



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

Processo nº 19515.003197/2006-61
Recurso nº 177.510 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.295 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de agosto de 2010
Matéria IRPJ – Ex(s): 2006
Recorrente NATICOM ASSESSORIA TÉCNICA COMERCIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Exercício: 2006

IRPJ. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA NO EXTERIOR. OMISSÃO DE RECEITAS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, I, DO CTN. INTUITO DOLOSO DE AFASTAR OS RECURSOS DA TRIBUTAÇÃO.

No entanto, a movimentação de recursos financeiros no exterior, sem a devida escrituração e através procedimentos estranhos ao sistema financeiro nacional, configura a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, do CTN), hipóteses em que se aplica o enunciado do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, que fixa o *dies a quo* do prazo decadencial no primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia ser efetuado o lançamento.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INCORRÊNCIA. ACESSO AOS ELEMENTOS DE PROVA. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO.

Extrai-se do sistema processual regra que impede a decretação da nulidade quando inexistente prejuízo à parte (*pas de nullité sans grief*), de forma a vincular a parte prejudicada à comprovação de que a falta de informação determinou impedimento ao exercício de poderes processuais que poderiam alterar a decisão. Nessa linha, o paradigma do contraditório-influência somente serve à invalidação das decisões quando provado que a intervenção da parte prejudicada (oferecimento de razões e provas) teria o condão de efetivamente alterar a manifestação do órgão estatal.

PIS. COFINS. ALEGAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NO EXTERIOR. FALTA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DAS REGRAS DE NÃO INCIDÊNCIA INSCRITAS NO ART. 5º DA LEI Nº. 10.637/2002 E NO ART. 6º DA LEI Nº. 10.833/2003.

A não incidência das contribuições do PIS e da COFINS se justificaria se tivesse a Recorrente, no curso do processo administrativo fiscal, indicado (comprovado) os serviços realizados, a remuneração obtida e os tomadores de serviços, provando, dessa forma, a **origem dos recursos**. Nada obstante, limitou-se a alegar, sem qualquer indício de prova, a realização de serviços no exterior o que, obviamente, afigura-se insuficiente para elidir a exigência.

IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.

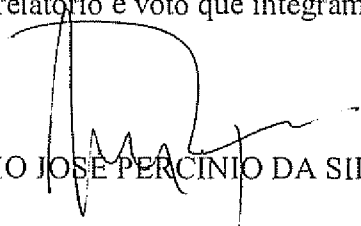
Reconhecimento expresso do recebimento de valores, desconto cheques no “mercado paralelo” e destinação dos recursos a fins desconhecidos, impõem a aplicação da regra do art. 61 da Lei nº. 8.981/95.

MULTA QUALIFICADA.

A conduta reiterada (dois anos seguidos), consistente em remeter recursos ao exterior, sem contabilização da operação, deixa patente a intenção deliberada de furtar-se ao reconhecimento de receitas e, portanto, sonegar tributos, caracterizando fraude tributária, punível com a multa qualificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e de decadência e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente



HUGO CORREIA SOTERO - Relator

EDITADO EM: 28 JAN 2011

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Aloysio José Percínio da Silva (Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, Gervasio Nicolau Recketenvald, Marcos Shigueo Takata, Leonardo Henrique M. de Oliveira, Hugo Correia Sotero (Vice presidente).

Relatório

A Recorrente foi autuada por omissão de receitas tributáveis nos anos-calendário de 2001 e 2002, ancorando-se o lançamento de ofício em informações obtidas pelo Departamento de Polícia Federal atinentes à movimentação financeira no exterior (contas mantidas no Merchants Bank de Nova Iorque) sem a devida escrituração.

Intimada a comprovar a escrituração dos recursos financeiros movimentados no exterior, através da conta Milano Finance IN nº. 9005035 mantida no Merchants Bank, a Recorrente declarou que por falha no serviço contábil e lapso atribuível ao encarregado da contabilidade, deixou de incluir tais importâncias, recebidas a título de comissões por serviços prestados no exterior, nas demonstrações de resultados sujeitos ao Imposto sobre a Renda.

Considerando a falta de comprovação ou registro dos valores percebidos no exterior, procedeu a autoridade lançadora à formalização de lançamento de ofício por omissão de receitas, constituindo crédito tributário em desfavor da Recorrente no que se refere ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), e, tendo em vista a identificação de pagamentos sem causa a beneficiários não identificados, ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF).

Notificada, apresentou a Recorrente impugnação ao lançamento (fls. 197-235) alegando: a) cerceamento do direito de defesa, face à falta de disponibilização das informações pertinentes ao lançamento; b) os recursos objeto do lançamento decorreram de prestação de serviços no exterior, recebidos através de cheques em moeda norte-americana, cheques estes descontados no “mercado paralelo”, sendo desconhecido o destino dos recursos; c) reconhece a obrigação de pagamento do IRPJ e da CSLL em relação a alguns valores; d) afirma indevida a exigência de PIS e COFINS, posto que, tratando-se de recursos obtidos em decorrência da prestação de serviços no exterior, aplicar-se-ia a hipótese de não-incidência prevista no art. 5º da Lei nº. 10.637/2002 e no art. 6º da Lei nº. 10.833/2003; e) indevida a exigência relativa ao IRRF, posto que não teria havido pagamento a terceiros; e, f) excessividade da multa aplicada (150%).

Em face da confissão relativa a parcela do crédito tributário, foi o processo administrativo desmembrado, remetendo-se a parte incontroversa à cobrança e submetendo a parcela controvertida à análise da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo (SPO).

O lançamento foi julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo (SPO) através de acórdão assim ementado:

“RECURSOS FINANCEIROS MOVIMENTADOS NO EXTERIOR. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a falta



de pagamentos efetuados. Exigência de IRPJ e CSSL parcialmente aceita pela contribuinte.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE MULTA QUALIFICADA

Caracterizado o evidente intuito de fraude, impõe-se a aplicação de multa qualificada.

CSLL DECORRÊNCIA

A decisão relativa ao IRPJ se estende à CSLL, por decorrerem os lançamentos dos mesmos fatos e elementos de prova

PIS E COFINS OMISSÃO DE RECEITAS

Constatada a omissão de receitas e não comprovando a contribuinte a não incidência do PIS e da COFINS no caso em tela, cabível a exigência dos referidos tributos

IRRF PAGAMENTOS A TERCEIROS

Está sujeito à incidência do IRRF, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

Lançamento Procedente."

Em face do acórdão interpôs o contribuinte o recurso voluntário de fls. 413-479, alegando: a) decadência do direito de lançar, justificando a inovação dada a possibilidade de arguição de questão de ordem pública em qualquer fase do processo; b) cerceamento do direito de defesa e nulidade; c) ilegitimidade da exigência de PIS e COFINS; d) ilegitimidade da exigência de IRRF; e) ilegalidade da aplicação da multa qualificada.

É o relatório.

✍

Voto

Conselheiro HUGO CORREIA SOTERO,

Recurso tempestivo. Preenchidos os requisitos de admissibilidade.

Conheço inicialmente da arguição de decadência do direito de lançar.

Como dito, refere-se o lançamento a fatos geradores ocorridos nos anos de 2001 e 2002, sendo formulada exigência relativa ao IRPJ, à CSLL, ao PIS, à COFINS, e ao IRRF. Consoante se verifica do Aviso de Recebimento constante da fl. 191, a notificação do lançamento ocorreu em 29 de dezembro de 2006.

Suscita o contribuinte, nas razões de recurso voluntário, decadência parcial do direito da Administração Tributária de constituir o crédito tributário em lide, esclarecendo que, nos termos do que dispõe o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, o prazo quinquenal de decadência iniciou seu curso na data em que ocorreram os fatos impositivos considerados pela autoridade lançadora, de modo que, notificado o lançamento em 29/12/2006, teriam sido alcançados pela decadência todos os fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01/01/2001 e 01/12/2001.

No que atine ao IRPJ e à CSLL, a forma de tributação escolhida pelo contribuinte (lucro real anual) impede o reconhecimento da decadência, posto que, como é cediço, o fato gerador de ambas as exações somente ocorre quando do encerramento do exercício (31/12), momento em que se apuram as receitas e despesas obtidas e incorridas durante todo o ano que, uma vez cotejadas, permitem a definição do lucro – elemento material das respectivas hipóteses de incidência.

Se os fatos impositivos pertinentes ao IRPJ e à CSLL ocorrem em 31 de dezembro, o *dies a quo* do prazo decadencial coincidiria, em regra, com o dia subsequente (1º de janeiro), nos termos da disposição inserta no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

No entanto, a movimentação de recursos financeiros no exterior, sem a devida escrituração e através procedimentos estranhos ao sistema financeiro nacional, configura a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, do CTN), hipóteses em que se aplica o enunciado do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, que fixa o *dies a quo* do prazo decadencial no primeiro dia do exercício subsequente àquele em que poderia ser efetuado o lançamento.

Nessa linha, a aplicação da regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional, desloca o início do prazo decadencial de 1º de janeiro de 2002 (em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/2001) para 1º de janeiro de 2003, e de 1º de janeiro de 2003 (em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/2002), para 1º de janeiro de 2004.

Nessa linha, não há que se falar em decadência do direito de lançar em relação ao crédito tributário pertinente ao IRPJ e à CSLL, posto que iniciado o prazo decadencial em 1º de janeiro de 2002, somente caducaria o direito de efetuar o lançamento em



31/12/2006. Notificada a Recorrente em 29/12/2006, foi estritamente observado o prazo quinquenal de decadência pela autoridade lançadora.

No que concerne ao PIS, à COFINS e ao IRRF, a despeito de se apurarem os fatos geradores mensalmente, a configuração de a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, determina a aplicação do art. 173 do Código Tributário Nacional, de modo que o início do prazo decadencial, relativo aos fatos ocorridos em 2001, deu-se em 1º de janeiro de 2002, encerrando-se em 31/12/2006. Notificada a Recorrente em 29/12/2006, foi estritamente observado o prazo quinquenal de decadência pela autoridade lançadora.

Assim, rejeito a preliminar de decadência.

Afasto, de igual modo, a preliminar de nulidade da exigência fiscal por cerceamento do direito de defesa, consignando que não teve acesso à documentação que a teria vinculado à movimentação financeira em lide, assim como não ter a Delegacia da Receita Federal de Julgamento considerado suas alegações.

Quanto ao tema, consigno que é possível observar, atualmente, uma redefinição do conteúdo do princípio do contraditório, outora compreendido a partir do binômio *informação-reação* (obrigatoriedade de ciência das conseqüências reais ou potenciais do processo sobre a esfera jurídica das partes e direito destas de se manifestarem), em decorrência de uma visão excessivamente individualista do processo, passa a ser entendido como direito de influência e dever colaborativo.

No processo moderno – tendência que se aplica ao processo administrativo – não faz mais sentido compreender a construção das decisões judiciais como ato da autoridade, senhora absoluta da solução dos litígios submetidos à sua apreciação, devendo-se ter presente que o paradigma atual da democracia assegura a participação efetiva dos cidadãos (partes) em todos os atos que compõem o *iter* de formação das manifestações estatais, participação esta que não deve ser resumir à mera manifestação nos autos, mas como real produção de condicionamento significativo à conduta dos demais sujeitos do processo.

Deve-se entender o processo como “um canal de debate público”, uma estrutura de poder que se exerce de maneira discursiva, de modo que as decisões derivadas sejam produto de um condicionamento plural (debate pluralista entre os vários sujeitos processuais), assegurando-se dessa forma a racionalidade e controlabilidade da decisão final.

No entanto, extrai-se do sistema processual regra que impede a decretação da nulidade quando inexistente prejuízo à parte (*pas de nullité sans grief*), de forma a vincular a parte prejudicada à comprovação de que a falta de informação determinou impedimento ao exercício de poderes processuais que poderiam alterar a decisão. Nessa linha, o paradigma do contraditório-influência somente serve à invalidação das decisões quando provado que a intervenção da parte prejudicada (oferecimento de razões e provas) teria o condão de efetivamente alterar a manifestação do órgão estatal.

No caso, teve a Recorrente acesso a todos os documentos, diligências e procedimentos efetuados no curso do processo administrativo fiscal, sendo previamente intimada a se manifestar e justificar a movimentação financeira utilizada como esteio ao lançamento, apresentou impugnação, recorreu, enfim, adotou todos os meios possíveis para exercício de seu direito de defesa, sem qualquer restrição. Para além, nada obstante alegue cerceamento do direito de defesa, não precisou o prejuízo havido e, a partir dele, a possibilidade de alteração do teor da decisão pronunciada pela Delegacia de Julgamento.

Acresça-se a isso que a fundamentação do lançamento em “presunções” se justifica pelas circunstâncias do caso, posto que, tratando-se de movimentação financeira no exterior, sem escrituração contábil e sem registro das operações no Banco Central do Brasil, é suficiente à imputação, diante da impossibilidade de reunião de provas cabais, a configuração de indícios sérios, como feito pela autoridade lançadora no caso concreto.

Rejeito a preliminar.

No que atine ao mérito, o recurso se debruça sobre três pontos: a) impossibilidade de exigência das contribuições do PIS e da COFINS, porquanto obtidas as receitas em decorrência de prestação de serviços no exterior, aplicando-se as regras de não-incidência inscritas no art. 5º da Lei nº. 10.637/2002 e no art. 6º da Lei nº. 10.833/2003; b) ilegitimidade da exigência do IRRF, porquanto inexistentes pagamentos a terceiros não identificados; e, c) excessividade da multa aplica – 150%.

A não incidência das contribuições do PIS e da COFINS se justificaria se tivesse a Recorrente, no curso do processo administrativo fiscal, indicado (comprovado) os serviços realizados, a remuneração obtida e os tomadores de serviços, provando, dessa forma, a **origem dos recursos**. Nada obstante, limitou-se a alegar, sem qualquer indício de prova, a realização de serviços no exterior o que, obviamente, afigura-se insuficiente para elidir a exigência.

À míngua de comprovação específica, vinculando os recursos a prestação de serviços no exterior, impõe-se a manutenção da presunção de omissão de receitas, com a conseqüente exigência das contribuições do PIS e da COFINS.

Quanto ao Imposto de Renda Retido da Fonte, de bom alvitre transcrever trecho das razões recursais (fls. 454-455):

“A recorrente, no curso da fiscalização, informou ao Auditor Fiscal, que a mesma prestou serviços para empresas estrangeiras, tendo recebido como pagamento dos serviços prestados, cheques em dólares americanos, que foram descontados no mercado paralelo e o destino dos mesmos é desconhecido”

A Recorrente reconhece, expressamente, ter recebido valores, descontado cheques no “mercado paralelo” e destinado os recursos a fins desconhecidos, sendo correta, diante da confissão, a aplicação da regra do art. 61 da Lei nº. 8.981/95, assim vertida:

“Art 61 Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art 74 da Lei nº 8.383, de 1991

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

8

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. ”

O enunciado do art. 61 não deixa dúvidas quanto à obrigatoriedade de lançamento do IRRF quando verificada a existência de pagamentos a beneficiários não identificados. No caso, declarando a Recorrente ter descontado os cheques e destinado os recursos a fins desconhecidos, não resta dúvidas quanto à incidência da regra ao caso, sendo legítima a exigência do IRRF.

Por fim, não vislumbro espede para redução da multa de ofício aplicada ao contribuinte (150%), posto que adequada a aplicação da regra do art. 44, § 1º, da Lei nº. 9.430/96, diante da evidente intenção de subtrair os recursos transacionados no exterior da incidência dos tributos e contribuições devidos.

É nesse sentido a manifestação deste Conselho:

“DECADÊNCIA – Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, sendo o caso de fraude, o termo inicial da decadência se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

OMISSÃO DE RECEITA DE EXPORTAÇÃO – Comprovado o recebimento de recursos vinculados a faturas de exportação emitidas pelo contribuinte, recebidos de clientes seus, no exterior, e não oferecidas à tributação, evidencia-se a omissão de receitas

CSLL – RECEITAS DE EXPORTAÇÃO – A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, ao dispor que as contribuições sociais não incidiriam sobre a receita de exportação, alcança apenas as contribuições instituídas com base na alínea “b” do inciso I do art. 195, que são as que incidem sobre a receita ou faturamento, não alcançando a CSLL, que incide sobre o lucro

MULTA QUALIFICADA – Evidenciada a intenção dolosa de ocultar os fatos geradores da obrigação tributária, aplica-se multa de ofício qualificada (150%)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO – Em se tratando de débitos de tributos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995, não há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora sobre multa à taxa SELIC, quando não se trate de multa lançada isoladamente. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN Recurso Voluntário parcialmente Provido. ”

(Acórdão nº. 101-97077, 1ª Câmara, rel. Conselheira Sandra Maria Faroni, j. 17/12/2008)

“IRPJ – REMESSAS AO EXTERIOR NÃO CONTABILIZADAS –OMISSÃO DE RECEITAS – As constantes remessas de recursos ao exterior sem contabilização das operações, é prova direta da utilização de recursos à margem da escrituração contábil, fruto de omissão de receitas à tributação. MULTA QUALIFICADA – DOLO PROVADO PELA CONDUTA

REITERADA - A conduta reiterada (dois anos seguidos), consistente em remeter recursos ao exterior, sem contabilização da operação, deixa patente a intenção deliberada de furtar-se ao reconhecimento de receitas e, portanto, sonegar tributos, caracterizando fraude tributária, punível com a multa qualificada "

(Acórdão nº 10709207, 7ª. Câmara, rel. Conselheiro Luiz Martins Valero, j. 07/11/2007).

Com estas considerações, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento e de decadência e, no mérito, nego provimento ao recurso.


HUGO CORREIA SOTERO