



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

Processo nº 19515.001860/2006-92
Recurso nº 159.525 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.016 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2009
Matéria SIMPLES
Recorrente NEW TIME COMPUTER COMÉRCIO LTDA.- ME
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

IRPJ. PIS. CSL. COFINS E INSS. DECADÊNCIA. Ao tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, que ocorre quando a legislação impõe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, aplica-se a regra especial de decadência insculpida no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, refugindo à aplicação do disposto no art. 173 do mesmo Código. Nesse caso, o lapso temporal de cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. Tendo a ciência do auto de infração acontecido em 18 de setembro de 2006, decadente as exigências fiscais nos meses do ano-calendário de 2000.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO. LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. Incabível a qualificação da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas por falta da comprovação da origem dos depósitos bancários efetuados, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430/96, não justifica a aplicação da multa exacerbada.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% e, por consequência, reconhecer a decadência de todos os tributos lançados, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


NELSON LÓSSO FILHO – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 30 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho (presidente da turma), Cândido Rodrigues Neuber, Orlando José Gonçalves Bueno, Irineu Bianchi, Valéria Cabral Géo Verçosa, Mário Sérgio Fernandes Barroso, José de Oliveira Ferraz Corrêa (suplente convocado) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior (suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos Teixeira da Fonseca e Karem Jureidini Dias.

Relatório

Contra a empresa New Time Computer Comércio Ltda. ME, foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 228/249, PIS, fls. 250/258, CSL, fls. 259/267, COFINS, fls. 268/285, ainda em litígio após o reconhecimento pelo acórdão de primeira instância da decadência do IRPJ lançado nos meses de janeiro a novembro de 2000, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos meses do ano-calendário de 2000, descritas às fls. 242/243:

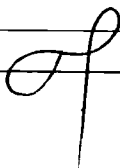
"01- Omissão de Receitas - Depósitos Bancários não Escriturados. Valor apurado conforme 94 operações de transferência de recursos financeiros, por meio de/para a conta titulada por residente ou domiciliado no exterior, a qualquer título.

02- Insuficiência de Recolhimento. Insuficiência de valor recolhido apurada conforme legislação. "

Complementa o auditor autuante a descrição dos fatos no Termo de Verificação de fls. 222/227, de onde extraio o seguinte excerto:

"O contribuinte foi intimado através do Termo de Início de Fiscalização e Intimação lavrado em 16/06/06 e Termo de Reintimação Fiscal Nº 01 lavrado em 31/07/06 para que apresentasse os documentos fiscais comprobatórios da origem dos recursos, relativos às operações de transferências de recursos financeiros, por meio de/para a conta titulada por residente ou domiciliado no exterior, a qualquer título, efetuadas no ano-calendário de 2000, conforme documentos de 94 operações de transferências de recursos financeiros, totalizando montante, equivalente em moeda nacional (convertido em reais pela cotação de câmbio fixada, para venda, pelo Banco Central, em vigor na data das operações), de R\$ 6.940.018,76 (seis milhões, novecentos e quarenta mil e dezoito reais e setenta e seis centavos).

Cabe lembrar que estes documentos foram enviados anexo ao Termo de Intimação Fiscal Nº 01, lavrado em 01/03/06, para os sócios Silvio Hermes Ciarallo e Evanir Lima de Santa Rita, por via postal com aviso de recebimento (AR) datados de 07/03/06, para ambos, no escopo do trabalho de Diligência realizado e determinado pelo MPF nº 08.1.90.00-2006-00018-4.



O contribuinte não atendeu ao Termo nem a escrituração do Livro-Caixa foi apresentada. Analisando-se os Livros de Saída e a DIPJ entregue, verificamos os seguintes valores de Receita Bruta no ano-calendário de 2000.

Como estes valores não foram escriturados contabilmente e considerando-se o regime de caixa, os mesmos foram considerados como Omissão de Receitas Não escrituradas.; relativamente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

Tomando-se por base a Receita Bruta Mensal Declarada, aplicaram-se os percentuais sobre a Receita Bruta Acumulada (Declarada + Omitida), como mostrado abaixo, apurando-se os valores não recolhidos, e também dos impostos/contribuições sobre as diferenças apuradas."

Inconformada com a exigência, apresentou **impugnação** protocolada em 18 de outubro de 2006, em cujo arrazoado de fls. 290/294 contesta o **lançamento**, sustentando em preliminar a decadência da exigência dos tributos submetidos ao **lançamento** por homologação, e, no mérito, que não dispunha dos valores que lhe são imputados, por se tratar de empresa de pequeno porte, e que também os sócios não possuíam numerário suficiente para realizar tais aportes financeiros.

Em 24 de janeiro de 2007 foi prolatado o Acórdão nº 16-12.219, da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, fls. 570/578, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte **ementa**:

"Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO. NEGAÇÃO GERAL.

O Procedimento Administrativo Fiscal não contempla a negação geral, porquanto exige a indicação dos motivos de fato e de direito em que se fundamenta a impugnação, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir o impugnante.

DECADÊNCIA. IRPJ.

Como o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento, nos casos de dolo, fraude ou simulação, decai após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, os lançamentos relativos a janeiro a novembro de 2000 encontram-se atingidos pela decadência; deve remanescer apenas aquele formalizado com base em fato gerador de dezembro de 2000.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. COFINS, PIS, INSS e CSSL.



Com o advento da Lei nº 8.212/91, entrou em vigor o prazo decenal para a constituição de créditos das contribuições para a seguridade social.

OMISSÃO DE RECEITA.

Caracterizam-se como omissão de receita os recursos transferidos para conta bancária, cuja origem não foi comprovada.

AUTOS REFLEXOS.

Aplica-se aos lançamentos de COFINS, PIS, INSS e CSSL o que foi decidido em relação ao lançamento de IRPJ, por serem fundamentados nos mesmos elementos de comprovação.

Lançamento Procedente em Parte"

Cientificada por edital em 17 de abril de 2007, edital de fls. 591, e novamente irresignada com o Acórdão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 14 de maio de 2007, em cujo arrazoadado de fls. 594/597, **alega**, em apertada síntese, que o artigo 16 e seus incisos do Decreto nº 70.235/72 não exclui a possibilidade da impugnação por negativa geral e que todo o episódio da remessa de valores **pode se tratar** de equívoco ou ação danosa de terceiros que utilizaram fraudulentamente os dados **da empresa**.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Nelson Lósso Filho, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O acórdão de primeira instância reconheceu a decadência da exigência do IRPJ relativo aos meses de janeiro a novembro de 2000, remanescendo o mês de dezembro, rejeitando, ainda, aquela referente às contribuições para o PIS, COFINS, CSL e INSS, apoiando seus argumentos no prazo de dez anos previsto no artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Para a análise da preliminar de decadência é necessário primeiramente que seja julgada a imposição da multa qualificada de 150% pela ocorrência de dolo, fraude ou simulação, porque o termo inicial para contagem do prazo de decadencial nesses casos é deslocado para o artigo 173 do CTN.

Pela análise dos autos, vejo que não ficou caracteriza a situação de conduta dolosa praticada pela empresa que motivasse a qualificação da multa de ofício para o percentual de 150%. O fato apurado teve por base a utilização de presunção legal, uma prova indireta, relativa à omissão de receitas pela falta de comprovação da origem dos numerários depositados em conta-corrente, constante do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que por ser uma presunção não pode sustentar a aplicação da multa exacerbada.

A imposição da multa qualificada de 150% depende de procedimento adotado pelo Fisco que identifique e comprove a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se sustentando no caso de lançamento fundamentado em presunção relativa. O ônus da prova, quando da imposição de penalidades pela constatação de dolo, fraude ou simulação, cabe a quem alega, à Fazenda Pública.

Paulo Celso B. Bonilha, em seu livro *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, pág. 76, 2ª Edição, Editora Dialética, afirma ao tratar de ônus da prova:

"Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda funda-se na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda o ônus de comprovar a sua existência. Esse é o teor da conclusão de Tesouro, que extrai da relação substancial a regra processual da carga da prova, "in verbis":

"No processo tributário, a prova deve resultar do fato em que é fundamentado o provimento (nos limites, obviamente, nos quais o recorrente contestou tal ou quais fatos); se o fato não resulta provado, o provimento é infundado e, portanto, deve ser anulado: essa regra substancial, da qual descende a regra processual do ônus da prova a cargo da Fazenda."



As infrações tributárias podem ser classificadas conforme a participação subjetiva do agente, sendo definidas como subjetivas ou objetivas. As infrações subjetivas são aquelas em que para ficar caracterizado o que exige a lei deve ser provado que o autor do ilícito tenha agido com dolo ou culpa.

Paulo de Barros Carvalho, em seu livro Curso de Direito Tributário, 14ª edição, às pág. 510/511, conclui o seguinte quanto ao ônus da prova no caso de constatação de dolo fraude ou simulação pelo Fisco:

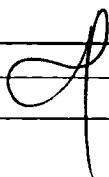
“O discrimine entre infrações objetivas e subjetivas abre espaço a larga aplicação prática. Tratando-se da primeira, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentrar razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado de antijurídico, descaracterizando-o em qualquer de seus elementos constituintes. Cabe-lhe a prova, com todas as dificuldades que lhe são inerentes. Agora, no setor das infrações subjetivas, em que penetra o dolo ou a culpa na composição do enunciado descritivo do fato ilícito, a coisa se inverte, competindo ao Fisco, com toda a gama instrumental dos seus expedientes administrativos, exhibir os fundamentos concretos que revelem a presença do dolo ou da culpa, como nexo entre a participação do agente e o resultado material que dessa forma produziu. Os embaraços dessa comprovação, que nem sempre é fácil, transmudam-se para a atividade fiscalizadora da Administração, que terá a incumbência intransferível de evidenciar não só a materialidade do evento como, também, o elemento volitivo que propiciou ao infrator atingir seus fins contrários às disposições da ordem jurídica vigente.

As dificuldades a que nos reportamos, sejam as experimentadas pelo sujeito passivo, no caso de impugnar pretensões punitivas por ilícitos de natureza objetiva, sejam aquelas outras que os funcionários da fiscalização tributária enfrentam para certificar a infração subjetiva, nem sempre são adequadamente suplantadas. Nos autos de infração, o agente limita-se a circunscrever os caracteres fácticos, fazendo breve alusão ao cunho doloso ou culposo da conduta do administrado. Isto não basta. Há de provar, de maneira inequívoca, o elemento subjetivo que integra o fato típico, com a mesma evidência com que demonstra a integração material da ocorrência fáctica.

É justamente por tais argumentos que as presunções não devem ter admissibilidade no que tange às infrações subjetivas. O dolo e a culpa não se presumem, provam-se.” (grifo nosso)

Portanto, no caso de dolo, fraude ou simulação, a imputação de penalidades pelo Fisco necessita que estas ocorrências sejam provadas, independentemente da apuração da infração fiscal, sendo incabível como meio de prova para a imposição da multa qualificada a utilização de presunções, índices e ficções.

Para que seja qualificada a multa para o percentual de 150%, é necessário que fique perfeitamente demonstrado o evidente intuito do contribuinte em fraudar o Fisco.



Além disso, analisando os autos percebe-se que em nenhum item do lançamento, no Auto de Infração de fls. 228/249 e nem no Termo de Verificação de fls. 222/227, está indicado o motivo que levou a fiscalização a **impor a multa** qualificada.

Não ficou demonstrado pelo autuante o **evidente intuito** de fraude. A fraude não pode ser presumida, precisa ser provada e descrita nos **elementos** constitutivos do crédito tributário, sob pena de cerceamento ao direito de defesa da **contribuinte**.

Dessa forma, ante a falta de prova nos autos do **evidente intuito** fraude, deve ser reduzida a multa de ofício para o percentual de 75%.

Afastada a ocorrência de dolo, fraude ou **simulação**, tem esta E. Câmara assentado o entendimento de que o IRPJ insere-se entre os **tributos** cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, **lançamento por homologação**, onde se leva em consideração a data da ocorrência do fato gerador **do tributo**.

Já há algum tempo, por conveniência da **administração** tributária, por facilitar os procedimentos arrecadatórios e pelo ingresso mais célere dos **recursos**, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de **constituição do crédito** tributário conhecido como "lançamento por homologação".

Destarte, nos tributos cuja exigência **assim se opera**, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo **determinar o quantum debeat** do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o **direito de verificar, a posteriori**, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em **relação** a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido **prestada**.

A definição do regime de lançamento ao qual se submete o tributo é indispensável para determinar qual a regra relativa à **decadência** será **aplicada** em cada caso.

Em se tratando de lançamento por **declaração**, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do **estatuído no art. 173, I, do CTN, verbis**:

"O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(Omissis)."

A regra prefalada, relativamente aos tributos **lançados** por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN:

"Se a lei não fixar prazo à 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."



Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que **venha a ensejar** o nascimento da obrigação tributária, não sendo condição necessária para tal **enquadramento** a existência de pagamento do tributo no período, pois desde esse momento **dispõe** o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo **lançamento**.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, **trazemos** à colação a sempre lúcida lição de Paulo de Barros Carvalho:

*“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa **termos iniciais** que dilatam por período maior o aludido prazo, **uma vez que são posteriores** ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é **incorreto mencionar** prazo quinquenal de decadência, a não ser nos **casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação** - em que o **marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário**.” (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).*

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica de tributo lançado por **homologação**, pedimos vênias para transcrever:

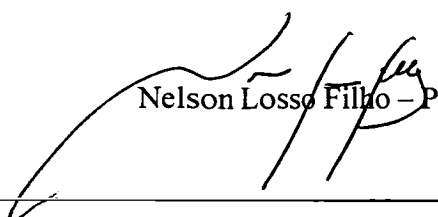
“... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.” (Op. Cit. p. 284).

Os mesmos fundamentos são aplicáveis aos **outros tributos lançamentos**.

Após a edição da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de **prescrição** e decadência de crédito tributário.”, e do Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, **deixo de considerar** como sendo de dez anos o prazo decadencial para as contribuições sociais, **como determinava** o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, aplicando, por conseguinte, o lapso temporal **de cinco anos** previsto no Código Tributário Nacional.

Assim, tenho como ocorrida a decadência **em relação** às exigências do IRPJ, do PIS, da CSL, da COFINS e do INSS no ano-calendário de **2000**, pois a ciência do auto de infração pela contribuinte aconteceu em 18 de setembro de **2006**, fls. 241, mais de cinco anos, portanto da ocorrência do fato gerador.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido **dar provimento** ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício ao percentual de 75% **e, por consequência**, reconhecer a decadência de todos os tributos lançados, com o cancelamento **das exigências fiscais**.


Nelson Losso Filho – Presidente e Relator.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

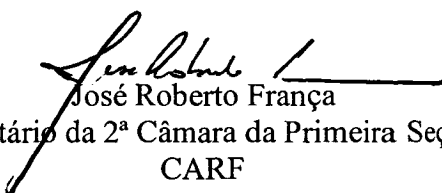
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 19515.001860/2006-92
Recurso : 159.525
Acórdão : 1202-00.016

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1202-00.016**.

Brasília - DF, em 30 de setembro de 2009


José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com Ciência
- ☐ Com Recurso Especial
- ☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional