



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 19515.003243/2005-41
Recurso nº 160.698 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ e outros - Ex(s): 2002
Acórdão nº 103-23.385
Sessão de 05 de março de 2008
Recorrentes 1ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e - COMÉRCIO, RECICLAGEM DE METAIS E PLÁSTICOS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2002

Ementa: **CONTRADITÓRIO** – o procedimento fiscal é de natureza é inquisitiva. O contraditório somente se inaugura com a impugnação administrativa.

ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL – eventual falha no enquadramento legal não dá azo à nulidade do lançamento, se dele não decorreu concretamente cerceamento ao direito de defesa.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS – com o advento da Lei 9.430/96, a presunção de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários adquiriu status legal e só é infirmada pela apresentação de documentação específica para cada depósito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelas 1ª TURMA DA DELAGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO/SP I e COMÉRCIO, RECICLAGEM DE METAIS E PLÁSTICOS.,

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento aos recursos voluntário e de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Presidente

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes
GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES
Relator

Formalizado em: 18 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Alexandre Barbosa Jaguaripe, Antonio Carlos Guidoni filho, Leonardo Lobo de Almeida (Suplente Convocado), Antonio Bezerra Neto e Paulo Jacinto do Nascimento.

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Relatório

DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foram lavrados autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, CSLL, PIS, COFINS e Imposto de Renda na fonte relativamente ao ano-calendário de 2001, nos montantes respectivos de R\$ 11.996.013,64, R\$ 4.402.808,73, R\$ 337.433,73, R\$ 1.557.386,68 e R\$ 2.430.196,19, onde estão incluídos a multa proporcional e juros de mora.

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 317 a 344.

Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa:

Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte, acima identificada, foi autuada, em 09/12/2005 (fls. 286, 290, 294, 299 e 303), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, à contribuição para o PIS, à COFINS, à CSLL e ao IRRF, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2001.

2. Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Constatação (fls. 273 a 276) a contribuinte cometeu as seguintes infrações:

2.1. omissão de receitas decorrente da falta de comprovação da origem de créditos e depósitos bancários realizados em cinco contas correntes bancárias de titularidade da contribuinte; e

2.2. pagamento sem causa, já “que os valores remitidos ao exterior, apresentados sob a forma de ‘Contratos de Mútuo’ não se encontram escriturados na contabilidade” (fl. 275).

3. Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, os Autos de Infração de IRPJ (fls. 286 e 287) no montante de R\$11.996.013,64, de contribuição ao PIS (fls. 290 e 291) no valor de R\$337.433,73, de COFINS (fls. 294 e 295) na importância de R\$1.557.386,68, de CSLL (fls. 299 e 300) no montante de R\$4.402.808,73 e de IRRF (fls. 303 e 304) no valor de R\$2.430.196,19, com os respectivos enquadramentos legais e os juros de mora calculados até 30/11/2005.

4. Irresignada, a empresa apresentou, representada por procurador (fls. 344 a 347), a impugnação de fls. 317 a 344, protocolizada em 09/01/2006, alegando, em síntese, o seguinte:

4.1. os autos de infração são nulos, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972, por cerceamento de seu direito de defesa, já que não podia apresentar no exiguo prazo de 10 dias, determinado pela fiscalização no Termo de Intimação Fiscal de fls. 236 e 237, os

documentos e registros contábeis referentes ao ano-calendário 2001, pois, conforme Boletim de Ocorrência (cópia de fls. 354 e 355) perdeu toda sua documentação fiscal e contábil em enchente sofrida em 2004;

4.2. além do descrito no item anterior, há também violação de seu direito constitucional à ampla defesa, ao contraditório, ao devido processo legal e ao dever de imparcialidade do Fisco, já que o auditor fiscal solicitou a protocolização do pressente processo objetivando a lavratura de auto de infração para constituição de crédito tributário relativo ao IRPJ e tributos reflexos em 24 de novembro de 2005, conforme despacho de fl. 272, enquanto o exíguo prazo para atendimento da intimação de fls. 236 e 237 recebida em 18 de novembro de 2005 era de dez dias, o que “deixa claro o procedimento tendencioso, arbitrário e viciado a que foi submetida a impugnante”;

4.3. o auditor fiscal apenas se baseou nos extratos bancários, relacionou os valores depositados em bancos e calculou o imposto de renda e as contribuições sociais, “utilizando, como é de se presumir, o autoritário critério de ‘arbitramento do lucro’”, “apesar da descrição do suposto fato gerador identificar-se como lucro real, faz contraponto com a sua fundamentação que cita dispositivos legais de arbitramento do lucro”;

4.4. nem todas as operações comerciais da impugnante são tributáveis, como, por exemplo, a comercialização de lixo e alguns casos de importação e exportação;

4.5. jurisprudência transcrita do Conselho de Contribuintes “entende que os depósitos bancários não representam aquisição de disponibilidade econômica”;

4.6. a autoridade fiscal desrespeitou o princípio da verdade real ou verdade material ao basear a presunção de existência de receita omitida tributável apenas em extratos bancários;

4.7. o auditor fiscal agiu com arbitrariedade, ilegal e ilegítima, ao efetuar o “arbitramento” por amostragem, como consignou no Termo de Encerramento de 09/12/2005;

4.8. o Fisco viola o princípio lógico da identidade ao confundir “depósitos bancários” com “receita bruta”, que têm conceitos, definições e naturezas jurídicas distintos, não se confundindo nem no campo contábil, pois o capital de giro de uma empresa serve para efetuar pagamentos de despesas (fornecedores, empregados, etc), que é exatamente o oposto de receitas, e muitas vezes os valores depositados pertencem a terceiros;

4.9. a fiscalização, ao transferir à contribuinte o ônus de provar a origem dos valores depositados, contraria os princípios constitucionais de que ninguém será considerado culpado antes de sentença transitada em julgado e do direito de permanecer calado, não se permitindo a auto-acusação;

4.10. para a quebra do sigilo bancário o artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001 prevê a existência de processo ou procedimento fiscal em andamento e faz referência expressamente a

exame feito pelo agente fiscal, que, no presente caso, foi superficial e singelo: "relacionou os valores depositados e ... pronto, chegou, repentinamente, à base de cálculo";

4.11. os autos de infração são nulos por haver flagrante contradição entre o Termo de Constatação e o Auto de Infração, pois somente no enquadramento legal deste último são citados os artigos 532 e 537 do RIR/1999 e, se o fiscal tivesse levado em conta estes artigos, o cálculo do IRPJ seria completamente diferente, porque o referido fiscal teria de aplicar os percentuais previstos no artigo 519, citado no artigo 532, erro que prejudicou a impugnante e a legitimidade e legalidade dos referidos autos;

4.12. requer a declaração de nulidade dos autos de infração e o cancelamento do Termo de Intimação que concedeu "o prazo exíguo de dez dias para a escrituração fiscal danificada pela catástrofe", aplicando-se a equidade prevista no artigo 108 do CTN e no inciso II do artigo 26 do Decreto nº 70.235/1972; e

4.13. o auto de infração de IRRF é nulo, pois a legislação citada neste auto são os artigos 674 do RIR/1999 e 61 da Lei nº 8.981/1995 que falam em incidência de imposto de renda na fonte à alíquota de 35% na hipótese de pagamento ser feito a "beneficiário não identificado", enquanto o próprio fiscal menciona a existência de contrato de mútuo, não se subsumindo o fato à descrição da norma legal.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU E DO RECURSO DE OFÍCIO

A decisão recorrida (fls. 441-459) deu provimento parcial à defesa para afastar integralmente o lançamento relativo ao imposto de renda na fonte, bem como parcialmente os autos de infração de PIS e COFINS. Seguem as razões das exclusões e da manutenção dos demais créditos.

Preliminarmente

Rejeita a alegação de cerceamento ao direito de defesa por ter o agente fiscal concedido prazo exíguo (dez dias) para atendimento da intimação, em especial, porque teria sido vitimada por enchente, a qual teria danificado sua escrita e documentação. Por força do disposto no art. 264 do RIR/99, a empresa estaria obrigada a publicar o evento em jornal de grande circulação e a dar conhecimento à autoridade fiscal, bem como a recompor sua escrituração, o que não foi feito, apesar de terem se passado mais de um ano entre a data do suposto evento e a intimação. Ademais, o sujeito passivo poderia ter solicitado a prorrogação do prazo concedido, o que não foi feito.

Também não pode ser acatada a argüição de que a autoridade fiscal foi imparcial ao ter solicitado a formalização de processo no dia 24/11/2005, antes de decorrido o prazo de 10 dias, uma vez que a autuação só foi promovida em 09/12/2005. Se a autuada tivesse apresentado, no prazo estipulado, a documentação requisitada, nenhuma autuação teria sido realizada e o processo seria arquivado.

Mérito

Apesar da afirmação da impugnante, não houve arbitramento do lucro. A autoridade apenas exigiu a comprovação da origem dos depósitos bancários. Em razão da não comprovação, aplicou a presunção legal estipulada no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Destacou, ainda, o fato de o sujeito passivo não ter trazido qualquer documento na fase de impugnação que comprovasse a origem dos depósitos.

Descabem também as alegações relativas à quebra de sigilo bancário, uma vez que os extratos foram fornecidos pela própria fiscalizada.

De ofício, a autoridade julgadora afastou parcialmente os lançamentos de PIS e COFINS, sob o fundamento de que tais contribuições foram lançadas trimestralmente, ao passo que sua apuração deveria ter sido realizada mensalmente.

Também foi exonerado o IRRF sobre “pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa”, uma vez que o beneficiário foi identificado (Lakeside Participações Corporation), bem como a causa (mútuo). Destacou ainda a autoridade julgadora que em nenhuma parte do procedimento o agente fiscal asseverou que os documentos de fls. 264 a 270 não são idôneos.

Em relação aos valores exonerados, recorre de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 475 a 505, na qual alega o que se segue.

Preliminarmente

Reitera as razões relativas ao exíguo prazo de 10 dias para o atendimento da intimação, bem como o fato de ter sido atingida por uma catástrofe que inutilizou seus documentos.

Entende que, apesar de não constarem provas de ter cumprido o disposto no art. 264 do RIR/99 (publicação em jornal de grande circulação e comunicação do ocorrido ao registro de comércio e ao Fisco), tal fato não afasta o “alegado cerceamento de defesa”. Do contrário, o legislador teria previsto que o descumprimento do dispositivo ensejaria a presunção de omissão de receita.

Dessarte, como a autoridade fiscal não cumpriu o devido processo legal e preteriu seu direito de defesa, impõe-se a anulação do auto de infração em cumprimento do inciso II, art. 59, do Decreto nº 70.235/72.

O termo de constatação apresenta enquadramento legal diverso do constante do auto de infração. No termo, estão relacionados os art. 532 e 537 do RIR/99, os quais não constam do auto de infração. Assim, ou o termo ou o auto de infração está incorreto, o que implica a nulidade de um deles.

Tudo levaria a crer que o ato incorreto seja o auto de infração. Nele, não só inexiste a referência aos artigos, como se deixou de aplicar os percentuais relativos ao arbitramento previstos no art. 519, conforme estipulado no art. 532.

Mérito

Reitera também as alegações de que os extratos bancários isoladamente não poderiam servir de base de cálculo do imposto de renda, nem das contribuições. Seria necessária a investigação detalhada do ganho patrimonial, bem como a comprovação do nexo causal entre a movimentação e o acréscimo patrimonial.

Colaciona jurisprudência do Conselho de Contribuintes para fundamentar a sua posição.

Aduz, ainda, que, por força de o princípio da verdade real prevalecer sobre a verdade ficta ou presumida, a lei não desincumbiu o Fisco de comprovar o aumento patrimonial. Pela verdade material, deve-se concluir que a recorrente não obteve renda no período, uma vez que teve sucessivamente nos períodos anteriores prejuízos fiscais.

Houve arbitrariedade da autoridade fiscal ao promover o arbitramento por amostragem.

Deve ser dado tratamento especial para aqueles que sofrem “os efeitos de uma grande catástrofe”, mas o fiscal autuante não considerou tal circunstância. Assim, deve ser aplicada a equidade em razão da teoria de imprevisão.

Apesar de o CTN (art. 108, § 2º) estipular que o emprego da equidade “não dispensa o pagamento de tributo devido”, tal dispositivo deve ser harmonizado com o inciso II, art. 26 do Decreto nº 70.235/72, que estabelecer o poder de o Ministro da Fazenda “decidir sobre propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes”, em especial por que não se trata de tributo devido, uma vez que sua exigibilidade está suspensa. Devido é apenas o exigível.

Por derradeiro, cumpre ainda destacar que a defesa protocolou uma nova peça às fls. 512 a 548, em 29/10/2007, sob o título de “IMPUGNAÇÃO” e endereçada à Delegacia de Julgamento. Tal peça é extemporânea, não traz qualquer razão para a sua apresentação fora do prazo, além de ser em grande parte similar à impugnação original. Na maioria de seus trechos, é idêntica à impugnação original. Substancialmente, só acrescenta à impugnação e ao recurso voluntário, a alegação de prescrição e decadência.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Relator

Preliminares

É cediço que o procedimento de fiscalização está para o inquérito policial, assim como o contencioso tributário para a ação penal, vale dizer, o primeiro é inquisitivo. O contraditório é exercido durante o julgamento administrativo, não antes. Desde que o auto de infração contenha os elementos necessários para o sujeito passivo exercer com plenitude a sua defesa na fase contenciosa, não há que se falar em nulidade.

Por outro lado, o lançamento foi realizado com base em presunção legal decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada. Assim, para caracterizar o fato indiciário (depósitos não comprovados) é necessário que a autoridade conceda ao sujeito passivo a oportunidade para a comprovação. Tal procedimento, porém, foi respeitado pelo agente fiscal, cuja intimação não só deixou de ser atendida, mas também nem sequer foi respondida pelo fiscalizado.

Como bem observado pela autoridade julgadora de primeiro grau, o auditado tinha a faculdade de solicitar dilação do prazo para atendimento da intimação e não o fez. Ademais, poderia carrear todas os documentos comprobatórios dos depósitos na fase impugnatória da autuação, mas uma vez mais se omitiu.

Dessarte, não faltaram oportunidades para o exercício da defesa, a qual, se eventualmente não foi exercida a contento, a culpa é exclusiva do sujeito passivo.

Ainda que tenha havido a enchente alegada (cuja única “prova” trazida aos autos resume-se a um boletim de ocorrência que registra apenas o depoimento dos interessados), tal fato não milita a favor do sujeito passivo, pois não pode ser analisado isoladamente.

Em primeiro lugar, o sujeito passivo não promoveu a recuperação dos documentos (poderia obter cópias, por exemplo, com as outras partes envolvidas), não observou os procedimentos para dar publicidade do evento às autoridades fiscais, conforme estabelecido na legislação de regência, e nem sequer levou ao conhecimento da própria autoridade autuante. A alegação de que a documentação havia sido extraviada só surgiu na impugnação. Durante a fase de fiscalização, em momento algum, o sujeito passivo informou ao agente fiscal o suposto ocorrido.

Assim, não há qualquer vício praticado pela autoridade fiscal que possa inquinar de nulidade o seu procedimento.

Em relação ao enquadramento legal do termo de constatação estar em desacordo com o do auto de infração, é jurisprudência pacífica deste colegiado que erros e omissões de enquadramento legal não maculam o lançamento se não comprometerem o exercício do direito de defesa. Abaixo, transcrevo acórdão exemplificativo sobre o tema:

1

8

Número do Recurso: 134153

Câmara: OITAVA CÂMARA

Número do Processo: 10830.005718/2001-62

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Recorrente: FRESENIUS MEDICAL CARE LTDA.

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

Data da Sessão: 05/12/2003 00:00:00

Relator: Karem Jureidini Dias de Mello Peixoto

Decisão: Acórdão 108-07651

Resultado: DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a base tributável para R\$

Inteiro Teor do Acórdão

Ementa: NULIDADE - ENQUADRAMENTO LEGAL - Deve ser rejeitado o pedido de nulidade do auto de infração fundado na deficiência de enquadramento legal, quando os elementos contidos em termo, expressamente referido como parte integrante e indissociável da peça acusatória, e utilizado pela própria Impugnante em sua defesa, supre suficientemente falha porventura ocorrida. Se não há prejuízo para a defesa e o ato cumpriu sua finalidade, o enquadramento legal da exigência, ainda que incompleto, não enseja a decretação de sua nulidade. O cerceamento do direito de defesa deve se verificar concretamente, e não apenas em tese. O exame da impugnação evidencia a correta percepção do conteúdo e da motivação do lançamento.

No presente feito, não houve qualquer prejuízo concreto para a defesa, pois compreendeu perfeitamente o gravame que lhe foi imputado. Ademais, a peça que deve trazer o enquadramento legal, por lhe ser elemento essencial conforme estabelecido no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, é o auto de infração e nela não há qualquer falha.

Quanto às preliminares, a alegação de decadência e prescrição foi “jogada” nos autos; aliás, em peça extemporânea. De toda sorte, teceremos breve análise.

Prescrição não pode macular lançamento, uma vez que se trata de prazo que extingue o direito de a Fazenda Pública cobrar o crédito já constituído.

Com relação à decadência, a alegação também é absolutamente vazia; tanto que não faz referência a qualquer data concreta. Ainda que adotássemos o prazo mais benéfico ao sujeito passivo, isto é, o previsto no § 4º, art. 150 do CTN, para todos os tributos lançados, nenhum teria sido alcançado pelo termo final, pois o ano-calendário é 2001 e a ciência da autuação foi promovida em dezembro de 2005; dentro, portanto, do prazo quinquenal.

Mérito

A defesa se assenta na alegação de que a autuação não deve prosperar, porque está se arrima apenas em depósitos bancários, sem a comprovação de qualquer acréscimo patrimonial, nem do nexo causal. Nada obstante, tal presunção se esteia em expresso texto legal.

É importante citar que a jurisprudência realmente rejeitava a presunção de omissão de renda calcada exclusivamente em depósitos bancários, mas com relação a períodos

anteriores a 1996. De 1997 em diante, o entendimento que deve prevalecer é outro. A edição da Lei 9.430/96 trouxe, em seu artigo 42, a presunção legal de omissão de rendimentos a partir de créditos em contas-correntes bancárias de origem não comprovada. Na dicção cristalina do texto positivo, assim se estabelece:

"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".

Ora, não há que a autoridade comprovar acréscimo patrimonial algum ou provar ligação causal entre os depósitos e a omissão, uma vez que se trata de presunção expressa em diploma legal. E sempre vale recordar o que dispõe o art. 334 do Código de Processo Civil:

"Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade".

Em suma, a omissão de rendimentos – fato gerador do imposto, portanto – é presumida em face dos depósitos e, por força dela, deve ser constituído o respectivo crédito tributário.

A alegação da desesa de ter havido arbitrariedade da autoridade fiscal ao promover o arbitramento por amostragem também não prospera. Em primeiro lugar, não houve arbitramento. Em segundo lugar, a autoridade apurou depósito a depósito e excluiu aqueles não passíveis de servirem de base para a presunção, tais como transferências bancárias entre contas da mesma titularidade.

Por derradeiro, chega às raias do risível o pedido de equidade. Ainda que houvesse disposição legal a possibilitar dispensa de tributo com base em equidade, não se aplicaria no feito em razão das omissões do sujeito passivo sobre as quais já discorremos na análise das preliminares. Não há, porém, nem em tese, qualquer previsão nesse sentido.

O CTN expressamente assim dispõe: “O emprego da eqüidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido”. Evidentemente, “devido” não é sinônimo de “exigível”, como interpretado pelo recorrente, pois entraria em contradição com o próprio conceito de tributo. O CTN assevera com extrema força e precisão que tributo é toda prestação [...] “cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

A eqüidade é estabelecida pela codificação tributária apenas como modalidade de integração. O disposto do § 2º, do art. 108, visa reforçar a própria disposição do *caput* para afastar uma das significações, dentre as várias existentes, de equidade, isto é, a de “abrandamento da lei no caso concreto”. Em suma, o legislador do código desejou deixar claro que não se pode afastar as leis de imposição tributária, abrandando-as no caso concreto – apesar deste ser um dos sentidos da palavra “equidade” –, uma vez que, à luz do próprio conceito de tributo, a atividade de cobrança é vinculada; não guarda qualquer margem de discricionariedade para o aplicador.

Quanto ao recurso de ofício, não há qualquer reparo a ser feito quanto à decisão de primeiro grau, que deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

À luz de todo o exposto, voto pela improcedência do recurso de ofício e do voluntário em sede de preliminares e no tocante ao mérito.

Sala das Sessões - DF, em 05 de março de 2008


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES