide de Leon, corretor de bolsa estabelecido no Uruguai e habilitado a negociar T-Bills. Nesse momento, os CD eram resgatados perante a Newco. Os T-Bills adquiridos do “dealer” eram transferidos escrituralmente para a Quilombo que, na mesma data, revendia-os no território nacional, recebendo o preço de venda, o qual correspondia, em R\$ (reais), à mesma quantidade de US\$ (dólares norte-americanos) indicada nos CD e nos contratos de venda e compra de T-Bills.

A título de comprovação da efetiva e regular realização das operações desconsideradas, acostou aos autos os Anexos 05 a 08, que diz comprovarem: (i.) recebimento de CD pelos sócios Ronaldo e Alice; (ii.) entrega dos CD à Quilombo, a título de empréstimo; (iii.) aquisição de T-Bills pela Quilombo (contrato) ; (iv.) existência dos T-Bills adquiridos; (v.) contrato de alienação dos T-Bills; (vi.) orientação ao ‘dealer’ para transferência de titularidade das T-Bills vendidas; (vii.) recibo emitido pelo ‘dealer’, relativo a toda a negociação.

Esclarece que são indicadas nas planilhas as páginas dos autos em que se localizam os comprovantes de ingresso do preço de venda na conta corrente da Quilombo mantida perante o Banco Bradesco S.A., e os registros contábeis pertinentes. Salienta que não foram celebrados contratos de mútuo entre a Recorrente e seus sócios, havendo, contudo, declaração dos sócios transferindo a titularidade dos CD para a Quilombo, que, em seguida, utiliza-os para a aquisição dos T-Bills. Considera apego excessivo ao formalismo o fato de a fiscalização federal entender que não está comprovado o mútuo por inexistir documento assinado por ambas as partes.

A prova exigível, para afastar a presunção, deve ser idônea e capaz de gerar a convicção de que, para os valores contabilizados como empréstimo dos sócios, houve efetivamente a transferência de recursos desses para a empresa, e que os recursos transferidos tiveram, para os sócios, outra origem, que não a própria empresa.

Os documentos trazidos pela recorrente (Anexos 05 a 08), traduzem (formalizam) as operações de negociação com títulos estrangeiros descritas, mas não provam sua efetividade. Tais operações não foram contabilizadas, mas isso não seria fatal, se pudessem ser provadas. Por outro lado, ainda que tivessem sido contabilizadas, a existência de contratos escritos e assinados (tanto de compra e venda, como de mútuo) não é indispensável **nem suficiente** para provar as operações.

Quanto às negociações com T’Bills, a convicção que se tem é de que elas não existiram.

A Recorrente juntou 15 contratos de aquisição de T’Bills (fls. 885/986, 22/01/2001; fls. 902/903, 05/02/2001; fls. 925/926, 14/03/2001; fls. 939/940, 19/03/2001; fls. 967/968, 01/06/2001; fls. 988/989, 04/09/2001; fls. 1004/1005, 12/11/2001; fls. 1018/1019, 12/01/2001; fls. 1032/1033, 04/12/2001; fls. 1046/1047, 21/11/2001; fls. 1060/1061, 21/11/2001; fls. 1103/1105, 20/02/2002; fls. 1122/1124, 27/02/2002; fls. 1137/1138, 18/03/2002; fls. 1151/1152, 03/04/2002).

Dos contratos acima referidos, os seis primeiros não mencionam a codificação CUSIP e nenhum deles menciona a instituição financeira custodiante. O número Cusip é exigência para comercialização de títulos americanos e a instituição financeira,

obrigatoriamente norte-americana (Federal Reserve e/ou Citibank), é quem assegura a identificação do proprietário dos títulos, mesmo que figurem como tal por um minuto, através da “*confirmation*”.

O contrato, por si só, sem estar corroborado por outros elementos, não é prova hábil para comprovar a aquisição dos títulos. Bem assim, a prova de sua existência, por meio de publicação Tesouro Americano, não prova a negociação com referidos títulos pelas partes envolvidas neste processo (Sr. Ignácio Leon Rospide e Quilombo). Tal negociação só se faz com a interveniência da instituição financeira custodiante, obrigatoriamente americana.

Em momento algum foi comprovada a titularidade dos T’Bills, quer em nome do Sr. Ignácio Rospide, que os teria alienado à Quilombo, quer em nome dessa última. Não foi trazido aos autos o registro de transferência de titularidade junto à instituição custodiante.

Também milita em favor da convicção da inexistência das negociações com T’Bills o fato, demonstrado nos autos, de empresas supostamente adquirentes (Negosel, Madeplac, Aliex, WWW) dos títulos, de não terem capacidade financeira para praticar a operação.

Quanto aos certificados de depósitos, a prova também é frágil. Há apenas “notícias” de sua existência (correspondência da Newco, dirigida aos sócios Ronaldo e Alice, e por eles mesmos assinada, comunicando a existência dos certificados à sua disposição. Mas nada há que comprove, materialmente, sua existência. A tradução juramentada do contrato de venda dos referidos títulos à Bombril (fls. 232 e 233 dos autos), fala em “*certificados de depósitos emitidos por bancos de primeira linha*”. Porém não há um só documento emitido por bancos que permita provar que Ronaldo e Alice eram titulares de depósitos junto a eles.

Embora convicto de que as transações com os T’Bills não existiram, tendo sido apenas formalizadas em papel para explicar a contabilização dos empréstimos, bem assim do ingresso dos recursos na conta bancária da Recorrente, considero que isso não seria suficiente para a caracterização de omissão de receitas (não obstante o reprovável objetivo confessado de escapar ao pagamento do IOF), desde que restasse comprovado que, efetivamente, os recursos são oriundos de ativos que os sócios detinham no exterior. Tal afastaria o fato indício da presunção legal, quer do art. 282, quer do art. 849 RIR/90 (prova da origem dos suprimentos e dos recursos depositados). Contudo, sem a prova da existência dos certificados de depósito e da transferência de sua titularidade, junto às instituições depositárias (em substituição aos recursos em Reais cuja origem se questiona), não há como afastar a presunção legal.

De se registrar que não cabe ao Fisco estabelecer nenhuma correlação natural entre o fato conhecido (no caso, os suprimentos e depósitos) e o desconhecido (a omissão de receitas), o que só se aplica às presunções simples. Quando se trata de presunção legal, ao Fisco basta provar o fato indício apontado na norma, e a consequência inarredável é a presunção.

O pedido subsidiário de exclusão, da base de cálculo dos tributos ora exigidos, do valor de venda de T-Bills que foi depositado diretamente em conta-corrente de sócio e não transitou por contas da Recorrente não tem sustentação legal. Trata-se de valor contabilizado como empréstimo do sócio, e a falta de comprovação, quer da efetiva entrega, quer da origem, caracteriza a presunção legal.

Quanto à invocação da Recorrente da escrituração contábil como prova em seu favor, é de se observar que a escrituração deve abranger todas as operações do contribuinte (Lei nº 2.354/54, art. 2º), e que, mantida com observância das disposições legais, a escrituração faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

No caso, pretende a contribuinte que fatos não registrados e não provados (as operações com títulos estrangeiros) sirvam de prova a fatos registrados (os suprimentos).

Por todo e exposto, ACOLHO a preliminar de decadência para afastar as exigências de PIS e COFINS para os fatos geradores ocorridos até o mês de maio de 2001, inclusive, para no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de setembro de 2011.

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri