ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19515.001805/2010-89

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

CÓPIA

Processo nº	19515.001805/2010-89
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**1301-001.248 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	09 de julho de 2013
Matéria	IRPJ - Omissão de receitas
Recorrentes	RIO VERMELHO DISTRIBUIDOR LTDA.
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. ÓBICE AO ACESSO AOS AUTOS NÃO COMPROVADO.

Apesar de alegar suposta dificuldade de acesso aos autos no âmbito da DRF, a contribuinte não apresentou nenhuma prova de que tivesse tentado obter cópias e essas lhe teriam sido negadas/obstadas pelos respectivos representantes fazendários.

Não restando comprovada a oposição ao acesso, e não se verificando nos autos qualquer indício de cerceamento ao direito de defesa, descabe a pretendida nulidade.

PIS e COFINS. APURAÇÃO IRREGULAR.

Restando demonstrado nos autos que os doutos agentes da fiscalização não promoveram a apuração do PIS e da COFINS com base nos procedimentos a eles especificamente aplicáveis (apuração mensal, e não trimestral), inválido o lançamento efetivado, nos termos reconhecidos pela decisão administrativa de primeira instância.

DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS SEM A ANÁLISE DA CONTABILIDADE.

Inexistindo nos autos qualquer comprovação de oposição ou impedimento da fiscalizada em relação aos seus livros contábeis (diário e razão), a apuração dos montantes indicados como devidos decorrem, exclusivamente, da aplicação da hipótese de presunção de receitas, de que tratam os arts. 40 a 42 da Lei 9.430/96.

DA DECADÊNCIA PARCIAL

Restando demonstrado que, no ano-calendário de 2005, teria a contribuinte efetivamente apurado e recolhido (mesmo que parcialmente) os tributos objeto do lançamento efetivado, devem então ser aplicadas as disposições do

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por [illegible]
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 150, par. 4o do CTN, reconhecendo-se a decadência parcial em relação aos fatos apurados no período anterior a 10/06/2005.

DA DESCONSTITUIÇÃO DA HIPÓTESE QUALIFICADORA DAS PENALIDADES APLICADAS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF no 2)

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula CARF no 14)

Sem a comprovação fática do "evidente intuito de fraude", inaplicável se apresenta a qualificação da penalidade pecuniária indicada no lançamento, devendo esta ser definida apenas no percentual mínimo de 75% (setenta e cinco por cento).

CÓPIA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO e, por maioria, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

PLINIO RODRIGUES LIMA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Plínio Rodrigues Lima (Presidente), Wilson Fernandes Guimaraes, Valmir Sandri, Paulo Jakson Da Silva Lucas, Edwal Casoni De Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto De Andrade Jenier.

Relatório

Adotando o relatório apresentado pela r. decisão de origem, destaco:

1. Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte, acima identificada, foi autuada, em 30/06/2010 (fls. 2482, 2489, 2496 e 2505), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, à contribuição para o PIS, à COFINS e à CSLL, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2005.

2. Conforme descrito nos Autos de Infração, no Termo de Verificação e no demonstrativo anexo (fls. 2467 a 2475), a contribuinte cometeu as seguintes infrações:

> *2.1. omissão de receitas da atividade oriundas de vendas realizadas por intermédio de administradoras de cartões de crédito no montante superior à receita declarada; e*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2.2. omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada pela fiscalizada regularmente intimada.

3. Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 90 do Decreto n ° 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:

3.1. IRPJ (fls. 2481 a 2484) com base nos artigos (fl. 2474) 24, §1º , da Lei n° 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 25 e 42 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 13 da Lei n° 9.718, de 27 de novembro de 1998, 287, 288, 516, 518, 519, 527, 528, 840, 841, 844, 845, 904, 905, 926, 957 e 959 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n° 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR11999), formalizando crédito tributário calculado até 31/05/2010 no montante de R$7.409.726,21;

3.2. PIS (fls. 2488 a 2491) com base nos artigos 10 e 3° da Lei Complementar (LC) n° 07, de 07 de setembro de 1970, 24, § 2º, da Lei n° 9.249/1995, e 2°, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3°, 10, 22, 51 e 91 do Decreto n° 4.524, de 17 de dezembro de 2002, formalizando crédito tributário calculado até 31/03/2010 no montante de R$2.431.977,81;

3.3. COFINS (fls. 2495 a 2498) com base nos artigos 2°, inciso II, e parágrafo único, 3°, 10, 22, 51 e 91 do Decreto n° 4.524/2002, formalizando crédito tributário calculado até 31/03/2010 no montante de R$11.224.513,72; e

3.4. CSLL (fls. 2504 a 2507) com base nos artigos 2° da Lei n° 7.689, de 15 de dezembro de 1988, 24 da Lei n° 9.249/1995, 29 da Lei n° 9.430/1996, 37 da Lei n° 10.637, de 30 de dezembro de 2002, formalizando crédito tributário calculado até 31/05/2010 no montante de R$4.040.824,85.

4. Foi aplicada multa de oficio qualificada (150%) sobre a parcela dos tributos decorrentes da omissão de receitas da atividade (cartões de crédito) com base no artigo 44, inciso II, da Lei n° 9.430/1996 e multa de oficio simples (75%) sobre a parcela dos tributos decorrentes da omissão de receitas presumida (depósitos bancários de origem não comprovada) com fulcro no artigo 44, inciso I, da mesma Lei n° 9.430/1996.

5. Irresignada, a empresa apresentou, representada por procuradora (fls. 2517 a 2528), a impugnação de fls. 2510 a 2517, instruída apenas com os documentos que comprovam a representação e protocolizada em 26/07/2010 (fl. 2510), alegando, em síntese, o seguinte:

5.1. a autoridade fiscal não demonstrou e não apresentou precisamente à contribuinte o modo como foi realizado o procedimento fiscal, nem disponibilizou os anexos I, II, III e IV citados no Termo de Verificação, ocorrendo, assim, cerceamento de seu direito constitucional à ampla defesa (artigo 5°, inciso LV, da Constituição Federal);

5.2. a multa e os juros acrescidos ao valor principal lançado (tributo e contribuições) são exorbitantes e caracterizam confisco;

5.3. a quantia, de R$4.709.066,43, que seria a diferença entre os valores declarados DIPJ e as informações fornecidas por administradoras de cartões de crédito, não pode estar correta e está levantando toda sua movimentação junto a estas instituições para provar que esta diferença é um enorme equivoco cometido por essas administradoras;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

5.4. o restante do valor componente da base de cálculo baseou-se exclusivamente em mera presunção, carente de qualquer sustentação;

5.5. a multa exigida (150%) agride o patrimônio da contribuinte e se prevalecer haverá séria restrição ao exercício de atividade profissional e do comércio, o que é vedado pelos artigos 5°, inciso XIII, e 170, caput, da Constituição Federal;

5.6. a multa aplicada não observa o principio constitucional implícito da razoabilidade e os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade explicitados no artigo 2° da Lei n° 9.784/1999, que trata das regras e princípios do processo administrativo;

5.7. o Supremo Tribunal Federal e o Tribunal Regional Federal da 1ª Região já decidiram que o Poder Judiciário detém competência para reduzir o valor de multas consideradas abusivas.

A partir dessas considerações, entendeu a douta 1ª Turma da DRJ de São Paulo/SP pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do lançamento, em acórdão cujos fundamentos, inclusive, encontram-se assim ementados:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

INFRAÇÃO ATRIBUÍDA. CIÊNCIA E DESCRIÇÃO CLARA.CERCEAMENTO DE DEFESA INEXISTENTE.

A ciência à contribuinte de auto de infração acompanhado de Termo de Verificação Fiscal que descreve claramente a infração que lhe é atribuída e a inexistência de fato que impeça a autuada de se defender plenamente afastam a caracterização de ofensa ao principio constitucional da ampla defesa.

PRESUNÇÃO LEGAL. ONUS DA PROVA. INVERSÃO.

A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS. COFINS. CSLL.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Liquido (CSLL), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO. RECEITA OMITIDA.

Valores depositados em conta bancária, cuja origem a contribuinte regularmente intimada não comprova, caracterizam receitas omitidas.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de oficio deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA 0 FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

FATO GERADOR. PERÍODO DE APURAÇÃO. BASE DE CALCULO.

A COFINS, cujo dia de fato gerador é o último de mês, incide apenas sobre os valores tributáveis apurados neste próprio mês.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA 0 PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

FATO GERADOR. PERÍODO DE APURAÇÃO. BASE DE CALCULO.

A contribuição para o PIS, cujo dia de fato gerador é o Ultimo de mês, incide apenas sobre os valores tributáveis apurados neste próprio mês.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DOLO. MULTA. 150%.

Em lançamento de oficio é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de dolo na ação ou omissão do contribuinte.

CRÉDITO VENCIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os créditos Tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Regularmente intimada a contribuinte do inteiro teor da decisão no dia 01/06/2011 (AR fls. 2937), foi por ela então interposto, no dia 27/06/2011 o seu competente Recurso Voluntário, pretendendo a reforma da decisão proferida, invocando, para tanto, as mesmas razões antes apresentadas em sua impugnação, requerendo, assim, a reforma da r. decisão recorrida.

Em rápida síntese, esse é o relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER – Relator.

Sendo tempestivo o recurso voluntário interposto, dele conheço.

Tratam, os presentes autos, de autuação sofrida pela contribuinte em decorrência da apuração, pela fiscalização, de supostas *omissões de receita*, identificadas a partir da confrontação entre os registros contábeis mantidos e as respectivas informações fornecidas pelas empresas administradoras de cartões de crédito e, ainda, os respectivos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

extratos bancários fornecidos pela contribuinte, a partir da intimação para tanto então especificamente realizada.

Passemos então à específica análise dos elementos contidos nos autos:

PRELIMINARMENTE

Da argüição da suposta nulidade do procedimento por ausência das cópias apontadas na intimação

O primeiro apontamento trazido pela contribuinte em suas razões, em hercúleos esforços no sentido de desconstituir o lançamento efetivado, refere-se à argüição de suposta nulidade do procedimento uma vez que, apesar de mencionar a presença dos anexos 1, 2, 3 e 4, a intimação recebida pela contribuinte da lavratura do Auto de Infração - então combatido - não continha aqueles referidos instrumentos.

Em suas razões recursais, a contribuinte destaca que, tendo sido intimada a autuação, dirigiu-se ao "órgão público" respectivo e, lá estando, não lhe teria sido franqueada a vista dos autos, por motivos por ela então desconhecidos.

A respeito dessas considerações, é bem de ver que a idêntica matéria fora argüida na impugnação apresentada, sem que ali se verifique, entretanto, qualquer menção à suposta busca pelas informações perante a competente Delegacia da Receita Federal, fato que foi utilizado como resposta na decisão de primeira instância, destacando que a simples eventual ausência das cópias na intimação apontada não seria suficiente para o apontamento de invalidade do procedimento, uma vez que, a rigor, todas as informações contidas nos autos do processo administrativo fiscal respectiva sempre estiveram à disposição da contribuinte, e esta, por sua vez, nunca teria apontado a pretensão de obter vista dos autos e esta, por sua vez, não lhe teria sido franqueada.

Agora, em sede de recurso voluntário, a contribuinte comparece reiterando aquele requerimento e, nesta oportunidade, apresentando a mera "menção" de que teria comparecido à DRF e o acesso aos autos, então ter-lhe-ia sido obstado.

Apesar dos argumentos agora apresentados, verifica-se que, nos autos, nenhuma informação, nenhum documento sequer é apresentado como comprovação de sua veracidade, muito mais se parecendo como mera alegação, lançada à sorte, buscando acolhimento, mas sem qualquer comprovação fática da ocorrência apontada.

Alegar e não provar – conforme já se tem assentado desde os bancos universitários – é o mesmo que não alegar, máxima que, com toda a certeza, aplica-se também na seara do PAF, sobretudo diante de circunstâncias cuja prova competiria, exclusivamente, à própria contribuinte.

Diante dessas considerações, tendo em vista a inexistência de qualquer prova efetiva nos autos de que a contribuinte teria "tentado" obter vistas dos autos e esta, por qualquer razão, não lhe teria sido autorizada, não vejo outra alternativa possível senão a completa rejeição da preliminar apontada, nos termos, inclusive, antes já assentados pela douta DRJ na r. decisão recorrida.

Por essas razões, rejeito a preliminar de nulidade decorrente da suposta ausência de cópia dos anexos na intimação realizada.

NO MÉRITO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ultrapassada a análise preliminar, passo a analisar os elementos contidos nos autos.

Nessa primeira análise, cumpre observar que, às fls. 2468 à 2508, identificam-se o Termo de Verificação Fiscal (TVF), destacando os elementos da fiscalização realizada e, também, o respectivo AUTO DE INFRAÇÃO, lavrado a partir das análises efetivadas, com o apontamento dos montantes relativos aos tributos lançados (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) e as respectivas penalidades aplicadas, tendo sido dele intimada a contribuinte no dia 30/06/2010.

Da análise do Termo de Verificação Fiscal, bem como, também, dos demais elementos que constam dos autos, observa-se que, a rigor, a atuação promovida pela fiscalização foi desenvolvida a partir da confrontação entre as informações lançadas pela contribuinte em sua respectiva DIPJ2006 e aquelas extraídas a partir das análises de informações (também prestadas pela própria contribuinte) relativas às operações supostamente realizadas em operações intermediadas com *operadoras de cartões de crédito e débito*, e, ainda, as informações decorrentes dos créditos recebidos em contas bancárias de sua titularidade, decorrendo, daí, a aplicação da presunção de omissão de receitas, que é a base do lançamento efetivado.

A respeito dessas questões, é de curial necessidade desde já destacar que, em relação às informações bancárias apontadas, a própria contribuinte, quando intimada, promoveu a sua entrega aos agentes da fiscalização, não se havendo falar, nesse caso, em qualquer hipótese de eventual quebra de sigilo bancário.

Analisadas as informações apontadas pelos agentes da fiscalização, identificadas as informações relativas às possíveis transações econômicas realizadas pela contribuinte, foi ela regularmente intimada a informar qual teria sido a natureza daqueles créditos – tanto bancários quanto das operadores de cartões -, tendo sido então apresentada a resposta afirmando simplesmente desconhecer os referidos créditos, supondo-se, então, a partir daí, a inexistência da contabilização dos referidos valores e, por isso, aplicada a presunção de omissão de receitas, com a indicação de configuração – *em tese* -, de crime contra a ordem tributária (Art. 1º, inciso I da Lei 8.137/90), e, por essas razões, aplicada a penalidade de forma qualificada, nos termos então apontados.

A partir dessas considerações, relevante destacar, já em primeira análise, que, ao contrário do que aponta o Termo de Verificação Fiscal – TVF, em momento algum se verifica nos autos qualquer registro da presença dos agentes da fiscalização no domicílio da empresa autuada e, a esse respeito, também ali não se verifica qualquer análise objetivamente realizada pelos agentes da fiscalização em relação aos registros contábeis mantidos pela contribuinte.

Aliás, a respeito desse ponto, especificamente, é relevante destacar que, na parte inicial do TVF (fls. 2469) o ilustre agente fiscal autuante - *Sr. Sebastião Guglielmino* -, destaca que, atendendo ao requerimento formulado pelo agente fiscal que teria iniciado o procedimento (*Sr. Helio Sugawara*), a contribuinte teria apresentado a documentação exigida, ali constando, inclusive, os seus respectivos livros fiscais, indicados como presentes às fls. 79 a 157 dos presentes autos.

Ocorre que, consultando os documentos apontados, verifica-se que em resposta ao requerimento formulado pelo ilustre agente fiscal inicialmente designado como

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RODRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

responsável pelo procedimento apontado, a contribuinte apresentou os Extratos Bancários apontados como necessários, e, ainda, as cópias de ***Livros de Registros de Entradas e Saídas de Mercadorias***, **não se verificando, ali, qualquer referência aos livros Caixa, Diário ou Razão**, inexistindo nos autos, a esse respeito, qualquer novo pedido de documentos ou mesmo a visita pelos agentes da fiscalização no domicílio da contribuinte, na busca de maiores informações a respeito da manutenção dos registros contábeis em referência.

A partir dessa informação, o que se verifica é que, diante da confrontação realizada entre os dados lançados na respectiva ***DIPJ2006*** e das informações construídas em decorrência dos documentos fornecidos pela própria contribuinte, os agentes da fiscalização simplesmente consideraram como "***não-contabilizados***" os valores que sobejavam os montantes apurados a partir da exclusiva análise dos registros dos *livros de entradas e saídas de mercadorias*, promovendo, a partir daí, a lavratura do auto de infração, fazendo constar, inclusive, a possível configuração da ocorrência de ***crime contra a ordem tributária***, cuja relevância, com toda a certeza, exigiria, no mínimo, a apuração material e efetiva da inexistência da contabilização das referidas informações.

Nesse ponto, é importante destacar que aqui não se está, ainda, a pretender invalidar a aplicação da presunção prevista nas disposições legais de regência, mas apenas, e tão somente, registrar que, dos autos, inexiste efetiva e verdadeira comprovação de atuação dos agentes da fiscalização no sentido da análise material da contabilidade mantida pela contribuinte, com a identificação da existência ou não de registros relativos às referidas informações nos competentes livros contábeis.

Tal consideração é relevante, sobretudo porque, conforme se afere da leitura daquele termo, menciona-se a possível confrontação das informações levantadas com os registros contábeis da contribuinte, o que, entretanto, em momento algum dos autos se verifica como efetivamente ocorrido, realçando, assim, a necessidade de cuidadosa análise a respeito da configuração das condutas descritas nos autos, com a roupagem proposta pela autuação efetivada.

A partir do registro dessa verificação – decorrente da exclusiva análise dos elementos contidos nos autos -, passemos agora às considerações pertinentes.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Analisando os termos da decisão ora recorrida, verifica-se que a autoridade julgadora de primeira instância reconheceu, no julgamento efetivado, a invalidade da aplicação da incidência do PIS e da COFINS sobre os montantes trimestrais apurados pelos agentes da fiscalização, sobretudo porque, conforme ali apontado, a indicação dos montantes mensais restaria, de fato, perfeitamente possível em face das análises realizadas.

Nesse sentido, em respeito às específicas regras aplicáveis aos tributos apontados, entendeu a douta DRJ pela impossibilidade de admissão da apuração do PIS e da COFINS da forma como realizado pelas autoridades fiscais, reconhecendo-se, no caso, a necessária exoneração dos valores indicados como devidos.

Da decisão exarada, destaca-se o seguinte e específico trecho:

> *49. Como se nota, as normas legais citadas são claras ao dizer que as contribuições sociais COFINS e PIS incidem mensalmente. Dito de outra forma: a data do fato gerador da COFINS e do PIS é o último dia do mês e seu período de apuração é o mês civil.*
>
> *50. No presente processo, as receitas omitidas foram tributadas trimestralmente, inclusive para determinação do PIS e da COFINS devidos conforme demonstrado pela autoridade lançadora As fls.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RODRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2470 e 2473. Observe-se que as receitas omitidas podem ser segregadas mensalmente, conforme os demonstrativos de fls. 2461 e 2462, e as receitas declaradas também, conforme o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (pesquisa As fls. 2536 a 2556). Assim, o PIS e a COFINS foram em parte indevidamente lançados sobre os totais trimestrais com fato gerador no último dia de cada trimestre. Segundo as normas legais acima reproduzidas, em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005 somente ocorreram fatos geradores de PIS e de COFINS incidentes sobre as receitas omitidas respectivamente em março, junho, setembro e dezembro de 2005. Assim, devem ser exoneradas as parcelas destes tributos que foram lançadas sobre receitas que não foram omitidas nos períodos de apuração das respectivas datas dos fatos geradores que constam nos autos de infração. Este entendimento também é compartilhado pelo extinto Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF), conforme demonstram as seguintes ementas de Acórdãos proferidos por aquele órgão de julgamento administrativo:

> *IRPJ E OUTROS - NULIDADES - ERRO QUANTO AO PERÍODO DE APURAÇÃO, QUANTO A DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR - NOTAS FISCAIS ESCRITURADAS - Deve ser mantida a decisão de primeira instância que exonera crédito tributário em razão da autuação não ter observado o período de apuração, ou a efetiva ocorrência do fato gerador, bem assim o crédito tributário lançado em virtude de omissão de receitas relativa a prestações de serviços, quando restar comprovado que a nota Fiscal correspondente foi devidamente escriturada no livro Razão.Recurso de ofício negado (Acórdão 105-15119, Quinta Câmara, relatora Adriana Gomes Rego Galvão, data da sessão 15/06/2005).*
>
> *RECURSO DE OFÍCIO - P.A.F/ ERRO DE FATO — Constatado que houve erro na apuração da base tributável, cancela-se o crédito tributário correspondente (Acórdão 108-06501, Oitava Câmara, relatora Márcia Maria L ona Meira, data da sessão 20/04/2001).*

Pelas disposições apresentadas, com o destaque, inclusive, ao entendimento próprio deste Conselho a respeito da impossibilidade de admissão do procedimento estabelecido, entendo, no caso, irrefutáveis as alegações apresentadas pela r. decisão de origem, especificamente no que diz respeito ao reconhecimento da invalidade do procedimento adotado pelos agentes da fiscalização na apuração (equivocada) dos montantes indicados de PIS e COFINS apurados de forma trimestral, devendo, assim, ser mantida então a exoneração efetivada.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Da invalidade da aplicação da presunção de 'omissão de receitas' da forma como apontada pela fiscalização

A aplicação do instrumento da *presunção de omissão de receitas* é tema, de fato, dos mais fartos debates acadêmicos, doutrinários e jurisprudenciais relativos à incidência tributária no Brasil. Essa possibilidade, é bem verdade, foi há tempos inserida em nosso sistema normativo pátrio como forma de possibilitar a exigência dos montantes devidos contra contribuintes que, atuando em efetiva pretensão de ocultação de fatos tributáveis, simplesmente mantinham ao largo de sua contabilidade os registros relativos aos créditos efetivamente recebidos, sonegando, assim, aos agentes da fiscalização as informações a respeito dos respectivos e verdadeiros fatos tributáveis ocorridos.

A respeito da possibilidade da aplicação da omissão de receitas, verificam-se as relevantes disposições contidas nos artigos 40-42 da Lei 9.430/96, que, sobre o assunto, inclusive, assim especificamente apontam:

> ***Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 41. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro de Inventário.

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento.

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

A partir da aplicação dessas disposições, verifica-se que como essencial para fins de aplicação da apontada presunção de "*omissão de receitas*" a efetiva verificação da contabilidade da pessoa jurídica considerada, buscando-se, em caráter primordial, a verificação da existência ou não de registros na contabilidade da contribuinte a respeito dos referidos lançamentos, os que, não sendo verificados, impõem a necessária intimação da contribuinte a seu respeito da qual, finalmente, não restando regularmente comprovada a sua natureza, possibilita, aí sim, a aplicação daquele comando.

Nesse ponto é relevante destacar que, nos presentes autos, as autoridades fiscalizatórias em momento algum teceram qualquer comentário a respeito dos registros existentes nos *Livros Diário e Razão da Contribuinte*, isso porque, não estando nos autos, nunca foram sequer analisados pelos agentes da fiscalização, o que demonstra, sem qualquer sombra de dúvidas, que todas as conclusões atingidas na autuação perpetrada decorrem, exclusivamente, da apuração dos montantes globais construídos a partir dos documentos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RODRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

apontados (extratos bancários e extratos das administradoras de cartões de crédito) e a sua confrontação com as informações globais apresentadas na DIPJ2006, **o que, absolutamente, em momento algum autoriza a aplicação da pretendida omissão de receitas indicada**.

Para que se mostrasse regular a aplicação da presunção de receita na hipótese tratada nestes autos, essencial seria a demonstração da inexistência de registro contábil das referidas movimentações, o que, pela ausência da análise dos livros próprios da contribuinte (*diário e razão*) resta pois completamente idemonstrada, e, por isso, completamente inválida a aplicação da presunção pretendida.

Nesse sentido, inclusive, remansosa se apresenta a jurisprudência deste CARF, conforme se verifica no seguinte aresto, colhido apenas a título de exemplificação:

> *Número do Processo 10932.000403/2008-57*
> *Contribuinte METALURGICA CABOMAT SA*
> *Tipo do Recurso Recurso de Ofício*
> *Data da Sessão*
> *Relator(a) MARCELO CUBA NETTO*
> *Nº Acórdão 1201-000.759*
> *Tributo / Matéria*
>
> *Decisão*
> *Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício. (documento assinado digitalmente) Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente (documento assinado digitalmente) Marcelo Cuba Netto - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Carlos Mozart Barreto Vianna (Suplente convocado), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Gilberto Baptista (Suplente convocado) e João Carlos de Lima Junior.*
>
> *Ementa*
> *Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2003 PROVA. PRESUNÇÃO* ***LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. Em se tratando de presunção legal de omissão de receitas, cabe ao Fisco comprovar a ocorrência do fato indiciário, sem o que não se admite presumir haver ocorrido o fato probandum.***
>
> (Destaque nosso)

A aplicação das presunções legais, por óbvio, não exigem a existência de prova cabal da ocorrência dos fatos presumidos, mas impõem, sempre, a configuração da hipótese autorizadora de sua aplicação, com a indicada comprovação material da ocorrência do fato indiciário que lhe dá suporte, o que, no presente caso, seria a demonstração da inexistência de contabilização das referidas movimentações - ou mesmo dos créditos possíveis -, o que efetivamente não se verifica nos presentes autos.

Em que pese as considerações aqui esboçadas, na análise colegiada, restou assentado que a intimação inicial feita à contribuinte já se mostra suficiente para a exigência dos respectivos livros contábeis, razão porque, não se há falar, no presente caso, em ocorrência da nulidade apontada.

Nada obstante, em que pese afasta-se a nulidade da autuação, para o desenvolvimento das considerações seguintes, faz-se necessário aqui assentar que, em

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RODRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

momento algum, restara pois efetivamente configurada qualquer oposição da contribuinte em apresentação de informações aos agentes da fiscalização, configurando-se a apuração realizada em exclusiva aplicação de presunção de omissão de receitas, sem que para tanto restasse configurada qualquer conduta efetiva da contribuinte para a não-tributação dos referidos montantes.

Dos fatos tributáveis e a ocorrência da decadência

Em que pese as considerações apresentadas no tópico anterior que, como se vê, mostra-se já suficientes para a completa e total desconstituição do lançamento efetivado, urge ainda destacar que, não fossem por aquelas considerações, ainda assim não poderia ele ainda ser integralmente mantido, tendo em vista, no caso, a inconteste verificação da ocorrência da decadência.

Senão, vejamos:

Conforme antes aqui apontado, da autuação efetivada foi intimada a contribuinte no dia 30/06/2010, sendo esta (a autuação) lavrada em decorrência da verificação dos apontados fatos geradores ocorridos ao longo de todo o ano-calendário de 2005, tratando, conforme se verifica, de cada um dos trimestres daquele ano.

De acordo com os elementos contidos nos autos, verifica-se que, apesar de não acostada qualquer prova de efetivo recolhimento do tributo naquele exercício, da análise das informações da DIPJ2006 – utilizada como base exclusiva para a aplicação da "*presunção de omissão de receitas*" apontada -, verifica-se a perfeita indicação da existência de tributo devido no ano de 2005, não havendo, a esse respeito, qualquer insurgência ou mesmo indicação dos agentes da fiscalização a seu respeito, permitindo aqui, portanto, sem qualquer grande exercício, a verificação de que, de fato, naquele ano, a contribuinte efetivamente promoveu o recolhimento de IRPJ, ao menos em relação aos fatos por ela própria indicados como efetivamente ocorridos.

Apenas a título de destaque, relevante se faz também o destaque de que, pelo que se verifica, o lançamento efetivado nestes autos considera, de forma efetivamente adequada, os valores apontados pela contribuinte como sendo devidos e recolhidos no exercício, apenas fazendo referência à exigência, no caso, da diferença então ali devidamente apontada.

No caso tratado nos presentes autos, além da inexistência de discussão quanto ao recolhimento, pela contribuinte, dos tributos devidos e declarados ao longo do ano-calendário de 2005, urge ainda destacar que, apesar de eventualmente configurada – na hipótese -, a possibilidade de aplicação da presunção legal de omissão de receitas, necessário se faz o destaque de que tal consideração, se aqui apontada, não adota como base qualquer registro contábil efetivamente mantido pela contribuinte, mas apenas, e tão somente, a confrontação entre os montantes globais apurados pela fiscalização e os registros por ela mantidos, exclusivamente, em seu ***Livro de Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias***, e, também, os montantes globais apontados na respectiva DIPJ2006.

Tais considerações aqui se fazem relevantes, sobretudo ante a necessidade de identificação, no caso, da regra de decadência a ser aplicada à hipótese, sendo certo que, restando inconteste a efetiva ocorrência de recolhimento pela contribuinte do tributo no exercício e, ainda, completamente afastada a configuração de *dolo, fraude ou simulação*, ´devem então ser aplicadas na hipótese as especificas disposições do art. 150 do CTN, que, em seu parágrafo 4º, inclusive, assim especificamente destaca:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.***
>
> *§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*
>
> *§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*
>
> *§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*
>
> ***§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.***

O lançamento efetivado, insista-se, funda-se na exclusiva aplicação da ***presunção legal de omissão de receitas***, não tecendo qualquer consideração à atuação efetiva da contribuinte, o que importa na necessária conclusão da impossibilidade de configuração e/ou enquadramento de *dolo, fraude e/ou* simulação, de forma a afastar, no caso, a aplicação dessas disposições.

A respeito das regras para a aplicação dessas disposições, relevantes se mostram as disposições do acórdão proferido nos autos REsp 973.733 – SC, da lavra do Min. Luiz Fux, que, submetido às regras próprias do Art. 543-C do CPC, assim especificamente destaca:

> **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. 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 qüinqüenal 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 inocorre, 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).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

3. O *dies a quo* do prazo qüinqüenal 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 imponível, 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 qüinqüenal 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.

ACÓRDÃO
Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Eliana Calmon e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 12 de agosto de 2009(Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX

Relator

Em face dessas considerações, verificando-se, no caso, o afastamento das hipóteses impeditivas para a aplicação daquelas apontadas disposições do Art. 150, par. 4º do CTN, verifica-se, no caso, a essencial verificação da ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos fora do período qüinqüenal ali apontado, restando, assim, impossibilitada a atuação fazendária.

Nos presentes autos, tendo sido intimada a contribuinte no dia 10/06/2010, verifica-se a ocorrência da decadência parcial sobre os fatos apurados, **excluindo-se, assim, aqueles a que se referem os fatos ocorridos antes de 10/06/2005.**

Das penalidades aplicadas

Em continuidade às análises dos elementos contidos nos autos, cumpre ainda ressaltar a necessária avaliação, no caso, da questão debatida quanto ao montante da penalidade efetivamente aplicada.

A recorrente, em seu recurso, entende abusivas todas as penalidades aplicadas, pretendendo ver aqui reconhecida a "*inconstitucionalidade*" de sua exigência, o que, entretanto, extrapola a competência deste Conselho, conforme, inclusive, já restou devidamente assentado, conforme a Súmula CARF nº 2, que, sobre o assunto, assim especificamente pontua:

> ***Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

Em face desse mandamento, prejudicada se verifica a pretensão vazada nos termos do recurso voluntário interposto pretendendo a redução das multas aplicadas ao patamar

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RODRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

máximo de 20% (vinte por cento) ante à total inexistência de fundamento legal de tal pretensão e, no caso, a impossibilidade de argüição de inconstitucionalidade no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal.

A par dessas considerações, entretanto, cumpre destacar que no ***Demonstrativo de Multa e Juros de Mora***, constante da autuação efetivada, verifica-se a inclusão de penalidades no importe de 75% e de 150%, esta última decorrente da aplicação das disposições do Art. 44, inciso II da Lei 9.430/96.

Ocorre que, conforme aqui destacado, o fundamento da aplicação da presunção legal de omissão de receitas fez-se a partir da exclusiva confrontação entre os montantes apontados nos extratos das operadoras de cartões de crédito e das movimentações financeiras com as informações globais apresentadas na respectiva DIPJ2006 apresentadas (***voluntariamente inclusive***) pela própria contribuinte.

Nessa linha, forçoso reconhecer que, de fato, não se chegou a verificar qualquer informação contida nos livros contábeis específicos (diário e razão) passando a simplesmente presumir a não-contabilização para, a partir desta, aplicar a presunção legal de omissão de receitas e, daí, imputar a exigência dos tributos e respectivos consectários legais (juros e multa).

Diante dessa verificação, relevante destacar que, a princípio, a qualificação da penalidade, com a nova redação das disposições do Art. 44 da Lei 9.430/96, é estabelecida a partir dos seguintes e específicos parâmetros legais:

> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> II - de 50% (cinqüenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;(Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> **§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)**
>
> I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> V - (revogado pela Lei no 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

~~§ 5º Aplica-se também a multa de que trata o inciso I do **caput** sobre: (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)~~

~~I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte, pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituído em razão da constatação de infração à legislação tributária; e(Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)~~

~~II - o valor das deduções e compensações indevidas informadas na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física. (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)~~

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

II – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Conforme se verifica, a qualificação da penalidade aplicada decorre, necessariamente, da configuração específica de uma das hipóteses constantes nas disposições dos Art. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, que, por sua vez, estabelecendo os parâmetros específicos das hipóteses de sonegação fiscal, assim especificamente apontam:

Art . 71. Sonegação é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é tôda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

A partir dessas disposições, verifica-se que, para a admissão da pretendida qualificação da penalidade aplicada, da forma como apontada, necessária seria a demonstração das especificas atuações próprias da contribuinte, voltadas, no caso, a impedir o conhecimento pela fiscalização da ocorrência dos respectivos fatos geradores, sendo esse, inclusive, essencial para a materialização da hipótese aventada.

Ocorre que, conforme já apontado, não se chegou a verificar sequer os demais livros fiscais da contribuinte além daqueles apresentados, não havendo, inclusive, o encaminhamento de pedido específico de sua apresentação ou mesmo o comparecimento dos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

agentes fiscais ao estabelecimento apontado, restando, pois, presumida a não-contabilização para que, sobre esta, fosse então aplicada a presunção de omissão de receitas.

Para a configuração das hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, como se verifica, é essencial que se verifique, no caso, a específica atuação da contribuinte e, a partir daí, demonstre-se a efetiva presença do "*dolo*" o que, nos presentes autos, efetivamente não fora especificamente percorrido pelas autoridades fiscalizadoras, não se admitindo, assim, de forma alguma, a qualificação da penalidade da forma como apontada.

Nesse sentido, aliás, é relevante destacar que não basta a aplicação da hipótese de presunção da omissão de receitas para que dela decorra, imediata e exclusivamente, a aplicação da qualificação da penalidade. Nesse sentido, é importante também destacar, assim inclusive determinam as expressas disposições da Súmula CARF nº 14, que, sobre o assunto, especificamente destaca:

> ***Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.***

Diante dessas considerações, entendo, no caso, a ausência de comprovação, pela fiscalização, do "evidente intuito de fraude" por parte da contribuinte, e, por essa razão, afasto a aplicação da qualificação da penalidade apontada, determinando a redução do percentual aplicado para 75% (setenta e cinco por cento), que seria, no caso, a penalidade mínima aplicável na espécie.

Conclusão

Em face de todas as considerações aqui apresentadas, encaminho o meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e, ainda, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto, no sentido de: i) reconhecer, *de ofício*, a ocorrência da ***decadência parcial*** do crédito tributário, exonerando, assim, os montantes relativos aos fatos geradores ocorridos antes de 10/06/2005; e, ainda ii) pela aplicação da ***Súmula CARF nº 14***, reconhecer, no caso, a impossibilidade de aplicação da qualificação da penalidade, tendo em vista a inexistência de demonstração, pelos agentes da fiscalização, do *evidente intuito de fraude* nas atuações da contribuinte, **determinando, portanto, o afastamento da qualificação da multa aplicada**, limitando, destarte, o percentual da penalidade aplicada para o patamar específico de 75% (setenta e cinco por cento), de que trata o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e
m 11/02/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 08/04/2014 por PLINIO RO
DRIGUES LIMA
Impresso em 09/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA