



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

Processo nº 19515.004220/2007-15
Recurso nº 178.336 - Ofício e Voluntário
Resolução nº **1302-000.123 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 20/10/2011
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente BRASMOUNT IMOBILIÁRIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros 2ª Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Rodrigues de Mello - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado- Relator

Composição do Colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (Presidente), Daniel Salgueiro da Silva, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Wilson Fernandes Guimarães, Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamentos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, dos anos-calendário 2002 e 2003, no valor total de R\$ R\$ 16.794.160,17, incluindo o principal, multa de ofício e juros de mora atualizados até 30/11/2007, efetuados por meio dos Autos de Infração de fls. 747 a 789..

As infrações apuradas referem-se, no ano de 2002, à omissão de receitas não operacionais decorrentes de aquisição de imóveis de forma gratuita, caracterizados pela fiscalização como doação, e em relação ao ano de 2003, à omissão de receitas apuradas com base em créditos bancários cuja origem não teria sido comprovada. O contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 30/03/2007 (fls. 192, 204, 215 e 226).

A ciência da autuação se deu em 11/12/2007. Tempestivamente o sujeito passivo apresentou impugnação aos lançamentos em 09/01/2008, (fls. 868 a 921), tendo suas alegações sintetizadas pela DRJ-SPO-I, *in verbis*:

3.1. Ao relatar os fatos, a interessada destaca que atendeu aos termos das intimações fiscais e, apesar da ampla e robusta documentação apresentada pela impugnante, a fiscalização teria partido de premissas equivocadas, baseando-se em suposições e presunções, para concluir pela omissão de receitas não operacional e operacional.

3.2. Em preliminar, argúi, com base no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, a decadência do direito de o Fisco proceder aos lançamentos do IRPJ (apuração trimestral) e reflexos, em relação a fatos geradores ocorridos anteriormente a 01/10/2002 (valores tributados: R\$ 4.674.000,00 – fato gerador de 31/03/2002; R\$ 1.374.000,00 – fato gerador de 30/06/2002; R\$ 2.800.000,00 – fatos geradores de 31/03/2002 e 30/06/2002; e R\$ 7.000.000,00 – fato gerador 31/03/2002), por se tratar de lançamento por homologação.

3.3. Também em sede de preliminar alega a impugnante o cerceamento do direito de defesa, posto que a fiscalização não teria considerado a documentação apresentada pela contribuinte e, com base nos artigos 5º, inciso LV, da Constituição Federal, artigo 2º, incisos VII e IX do parágrafo único, da Lei nº 9.784/1999, conclui que faltam aos pré questionados autos de infração, um mínimo de substrato fático, declarado, evidenciado ou motivado, que ensejem a instauração, válida, e regular do correspondente procedimento fiscal adotado, tornando-se sem efeito os autos de infração em epígrafe.

3.4. Quanto ao mérito, inicialmente, a interessada contrapõe-se aos lançamentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada. Argumenta que diversos valores relativos ao Banco do Brasil (BB) referem-se a transferências entre contas correntes da mesma titularidade (HSBC para BB e BB para BB) que não poderiam ser objeto de tributação. Às fls. 882/883 estão relacionados os depósitos que estariam comprovados por meio dos documentos de fls. 987 a 1017.

3.4.1. Argumenta ainda que outras diferenças de depósitos e movimentações bancárias em relação ao Banco do Brasil teriam origem em movimentos de empréstimos adiantamentos e diversas receitas operacionais e não operacionais auferidas pela impugnante no ano de 2003, devidamente escrituradas, contabilizadas e declaradas na DIPJ entregue via internet (docs de fls. 1.148/1.202) e de saldos de numerários, bancos, contas a receber e outros créditos contabilizados e existentes no balanço patrimonial de 31/12/2002 e declarados na DIPJ entregue via internet (fls. 1.021/1.024, 1140/1143 e 1203/1236).

3.4.2. Em relação aos demais valores constantes nos extratos do HSBC, a contribuinte alega que se tratam de recebimentos de aluguéis e transferências bancárias, conforme consta no Livro Razão Analítico – período 01/01/2003 a 31/12/2003 (docs. de fls. 1.025/1.052) e na relação e extrato bancário da referida instituição financeira (fls. 1.053/1.065 e 1.068/1091), já declarados na DIPJ entregue via internet.

3.4.3. Reportando-se à tabela de fl. 884, a impugnante afirma que as demais diferenças apuradas pela fiscalização referem-se a cheques devolvidos e valores que não constam nos extratos bancários, que não poderiam ter sido tributados.

3.4.4. Ainda em relação aos depósitos bancários considerados não comprovados, argumenta que:

- o mero fato de algum contribuinte haver efetuado depósitos em banco não é, por si só, comprobatório de que ele tenha auferido rendimentos tributáveis;

- tanto o Primeiro Conselho de Contribuinte, como a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em inúmeras decisões, consagraram o entendimento em que se admitia como comprovado, por presunção, percentuais de 10% a 50% sobre os depósitos efetuados, observando-se uma margem crescente, por exercício, em relação aos períodos fiscalizados mais distantes, referindo-se ao Acórdão CSFR/01-0.479, de 26/10/1984;

- entre o fato conhecido (fato indiciário) e o fato desconhecido (fato provável) deve haver uma correlação segura e direta, não podendo haver dúvidas sobre a materialização dessa correlação, sob pena desse artifício legal resultar indevido por absoluta inadequação do conceito jurídico escolhido para sua concreção;

- tendo essa convicção, o legislador decidiu estabelecer a presunção legal vinculada a falta de registros de pagamentos, comumente denominada de “omissão de compras”. Com a instituição dessa nova presunção legal, o trabalho do fisco fica limitado a provar apenas a ausência de registro de pagamento, que é fato indiciário da referida presunção legal;

- a presunção nunca poderá ser resultado da iniciativa criativa e original do legislador, pois ela deve sempre estar apoiada na repetida e comprovada correlação natural entre os dois fatos considerados, o conhecido e o desconhecido. Só a certeza da correlação natural entre

esses fatos autoriza a inserção da correlação lógica entre tais fatos, mediante via legislativa;

- na área judicial, consoante a Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos – TFR, restou averbado ser ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários;

- a presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois a experiência haurida com os casos anteriores evidenciou que entre esses dois fatos não havia nexo causal, vale dizer, constatou-se não haver liame absoluto entre o depósito bancário e o rendimento omitido;

- se os depósitos representam o marco inicial da investigação, eles não podem ser erigidos a fato indiciário na construção da aludida presunção legal;

- os extratos bancários não são, no sentido legal do termo, documentos que o contribuinte deva conservar. Aliás, desses papéis invariavelmente consta a expressão “extrato para simples conferência”, o que por si só revela que se trata de um papel que não cria obrigações nem gera direitos. Tanto assim, que se alguém tiver um lançamento em seu extrato feito de forma equivocada, isso não o transforma em credor ou devedor da quantia lançada;

- o lançamento há de ser anulado, uma vez que restou caracterizado não se tratar de omissão de receita operacional, mas sim de créditos e depósitos bancários comprovados, declarados e devidamente contabilizados no ano-calendário 2003.

3.5. Quanto às OUTRAS RECEITAS que não foram acrescidas à base de cálculo do lucro presumido, a impugnante entende que a fiscalização partiu de premissas equivocadas, baseando-se em suposições e presunções, desconsiderando os contratos particulares firmados pela impugnante, consistentes em adiantamento para futuro aumento de capital, cessão de créditos e compensação de créditos e dívidas, para considerar tais operações como doação, o que representaria um acréscimo patrimonial eventual (receita não operacional) que deveria ter sido computada na apuração do lucro líquido do período. A partir de então, prossegue sua defesa arguindo que:

● Segundo o artigo 1165 do Código Civil (em vigor em 2002) somente poderia ser considerado doação, o contrato em que uma pessoa, por liberalidade, transfere do seu patrimônio bens ou vantagens para o de outra, que os aceita. O artigo 1168 do mesmo diploma legal exige que a doação seja feita por escritura pública ou instrumento particular;

● Para que o ato administrativo seja válido e eficaz deve-se ter um fundamento, ou seja um pressuposto de direito, que é o dispositivo legal em que se baseia o ato. A ausência de motivo ou a indicação de motivo falso invalidam o ato administrativo;

● mero ato administrativo não tem o condão de ignorar a legislação aplicável à espécie e simplesmente desconsiderar documentos válidos, elaborados de acordo com as normas legais, para tachá-lo com outra nomenclatura, onde possa incidir tributação

- o valor de R\$ 1.374.000,00 tem como fato gerador a data de 30/06/2002, oportunidade em que foram negociados os imóveis e firmados os contratos e não 31/12/2002 como constam nos referidos autos de infração, razão pela qual impugna-se tal data;
- a empresa PARAMOUNT GROUP INC (PARAMOUNT) em 10/06/2002 tornou-se credora da empresa BRASMOUNT IMOBILIÁRIA LTDA (BRASMOUNT), pelo valor de R\$ 1.374.000,00 em decorrência da alienação de imóveis, o que foi representado por notas promissórias em caráter pro soluto, de emissão da BRASMOUNT IMOBILIÁRIA LTDA.;
- Na mesma data a BRASMOUNT adquiriu de SHOOBAL FINANCE & INVESTMENT CORP. (SHOOBAL) diversos imóveis no valor total de R\$ 4.674.000,00 emitindo notas promissórias recebidas pela vendedora também em caráter pro soluto;
- referidas aquisições estão suportadas por escrituras públicas, todas anexadas aos autos (fls. 584/643, 650/685 e 687/746) tendo os referidos imóveis sido registrados em seu ativo permanente como imóveis para locação, sendo a contrapartida creditada em conta do passivo circulante, conforme assinalado à fl. 891;
- em 10/06/2003, a empresa PARAMOUNT e a ora impugnante celebraram Instrumento Particular de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, onde converteram o crédito acima no valor de R\$ 1.374.000,00 em adiantamento para futuro aumento de capital social da impugnante, o que deveria ocorrer no prazo de 2 anos, sendo que a impugnante ficou desobrigada de promover a qualquer tempo o pagamento da referida quantia representada por notas promissórias, condicionando tal quitação à efetivação do aumento de capital (fls. 1092/1094);
- Em 10/06/2002, a SHOOBAL (tomadora) e a PARAMOUNT (mutuante) firmaram Contrato de Empréstimo no exterior, no valor de R\$ 4.674.000,00, cujo teor foi objeto de tradução juramentada e de registro junto ao 5º Oficial de Registro de Títulos e Documentos (fls. 1095/1106);
- a PARAMOUNT firmou Instrumento Particular de Cessão de Crédito e Adiantamento para Futuro Aumento de Capital com a interessada, o crédito cedido foi o que a PARAMOUNT detinha contra a SHOOBAL no valor de R\$ 4.674.000,00 (fls. 1107/1110);
- Na mesma data, foi formalizado o Instrumento Particular de compensação de Créditos e dívidas entre a BRASMOUNT e a SHOOBAL, pois tais empresas eram, ao mesmo tempo, credoras e devedoras da importância de R\$ 4.674.000,00 (fls. 1111/1112);
- após os lançamentos identificados à fl. 891, a BRASMOUNT passou a registrar em seu ativo, imóveis no valor total de R\$ 6.048.000,00, tendo, em contrapartida, um passivo de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital (AFAC) com sua controladora PARAMOUNT, no mesmo valor (fls. 1113/1115);

- em 10/06/2004, as empresas PARAMOUNT e BRASMOUNT celebraram Instrumento Particular de Aditamento ao Adiantamento para Futuro Aumento de Capital realizado em 10/06/2002, no valor R\$ 6.048.000,00 estipulando a prorrogação do prazo para 10/06/2010 (fls. 1117/1118);

- tais operações decorrentes de contratos escritos foram devidamente escrituradas e contabilizadas no ano-calendário de 2002, conforme balanço patrimonial de 01/01/2002 a 31/12/2002 e balanços trimestrais do mesmo ano (fls. 1021/1023 e 1119/1134);

- em que pese a validade jurídica de tais contratos, existentes no sistema como ato jurídico perfeito e a justificação plena dos valores de R\$ 1.374.000,00 e de R\$ 4.674.000,00 foram os mesmos desconsiderados pela fiscalização sustentando-se as imputações apenas por mera suspicácia pessoal da auditora fiscal;

- para serem desconsiderados os contratos (atos jurídicos) deveria ter sido percorrido o devido processo legal, demandando-se a nulidade dos mesmos, o que não ocorreu, tendo a impugnante invocado os artigos 135, 81, 82, 145, 129, 130 e 131 do Código Civil;

- a vontade livremente manifestada pelas partes envolvidas no acordo, consubstancia-se na criação de vínculos obrigacionais que terão força de lei entre os contratantes;

- o contrato é um negócio jurídico firmado entre duas ou mais pessoas, que acórdão sobre determinado objeto, estabelecendo entre elas obrigações e direitos não vedados pelo ordenamento jurídico, produzindo, destarte, uma norma jurídica individual que vincula as partes;

- em regra, não há rigor quanto à forma que os contratos devam obedecer para serem considerados válidos, conforme artigos 82, 129 e 1079 do Código Civil, e os contratos formados pela impugnante atendem a estes preceitos legais;

- Como prova das alegações da impugnante devem ser considerados os instrumentos particulares firmados e apresentados à fiscalização, os quais foram anexados à impugnação às fls. 1092 a 112 e 117/118. Aliados a tais documentos, as escrituras públicas acostadas aos autos às fls. 584/643, 650/685 e 687/746, referentes às aquisições de imóveis, lavradas em 10/06/2002 também servem de prova a favor da contribuinte, invocando para tanto o artigo 215 do Código Civil, os artigos 6º e 7º da Lei nº 8.935/1994 e o artigo 364 do Código de Processo Civil Brasileiro;

- A impugnante no decorrer da fiscalização foi intimada a apresentar inúmeros documentos e, sempre atendeu prontamente a auditoria fiscal. Em nenhum momento a impugnante foi intimada a apresentar documentos de terceiros versados em língua estrangeira que comprovassem a origem dos recursos. Tal determinação seria repudiada, pois no nosso ordenamento jurídico não há previsão legal para a sua admissão.

- a impugnante apresenta o contrato de empréstimo firmado entre a PARAMOUNT e a SHOUBAI versado em língua estrangeira, devidamente traduzido por tradutor juramentado, o que atende a todas as exigências impostas pela legislação, notadamente pela Lei nº

6015/1973 (fls. 1095 a1106). Observa, ainda, que sob o aspecto da Lei de Registros Públicos (Lei nº 6015 de 31/12/73), deve-se atentar ao fato de que os documentos de procedência estrangeira devem ser registrados no Cartório de Títulos e Documentos, acompanhados das respectivas traduções, para produzirem efeitos em repartições públicas, ou em qualquer Juízo ou Tribunal, ou perante terceiros;

- com base nos arts. 212, inciso III, 224, 157 e 13 do Código Civil e no artigo 13 do CPC, pode-se concluir que a prova contrária às condutas atribuídas à impugnante, consubstanciada em documento obtido no exterior, é robusta e suficiente para justificar a origem dos recursos, sendo que o valor intrínseco da mesma é de licitude incontestável;

- todos os valores aqui consignados, que deixaram de ser considerados pela fiscalização encontram-se escriturados e contabilizados, conforme se depreende do balanço patrimonial de 01/01/2002 a 31/12/2002 (docs. de fls 1021 a 1024), em que se verifica à fl.1023 os EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS (AFAC – Paramount: R\$ 5.606.947,05; Shoobai Finance & Investment C: 4.674.000,00; P.Restaurante 2000 S.Manuel: 7.000.000,00);

- o fato de não constar valores escriturados e contabilizados nas fichas 47B e 56B – outras informações, das DIPJ's dos anos-calendários 2002 e 2003, consiste mera ausência formal de dados, que pode ser sanada a qualquer tempo, pois a escrituração e a contabilização de tais valores encontram-se regularizadas nos balanços patrimoniais e no Livro Diário da impugnante;

- os institutos do direito adquirido e do ato jurídico perfeito e da coisa julgada, albergados pelo artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, têm por escopo salvaguardar a permanente eficácia dos direitos subjetivos e das relações jurídicas constituídas validamente sob a égide de uma lei. Das definições destes institutos extrai-se a caracterização, no caso em tela, tanto do direito adquirido quanto do ato jurídico perfeito, pois os contratos firmados pela impugnante, perfazem atos que foram constituídos validamente sob a égide de uma lei válida (art. 6º da LICC);

- com a apresentação de tais provas documentais, o ônus da prova volta a ser do Fisco, do qual não se desincumbiu, razão pela qual tais valores merecem ser considerados como provados;

- para a desconsideração das escrituras e dos contratos firmados pela impugnante, a fiscalização deveria ter provado a não validade dos mesmos, o que certamente não ocorreu. E para a desconsideração dos contratos a fiscalização deveria ter submetido tais contratos ao devido processo legal.

- Caso houvesse qualquer indício de falsidade nos documentos apresentados, deveria ter sido instaurado inquérito policial para averiguações (com elaboração de laudos técnicos periciais), o que não ocorreu no caso em tela;

- se no próprio Inquérito Policial, presidido por autoridade competente não há formalização da acusação, restando apenas um relatório, que dará subsídios a instauração da ação penal, onde se

buscará a condenação do acusado, não há que se falar em imputação de condutas fraudulentas, tipificadas pelo fisco como falsificação à impugnante, por mera análise feita pelos próprios auditores autuantes. Portanto, não há que se falar em condutas fraudulentas, ao menos por parte da impugnante, em relação aos contratos de adiantamento para futuro aumento de capital, cessão de créditos e compensação de créditos e dívidas;

- *ou a fiscalização impugna através dos meios legais e do devido processo legal os diversos contratos apresentados como prova da origem dos recursos, ou aceita a comprovação da origem dos recursos e da destinação dos valores como verdadeira, pois salvo arguição específica de falsidade a ser realizada na forma do artigo 390 do CPC, tais alegações não são suficientes para desconsiderar a origem dos recursos;*

- *em relação ao valor de R\$ 2.966.320,40, acrescentado à base de cálculo do lucro presumido, originário de diversos imóveis adquiridos (fls. 686), que a parcela no valor de R\$ 166.320,40 tem como fato gerador a data de 10/10/2002, oportunidade em que foi negociado o imóvel e não em 31/12/2002 como consta no referido auto de infração*

- *as aquisições dos imóveis mencionados na relação de fls. 649 e 686, estão devidamente escrituradas e contabilizadas no Livro Diário do ano-calendário de 2002, conforme balanço patrimonial de 01/01/2002 a 31/12/2002 e balanços trimestrais do ano-calendário 2002 (docs. 1021/1024 e 1119/1134) e a origem dos recursos foram provenientes de empréstimos, adiantamentos e de diversas receitas operacionais e não operacionais auferidas pela impugnante no ano-calendário de 2002 e com disponibilidade, numerários e créditos contabilizados e existentes em 31/12/2002, conforme balanço patrimonial encerrado em 31/12/2001 (docs. fls. 1241/1244);*

- *o valor de R\$ 7.000.000,00 acrescentado à base de cálculo do lucro presumido, originário de empréstimo tomado da empresa Posto e Restaurante 2000 de São Manoel Ltda., em março de 2002, mas, ocorre que desde 2000, a impugnante já havia contraído empréstimo no valor de R\$ 7.000.000,00 junto ao Posto e Restaurante 2000 de São Manoel Ltda, já devidamente contabilizado, conforme se comprova através dos balanços patrimoniais encerrados em 31/12/2000, 31/12/2001, 31/03/2002 e 31/12/2002 (docs. fls. 1021/1024, 1135/1144, 1237/1240 e 1241/1244);*

- *para corroborar a comprovação da origem do recurso acima, a impugnante traz à colação o instrumento particular de mútuo celebrado com o Posto e Restaurante 2000 de São Manoel Ltda, datado de 01/03/2000 (fls. 1145/1147)*

- *em observância ao primado da busca da verdade material, deveria a auditora fiscal autuante ter promovido as diligências necessárias para demonstrar de forma cabal o lançamento efetuado, o que certamente não ocorreu;*

- *A fiscalização simplesmente desconsiderou os documentos fornecidos pela impugnante, violando o artigo 142 do CTN;*

- *a verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar idéias verdadeiras, adquirir a evidência da*

verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio de provas;

• *Toda verdade deve resistir à refutação. A prova, e preferencialmente a contraposição de provas, visa demonstrar a verdade ou a falsidade do significado de um enunciado. Por contraposição entende-se a comparação do dado que se quer provar com outros que confirmem ou infirmem sua exatidão. A prova resultará da confirmação ou da concordância dos dados confrontados;*

• *Os princípios constitucionais podem ser condensados em duas grandes vertentes: a lei deve conter o desenho completo da imposição pretendida (princípio da estrita legalidade) e o tipo tributário não pode ser conformado fora dos contornos da lei (princípio da tipicidade fechada);*

• *Por tais razões o direito tributário brasileiro, por força da lei maior e de sua lei explicitadora, não admite a utilização de presunções, pois em face da dúvida pertinente à falta de desenho completo do fato gerador pretendido pelo sujeito passivo, não podem ser aplicadas sempre que se utilize de interpretações extensivas. Na dúvida – e sempre há parcela de dúvida nas presunções, deve-se aplicar a interpretação mais favorável ao contribuinte;*

• *ficou claro que o Fisco deixou de seguir a regra do artigo 142, uma vez que deixou de efetuar o procedimento administrativo para verificar a ocorrência do fato gerador, baseando-se apenas em SUPOSIÇÕES;*

• *A auditora fiscal autuante ignorou toda a escrituração contábil e a documentação fornecida pela impugnante, que ora se acosta à presente impugnação, onde há comprovação inequívoca da origem dos recursos, da escrituração do Livro Diário, escrituras públicas, contratos, documentos contábeis, que denotam o erro cometido na autuação;*

• *faltam aos pré questionados autos de infração, um mínimo de substrato fático, declarado, evidenciado ou motivado, que ensejem a instauração, válida e regular do correspondente procedimento fiscal, razão de se decretar a nulidade do procedimento fiscal adotado – tornando-se sem efeito os autos de infração epigrafados.*

3.6. *A interessada, em sua impugnação à fl. 910, nos termos do artigo 16, inciso III, § 4º, “a”, do Decreto nº 70.235/1972, requer seja efetuada diligência fiscal para a verificação de todos os elementos trazidos na peça de defesa. A impugnante, ao final de sua defesa, protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive perícias, diligências, vistorias, adiantamentos, juntada de documentos e, as que mais se fizerem necessárias.*

A Oitava Turma de Julgamento da DRJ-SPO-I manteve parcialmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 16-18.506, de 11/09/2008 (fls. 1251/1275), com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IRPJ. IRRF. PIS. COFINS. CSLL.

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

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A omissão de receita é caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos creditados em conta bancária. Deve ser exonerada a parcela da exigência em que se comprovou referir-se a depósito considerado em duplicidade, objeto de devolução (cheque), bem como, objeto de transferência entre contas do próprio contribuinte.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A constatação de infrações capituladas como presunções legais juris tantum, tem o condão de transferir o dever ou ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, devendo este último, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

IRPJ. OUTRAS RECEITAS. IMÓVEIS AQUISIÇÃO DE FORMA GRATUITA.

A aquisição de imóveis de forma compensatória com direito creditório não comprovado por documentação hábil, autoriza que se considere que os imóveis foram adquiridos de forma gratuita, como doação.

PIS. COFINS. CSLL. DECORRÊNCIA.

O resultado do julgamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ espraia seus efeitos sobre os lançamentos das contribuições PIS, COFINS e CSLL lançadas em decorrência da omissão de receitas apurada.

Lançamento Procedente em parte.

A contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância em 21/10/2008 (fls. 1296), tendo interposto recurso voluntário em 19/11/2008 (fls. 1297/1375).

A recorrente repete no recurso voluntário, basicamente, as mesmas alegações contidas na peça impugnatória, as quais deixo de consignar por já terem sido exaustivamente descritas na decisão de primeira instância, anteriormente transcrita.

A recorrente, agrega ainda as seguintes alegações ao recurso voluntário, em face da decisão proferida pela DRJ-SPO-I-:

A) Em relação à preliminar de decadência, quanto aos fatos geradores anteriores à 01/10/2002, sustenta que a decisão recorrida rejeitou a alegação por entender que “o processo se refere a lançamento de ofício, previsto no artigo 149 do CTN, o que por consequência segue o prazo decadencial insculpido no artigo 173 do mesmo diploma legal, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado e, não o artigo 150, § 4º do CTN, que é do fato gerador da obrigação tributária correspondente” e que “o entendimento adotado pela 1ª Instância Administrativa não se coaduna com a ampla e pacífica jurisprudência, propalada pelo próprio Conselho de Contribuintes”. Sustenta, com base na doutrina e jurisprudência, que os lançamentos efetuados referem-se à tributos sujeitos à lançamento por homologação e que, portanto, deveria ter sido observado, quanto ao prazo decadencial, a matriz legal do art. 150, § 4º do CTN, na medida em que não restou configurado, no caso em tela, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, tanto que não foi aplicada ao lançamento a multa qualificada.

B) Que teria ocorrido cerceamento do seu direito de defesa, tanto em relação à autuação fiscal quanto no julgamento de primeira instância, na medida em que “o auditor fiscal autuante infringiu o § único do artigo 142 do CTN, que determina ser a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional e, porque, a autoridade julgadora deixou de apreciar a matéria posta na defesa, sob o fundamento de que os contratos apresentados não teriam preenchido as formalidades exigidas na legislação civil”. Aduz ainda que, “em observância ao primado da busca da verdade material, deveria o auditor fiscal autuante ter intimado previamente a recorrente, concedendo-lhe o prazo razoável, previsto na legislação que rege a matéria e posteriormente ter promovido as diligências necessárias para demonstrar de forma cabal o lançamento efetuado, o que certamente não ocorreu”. Em conclusão pede a anulação dos Autos de Infração.

C) Reitera a necessidade de realização de diligência que seria “necessária para a verificação de todos os elementos trazidos na impugnação” e que, “porém, tal pleito foi afastado pela decisão recorrida, sob o fundamento de que a prova de tudo o que se encontra registrado em sua documentação contábil e fiscal caberia ao contribuinte e não poderia ser transferido tal ônus da prova ao julgador administrativo”. Alega que “a autoridade julgadora verificou apenas requisitos formais na elaboração dos contratos, sem ao menos adentrar no conteúdo dos mesmos e na verificação conjunta da escrita fiscal e contábil da recorrente”. Questiona “como pode a autoridade julgadora dar a valoração necessária as provas e indeferir de plano a realização de diligência”. Sustenta que ante os “fundamentos utilizados na r. decisão, não resta outra saída à recorrente, senão pleitear pela produção de prova pericial”. Para tanto, indica o profissional que deverá atuar como seu perito e formula os quesitos que deseja ver esclarecidos, *in verbis*:

- 1 De acordo com o que consta na decisão recorrida, a fiscalização deixou de lançar o valor de R\$ 51.127,00 para lançar apenas R\$ 5.127,00, apontado em 06/02/2003 como crédito de origem não comprovado na conta bancária mantida no HSBC?
- 2 Qual a diferença existente entre R\$ 51.127,00 e R\$ 5.127,00?
- 3 Se positiva a resposta do item 1, tal erro cometido pela fiscalização foi objeto de retificação do lançamento ?
- 4 Pode ser confirmado que a autoridade julgadora cometeu novo equívoco ao afirmar que o valor a ser tributado seria R\$ 46.130,00 e não R\$ 46.000,00 ?

- 5 Os valores de R\$ 28.000,00 (18/03/2003 BB), R\$ 1.675,33 (13/02/2003 HSBC), R\$ 1.500,00 (14/02/2003 HSBC) e R\$ 1.675,33 (25/03/2003 HSBC) **não deveriam compor a base de cálculo do 1º Trimestre por tratarem-se de valores cuja origem teriam sido comprovadas pela recorrente, por tais valores terem sido lançados em duplicidade e, por não constarem do extrato?**
- 6 Poderia o julgador compensar aquilo que deixou de tributar (R\$ 46.000,00) com os valores efetivamente comprovados pela contribuinte (R\$ 28.000,00 (18/03/2003 BB), R\$ 1.675,33 (13/02/2003 HSBC), R\$ 1.500,00 (14/02/2003 HSBC) e R\$ 1.675,33 (25/03/2003 HSBC)) e deixar como valor lançado o saldo restante desta "compensação" de R\$ 13.279,34 ?
- 7 Se houve erro na composição da base de cálculo, a autoridade julgadora deveria retificar o lançamento ou anulá-lo?
- 8 Em relação ao cheque nº 0319-0355464, no valor de R\$ 11.000,00 debitado/transferido em 22/01/2003 do Banco HSBC (doc. 29, fls. 139) para o Banco do Brasil na mesma data (doc. 48, fls. 174) deixou de ser considerado pela fiscalização e tampouco pelo julgador de 1ª Instância, para a composição da base de cálculo?
- 9 Tal valor deveria ter sido excluído da base de cálculo, pois trata-se de transferência entre contas-correntes e não pode ser tributado?
- 10 Já em relação ao cheque nº 24480011, no valor de R\$ 11.000,00 depositado em 10/03/2003 no Banco HSBC (doc. 34, fls. 144) que foi devolvido/estornado o depósito em 11/03/2003 (doc. 34, fls. 144), também deixou de ser considerado pela fiscalização e tampouco pelo julgador de 1ª Instância, que consideram o valor de R\$ 11.000,00 como omissão de receita? Tal valor deveria ter sido excluído da base de cálculo?
- 11 Pode confirmar se:
- a) o total geral de depósitos /créditos dos 1º e 2º trimestres de 2003 foi de R\$ 1.764.578,26 ?
 - b) o total dos 1º e 2º Trimestres/2003 considerado como omissão de receita (B. Brasil e HSBC) Fls. 575/581 foi de R\$ 1.398.723,22?
 - c) se a receita bruta declarada no DIPJ /04- ano-calendário 2003, Janeiro/junho/2003) totalizou R\$ 1.131.276,94?
 - d) se o saldo de Numerários, Bancos e saldo em caixa, apurados em 31/12/2002, B. Brasil e HSBC foi de R\$ 173.995,43?
- 12 Há possibilidade do valor total dos depósitos/créditos de ambas as instituições financeiras Janeiro/junho/2003) somar R\$ 1.764.578,26, o valor declarado no DIPJ/04 do mesmo período ter sido R\$ R\$ 1.131.276,94, o saldo de Numerários, Bancos e saldo em caixa, apurados em 31/12/2002, B. Brasil e HSBC ser R\$ 173.995,43 e o valor apurado pela Fiscalização como omissão ser de R\$ 1.398.723,22, no período de janeiro/junho de 2003 ???
- 13 Pode ser efetuado o mesmo comparativo nos demais períodos subsequentes (julho/dezembro/2003) ?

- 14 *Na apuração dos depósitos/créditos de origem não comprovada a fiscalização deve, obrigatoriamente, deduzir os valores declarados pelo contribuinte, sob pena de restar caracterizado excesso de exação?*
- 15 *Tal dedução foi observada no caso em tela ?*
- 16 *Estão devidamente documentados, escriturados e contabilizados nos livros contábeis da recorrente todos os valores que deixaram de ser considerados pela fiscalização conforme se depreende do balanço patrimonial de 01/01/2002 a 31/12/2002, inclusive declaradas na DIPJ entregue via internet, onde se verifica a título de EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS, o seguinte: AFAC - PARAMOUNT R\$ 5.606.947,05, SHOUBAI FINANCE & INVESTMENT R\$ 4.674.000,00 e POSTO RESTAURANTE 2000 SÃO MANUEL R\$ 7.000.000,00?*
- 17 *O valor de R\$ 2.966.320,40, originário de diversos imóveis adquiridos através de escrituras públicas de venda e compra de Rubens Geraldo P. Simões, Paulo Alberto Benes, Lik Park, Bufara de Freitas, Montego Holding e Gapsa, Francesco Paolo, Francisco Antônio Marcos Rodrigues e Ademir Bevervanso, estão devidamente documentados, escriturados e contabilizados nos livros contábeis da recorrente ?*
- 18 *O Sr. Perito pode informar se a origem dos recursos para a aquisição dos imóveis constantes no item supra, foram provenientes de empréstimos, adiantamentos e de diversas receitas operacionais e não-operacionais auferidas pela recorrente no ano-calendário de 2002 e com disponibilidade, numerários e créditos contabilizados e existentes em 31/12/2001, conforme balanço patrimonial encerrado em 31/12/2001 ?*
- 19 *Pode ser confirmado se a recorrente contraiu em 01/03/2000 o empréstimo no valor de R\$ 7.000.000,00 junto ao Posto e Restaurante 2000 de São Manoel Ltda., e se tal valor já está devidamente contabilizado, nos balanços patrimoniais encerrados em 31/12/000, 31/12/2001, 31/03/2002 e 31/12/2002 ?*
- 20 *Está consignado nas contas a pagar nos balanços patrimoniais referidos no item anterior, o valor de R\$ 7.000.000,00, a título de empréstimo decorrente do Posto e Restaurante 2000 de São Manoel Ltda., originário de instrumento particular de mútuo, celebrado em 01/03/2000?*

D) Com relação ao lançamento de omissão de receita apurada com base em depósitos de origem não comprovada, a recorrente alega que “*em que pese a comprovação da origem dos citados valores, a decisão recorrida manteve parte dos lançamentos, sob o fundamento de que a referência pura e simples à documentação de fls. 1148/1202; 1021/1024 (demonstrações financeiras e DIPJ 2004 e 2003) em nada acrescentou a defesa, pois não teria apontado nem correlacionado qualquer depósito/ingresso a nenhum outro documento comprobatório da origem do depósito*”.

E) Alega ainda que, embora a decisão recorrida tenha reconhecido que parte do lançamento incidu sobre valores indevidos, correspondentes à transferências entre contas,

valores estornados ou cheques devolvidos e ainda sobre lançamentos em duplicidade, deixou de considerar os demais elementos apresentados e ainda cometeu alguns equívocos, os quais descreve, *in verbis*:

Frise-se que no item 11. da decisão recorrida, a autoridade julgadora diz que a fiscalização se equivocou quando do lançamento do valor de R\$ 5.127,00 apontado em 06/02/2003 como crédito de origem não comprovado na conta bancária mantida no HSBC, pois na verdade referia-se a crédito no valor de R\$ 51.127,00. Assim, o valor de R\$ 46.130,00 é que deveria compor a base de cálculo do 1º Trimestre.

Ao que parece já consta erro de cálculo na conclusão do julgador, pois de R\$ 51.127,00 -R\$ 5.127,00, têm-se R\$ 46.000,00 e não R\$ 46.130,00.

*No item seguinte (11.1) o julgador diz que os valores de R\$ 28.000,00 (18/03/2003 BB), R\$ 1.675,33 (13/02/2003 HSBC), R\$ 1.500,00 (14/02/2003 HSBC) e R\$ 1.675,33 (25/03/2003 HSBC) **não deveriam compor a base de cálculo do 1º Trimestre por tratarem-se de valores cuja origem teriam sido comprovadas pela recorrente, por tais valores terem sido lançados em duplicidade e, por não constarem do extrato.***

Já no item 11.2, o julgador diz que em relação ao 1º trimestre do ano-calendário de 2003 não haverá retificação do lançamento do IRPJ e CSLL, uma vez que o valor lançado deixou de computar ainda uma parcela do depósito efetuado em 06/02/03 valor de R\$ 13.279,34.

O julgador chegou a tal valor, utilizando-se do seguinte cálculo: R\$ 46.130,00 (quando o valor correto seria R\$ 46.000,00) - R\$ 28.000,00 - R\$ 575,33 - R\$ 1.500,00 - R\$ 1.675,33 = R\$ 13.279,34 (quando o correto seria R\$ 13.149,34).

Ora, se houve erro na composição da base de cálculo, cometido pelo auditor fiscal autuante, o valor "esquecido" pelo mesmo não pode passar a compor a Base de cálculo do imposto, por simples "compensação" dos valores que tiveram sua origem comprovada e/ou que foram lançados indevidamente pela fiscalização, sem que tenha ocorrido a retificação do lançamento. Tais cálculos não poderiam ter sido efetuados pelo julgador, que extrapolando o limite de sua atuação.

Da mesma forma, o cheque nº 0319-0355464, no valor de R\$ 11.000,00 debitado/transferido em 22/01/2003 do Banco HSBC (doc. 29, fls. 139) para o Banco do Brasil na mesma data (doc. 48, fls. 174) deixou de ser considerado pela fiscalização e tampouco pelo julgador de 1ª Instância. Tal valor deveria ter sido excluído da base de cálculo, pois trata-se de transferência entre contas-correntes e não pode ser tributado.

O mesmo ocorreu com o cheque nº 24480011, no valor de R\$ 11.000,00 depositado em 10/03/2003 no Banco HSBC (doc. 34, fls. 144) que foi devolvido/estornado o depósito em 11/03/2003 (doc. 34, fls. 144), que também deixou de ser considerado pela fiscalização e tampouco pelo julgador de 1ª Instância, que consideram o valor de R\$ 11.000,00 como omissão de receita. Tal valor deveria ter sido excluído da base de cálculo.

Tais fatos por si só caracterizam a inexatidão do lançamento e a nulidade da decisão de 1ª Instância.

F) A recorrente alega também que os valores utilizados pela fiscalização para compor a base de cálculo das omissões de receitas relativas à depósitos não justificados seriam desproporcionais à movimentação efetiva ocorrida e à receita declarada, tese que intenta demonstrar à título exemplificativo na peça recursal. Defende que *“na apuração dos depósitos/créditos de origem não comprovada a fiscalização deve, obrigatoriamente, deduzir os valores declarados pelo contribuinte, sob pena de restar caracterizado excesso de exação, o que efetivamente ocorreu no caso em tela, daí porque a necessidade e indispensabilidade da perícia técnica contábil, para verificação exata dos valores lançados em detrimento aos valores declarados pelo contribuinte”*.

G) Aduz ainda que *“para o desenvolvimento de suas atividades sociais, que estão diretamente relacionadas à locação e administração de bens, a recorrente optante pelo Lucro Presumido, recebia no ano-calendário de 2003, inúmeras formas de pagamento, como por exemplo, cheques de terceiros, dinheiro, depósitos bancários, TED's, troca de cheques, etc, o que reflete a movimentação financeira constantes nos extratos e que estão em consonância com as declarações apresentadas pela mesma”* e que *“o mero fato de algum contribuinte haver efetuado depósitos em banco não é, por si só, comprobatório de que ele tenha auferido rendimentos tributáveis”*.

H) No que concerne à lançamento relativo à omissão de outras receitas não operacionais apuradas pela fiscalização e mantidos pela decisão de primeiro grau, a recorrente alega que *“a autoridade julgadora manteve o entendimento adotado pelo agente fiscal autuante, sob o fundamento de que a aquisição dos imóveis seria inconteste; não teria havido fluxo de numerário para a aquisição dos imóveis; a origem do direito creditório não teria restado provada e, a operação (de aquisição de imóveis) teria contornos de doação”*.

I) Sustenta ainda, nesta questão, que *“para desconsiderar os contratos escritos firmados pela recorrente que conferem suporte documental e probatório às operações realizadas pela mesma, o fisco deixa de observar regras formais do instituto da “doação”, como por exemplo a formalização do contrato escrito, etc, e em total discrepância do que foi sustentado pelo mesmo, exige, em sentido contrário ao contribuinte a formalidade exagerada que é estranha ao processo administrativo, para considerar como válido um contrato escrito, trazendo situações novas ao contribuinte, como por exemplo o rigor excessivo na identificação das testemunhas”*.

J) Alega que *“o Fisco está se utilizando de dois pesos e apenas uma medida, pois ao considerar as operações como ‘doação’ deixa de observar o formalismo exigido para a caracterização de tal instituto, consoante estabelecido nos artigos 1165, 1168 e seguintes do Código Civil, e em contra-partida para considerar como válidos os contratos anexados aos autos, que comprovam inequivocadamente (sic) a origem dos recursos nas aquisições dos imóveis, exige um formalismo exacerbado, um rigor exagerado consistente na exigência da subscrição por duas testemunhas e o registro público, o que por si só não teriam conferido aos documentos apresentados o valor probante necessário para afastar as conclusões do agente fiscal”*.

K) A recorrente argumenta também que o julgador de primeira instância teria inovado no fundamento do lançamento ao *“ao fundamentar a decisão na ausência de formalização dos contratos, notadamente no que diz respeito ao rigor formal imposto pela exigência de identificação das testemunhas e no registro público dos instrumentos”*.

L) Alega que teria apresentado na impugnação os documentos que comprovariam a existência do direito creditório que foi utilizado para a quitação da compra dos imóveis junto à alienante (Shoobay), mas o julgador de primeira instância “*nem sequer verificou a existência e a validade do referido contrato e, impôs novas e absurdas condições para a validade dos contratos, e para que tais instrumentos pudessem ser considerados como prova das obrigações assumidas por terceiros, ou seja, que tivesse nos autos a identificação das testemunhas e o registro público dos contratos*”.

M) Com relação aos demais contratos, a recorrente sustenta “*que a autoridade julgadora desconsiderou como prova das obrigações contraídas pela recorrente e que serviram de premissa para a não apreciação do outro contrato de empréstimo, firmado entre terceiros e que comprova toda a operação havida pela recorrente na aquisição dos imóveis, é utilizado o fundamento de que os mesmos não atenderam os requisitos formais exigidos pelo Código Civil. O suposto descumprimento de formalidades teria sido suficiente para que a autoridade julgadora deixasse de analisar o conteúdo de tais instrumentos, o que uma vez mais fere o princípio da busca da verdade material*”.

N) A argumenta também que “*todos os contratos celebrados pela recorrente, consistentes em Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, Cessão de Crédito e Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, Compensação de Créditos e Dívidas, quanto à forma dos mesmos, são não solenes, podendo se revestir da forma escrita, pública ou particular. Não é da substância de tais contratos qualquer solenidade para a validade dos mesmos, bastando tão somente a prova da existência do contrato*”.

O) A recorrente alega que “*mesmo que se ativéssemos ao aspecto meramente formal, o que se admite apenas por amor à argumentação, não seria razoável exigir o registro, porque a legislação que dispõe sobre os registros públicos (Lei n. 6015/1973) não impõe tal obrigatoriedade a estes contratos*” e ainda que “*a ausência do arquivamento do contrato no cartório competente não invalida a avença, não obstante seja o ato imprescindível apenas à OPONIBILIDADE a terceiros de boa-fé*”.

P) Com relação ao valor de R\$ 1.374.000,00, que constou do lançamento como tendo ocorrido em 31/12/2002, a recorrente afirma que, na impugnação demonstrou que o fato gerador correto seria 30/06/2002, pois foi quando “*foram negociados os imóveis e firmados os contratos e não 31/12/2002 como constam nos referidos autos de infração, o que foi acolhido pela autoridade julgadora*”, mas que em que pese tal reconhecimento o julgador “*menciona que as conclusões fiscais permanecem incólumes, no tocante a recebimento dos imóveis como doação e, que tal erro teria beneficiado o contribuinte com a redução de uma pequena parcela dos juros*”. Ocorre que tal distinção é relevante, pois “*ao confirmar que o fato gerador de tal operação é 30/06/2002 confirma que o mesmo está abrangido pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, uma vez que a recorrente foi notificada do auto de infração, somente em 11/12/2007*”.

Q) A recorrente sustenta que além dos instrumentos particulares apresentados “*as escrituras públicas acostadas aos autos às fls. 584/643, 650/685 e 687/746, referentes às aquisições dos imóveis, lavradas em 10/06/2002 também servem de prova a favor do contribuinte*”, pois “*não se tratam de simples documentos. As escrituras públicas, foram acostadas aos autos, onde constam expressamente a natureza jurídica da operação, os valores, o imóvel, as partes envolvidas, etc, são revestidas de fé pública*”.

R) Cita os artigos 215 e 364 do Código Civil que atribuem fé pública à escritura ou documento público, e que fazem prova “*não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrevem ou o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença*”

concluindo que “*diante de tais preceitos legais, as escrituras públicas existentes nos autos devem ser consideradas como prova a favor do contribuinte, pois espelham a realidade das aquisições dos imóveis, o que demonstra não tratarem-se de ‘doações’*”.

S) Com relação aos valores acrescidos à base de cálculo, no montante de R\$ 2.966.320,40, referente a diversos imóveis adquiridos através de escrituras públicas de venda e compra de Rubens Geraldo P. Simões, Paulo Alberto Benes, Lik Park, Bufara de Freitas, Montego Holding e Gapsa, Francesco Paolo, Francisco Antônio Marcos Rodrigues e Ademir Bevervanso, a recorrente argumenta que “*as aquisições dos imóveis mencionados na relação de fls. 649 e 686, estão devidamente escrituradas e contabilizadas no Livro Diário do ano-calendário de 2002, conforme balanço patrimonial de 01/01/2002 a 31/12/2002 e balanços trimestrais do ano-calendário 2002 (fls. 1021/1024 e 1119/1134) e a origem dos recursos foram provenientes de empréstimos, adiantamentos e de diversas receitas operacionais e não-operacionais auferidas pela recorrente no ano-calendário de 2002 e com disponibilidade, numerários e créditos contabilizados e existentes em 31/12/2001, conforme balanço patrimonial encerrado em 31/12/2001 (fls. 1241/1244)*”. Assim pede a anulação do lançamento nesta parte, “*uma vez que restou demonstrado não se tratar de omissão de receita não-operacional, mas sim de aquisições onerosas de imóveis, que foram incorporados ao ativo imobilizado da recorrente*”.

T) Finalmente, com relação ao valor de R\$ 7.000.000,00, acrescido pela fiscalização à base de cálculo do lucro presumido, com base no empréstimo tomado da empresa Posto e Restaurante 2000 de São Manoel Ltda., em março de 2002, a recorrente alega que o referido empréstimo já havia sido contraído no ano de 2.000 e que já teria sido “*devidamente contabilizado, conforme se comprova através dos balanços patrimoniais encerrados em 31/12/000, 31/12/2001, 31/03/2002 e 31/12/2002. (fls. 1021/1024, 1135/1144, 1235/1240 e 1241/1244)*” e que “*para corroborar a comprovação da origem do recurso acima, a recorrente trouxe à colação o instrumento particular de mútuo celebrado com o Posto e Restaurante 2000 de São Manoel Ltda., datado de 01/03/2000. (fls. 1145/1147)*”.

U) Argumenta que “*em que pese a demonstração inequívoca do empréstimo contraído pela recorrente, a autoridade julgadora deixou de apreciar o contrato, utilizando-se dos mesmos fundamentos utilizados para os contratos que foram objeto do item anterior, pela simples ausência de requisitos formais, quanto a subscrição por duas testemunhas e o registro em cartório público, restringindo-se a fundamentação no fato de que o contrato carece das formalidades legais para surtir efeitos perante terceiros*”. Protesta para que se aplique a este contrato os mesmos argumentos expendidos com relação aos demais instrumentos particulares apresentados como prova, requerendo o cancelamento da exigência também nesta parte.

Ao final a recorrente requer o acolhimentos das alegações preliminares de cerceamento do direito de defesa, anulando-se o lançamento e, subseqüentemente, da decadência dos créditos tributários lançados relativos aos fatos geradores ocorridos até 01/10/2002 e ainda, caso rejeitadas, no mérito seja provido o recurso e cancelado o lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência. Assim, dele tomo conhecimento.

Analisando os presentes autos, constato que não se encontram em condições de julgamento, pelas razões que passo a expor.

Uma parcela relevante da matéria litigiosa devolvida para reexame nesta segunda instância de julgamento, relativa ao ano-calendário de 2002, é questionada pela recorrente em face de que teria ocorrido a decadência, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Assiste razão à recorrente quando esta fundamenta sua alegação no fato de que os tributos objeto de lançamento no presente processo tem a natureza daqueles que se convencionou chamar de sujeitos ao lançamento por homologação.

Assim, pelo menos a princípio seria de observar o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, in verbis:

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.

(...)

§ 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.

A interpretação quanto à aplicação do instituto da decadência à luz dos dispositivos do Código Tributário Nacional, que sempre foi objeto de grande controvérsia jurisprudencial, foi recentemente consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, no julgamento do recurso especial (REsp) 973.733/SC que observou o procedimento de recursos repetitivos (CPC, art. 543-C, e Resolução STJ n. 08/2008), assim ementado:

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 quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado

da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoerre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

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

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal 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. (STJ. REsp 973.733/SC. Rel. Min. Luiz Fux. S1. J 12.08.09. DJe 18.09.2009)*

(grifo não constante no original)

Como se vê do julgado acima, a aplicação do prazo previsto no § 4º do art. 150, mesmo para os tributos sujeito a lançamento por homologação, depende da existência de

requisitos objetivos: 1) a ausência de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; 2) a existência de pagamento antecipado, ainda que parcial e, 3) a declaração prévia do débito.

No presente caso não foi imputada na autuação qualquer conduta dolosa ou fraudulenta por parte do sujeito passivo, nem tampouco aplicada a multa qualificada com base nesses pressupostos.

Com relação à aferição dos outros dois requisitos, contudo, foram juntadas aos autos apenas as declarações DIPJ dos anos calendários 2001 a 2003, na qual o contribuinte informou a existência de receitas e de débitos relativos aos tributos objeto de lançamento no presente processo. Não foram juntados pela fiscalização e nem pelo sujeito passivo as declarações constitutivas dos créditos tributários (DCTF), nem tampouco há elementos que demonstrem a existência ou não do recolhimento antecipado dos tributos apurados.

Deste modo, o exame da alegação preliminar de decadência depende da integração desses elementos e informações aos autos.

Outrossim, compulsando os autos e analisando os elementos apresentados pela recorrente junto com sua impugnação (fls. 868 a 1.244) verifiquei que esta trouxe alguns documentos aos autos visando a identificar a origem de diversos créditos bancários junto ao Banco HSBC (extratos às fls. 1056/1091), correlacionando-os com aluguéis recebidos e contabilizados na conta do livro Razão denominada: Alugueres a Receber (fls. 1025/1052) e que foram demonstrados na planilha às fls. 1053/1055. Os elementos apresentados me parecem consistentes e serviriam, a princípio, para infirmar, pelo menos parcialmente, o lançamento de omissão de receitas apurado com base em créditos bancários de origem não comprovada.

Ocorre que foram juntados aos autos apenas partes do livro Razão pela autuada, não sendo possível aferir sua autenticidade e consistência com os demais lançamentos contábeis dos fatos registrados (recebimentos via Caixa ou Bancos, reconhecimento da respectiva receita de alugueres, etc), na medida em que tampouco a fiscalização efetuou a juntada de cópias dos livros diários apresentados no decorrer da fiscalização (vide resposta ao Termo de Início de Fiscalização – fls. 563).

Ainda com relação aos elementos apresentados pela recorrente consta um contrato de mútuo no valor de R\$ 7.000.000,00, firmado com a empresa Posto e Restaurante 2000 de São Manuel Ltda, com data de 1º de março de 2000 (fls. 1145/1147), com o qual pretende demonstrar que a referida operação, tratada como receita omitida pela fiscalização em março de 2002, já ocorrera em data anterior à indicada no lançamento. Juntou ainda demonstrações financeiras dos anos de 2000 e 2001, na qual consta a obrigação para com a referida empresa, no mesmo valor, registrada no Balanço patrimonial. Ocorre que, mais uma vez tais peças contábeis foram trazida isoladamente, sem outros elementos que possam atestar a sua autenticidade e consistência com os livros contábeis (Diário e Razão).

Destarte, existem dúvidas razoáveis quanto a higidez de grande parte dos créditos lançados, que podem ter sido alcançados pela decadência, bem como sobre a efetividade da ocorrência de parte dos fatos geradores identificados e lançados pela fiscalização, que necessitam ser esclarecidas para o correto deslinde da controvérsia.

Como é cediço, o processo administrativo fiscal é regido, além de outros, pelos princípios da instrumentalidade processual e da verdade material, cabendo ao julgador sopesar os elementos do processo e, sendo imprescindível, promover as medidas necessárias para sanear o processo com vistas a um julgamento justo e objetivo.

A jurisprudência administrativa é pacífica quanto à observância do princípio da verdade material, tendo a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciado sobre isto no Acórdão CSRF/03-04.371, *in verbis*:

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO — PROVA MATERIAL APRESENTADA EM SEGUNDA INSTÂNCIA DE JULGAMENTO .
PRINCÍPIO DA INSTRUMENTALIDADE PROCESSUAL E A BUSCA DA VERDADE MATERIAL - A não apreciação de provas trazidas aos autos depois da impugnação e já na fase recursal, antes da decisão final administrativa, fere o princípio da instrumentalidade processual prevista no CPC e a busca da verdade material, que norteia o contencioso administrativo tributário. **"No processo administrativo predomina o princípio da verdade material no sentido de que aí se busca descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador, pois o que está em jogo é a legalidade da tributação. O importante é saber se o fato gerador ocorreu e se a obrigação teve seu nascimento".** (Ac. 103-1 8789 — 3ª Câmara - 1º C.C.).- grifei

Ante ao exposto, observando o disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, considero imprescindível a realização de diligências para dirimir as dúvidas acima expostas.

Não obstante propor a realização de diligência para verificação das situações acima descritas, desde já afasto a possibilidade de realização da perícia pleiteada pela recorrente, pois entendo que a maior parte dos quesitos formulados referem-se à matérias fáticas cuja solução encontra-se nos elementos juntados aos autos e os demais são questões afetas ao exclusivo juízo de convencimento dos julgadores, prescindindo assim da opinião de peritos.

Assim, voto pela conversão do julgamento em diligência para que sejam tomadas as seguintes providências:

a) a Unidade da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona a Recorrente deve:

a.1) juntar ao presente processo cópia das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF apresentadas pela recorrente relativas aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002; e

a.2) juntar aos autos a relação de recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo relativos aos tributos IRPJ, CSLL, Pis e Cofins, quanto aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002.

a.3) Designar autoridade fiscal para:

I - verificar nos livros contábeis (Diário e Razão) do sujeito passivo a autenticidade e consistência dos lançamentos realizados conforme cópia do Livro Razão, juntadas às fls. 1025/1052, identificando se os valores registrados como recebidos na conta Alugueres a Receber (conta do passivo circulante), transitaram pelas contas de resultado (Receitas), bem como a forma de ingresso nas contas da empresa (Caixa ou Bancos), extraindo e anexando aos autos as cópias pertinentes.

II – verificar se os lançamentos referidos no item I são amparados por documentação hábil e idônea, extraindo e anexando aos autos as cópias pertinentes;

III - verificar nos livros contábeis da recorrente do ano de 2000 se o contrato de mútuo no valor de R\$ 7.000.000,00, firmado com a empresa Posto e Restaurante 2000 de São Manuel Ltda, com data de 1º de março de 2000 (fls. 1145/1147), foi efetivamente registrado naquela data, extraindo do livro Razão as cópias pertinentes das contas do livro Razão; e

IV – verificar nos livros contábeis do ano de 2002 se houve novo registro contábil do empréstimo citado no item III, extraindo as cópias dos lançamentos pertinentes nas contas do Razão onde foram registrados.

A autoridade fiscal designada ao cumprimento das diligências solicitadas deverá elaborar Relatório Fiscal sobre o fatos apurados.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes às diligências efetuadas e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito, com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição da República).

É como voto.

Luiz Tadeu Matosinho Machado – **Relator**.