



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

Processo nº 19515.720476/2013-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.737 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2018
Matéria IRPJ - GLOSA DE CUSTOS, DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
Recorrente WA INFORMÁTICA CONSULTORIA E COMERCIALIZAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado nos casos em que: a) for constatada a presença de dolo, de fraude ou de simulação no comportamento do contribuinte; b) inexistir o pagamento antecipado, desde que também não tenha sido apresentada declaração com efeito de confissão de dívida, relativamente aos débitos lançados (art. 173, I, CTN). Não se restando configuradas as condicionantes antes mencionadas, o prazo de 5 (cinco) anos será contado a partir da data em que se considerar ocorrido o fato gerador da obrigação tributária (art. 150, § 4º, CTN). Entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, efetivado sob a sistemática dos recursos repetitivos previsto no artigo 543- C do CPC e da Resolução STJ nº 08/2008.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

Os Órgãos Julgadores inseridos no organograma funcional da Administração Pública Federal não possuem competência para apreciar temáticas voltadas para a inconstitucionalidade de lei, prerrogativa estabelecida pela Constituição Federal, de maneira exclusiva, para os membros do Poder Judiciário.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Excluem-se da autuação os valores das omissões devidamente comprovados pelo sujeito passivo com documentos hábeis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, afastar a arguição de decadência. Vencidos os conselheiros Lívia de Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin e Letícia Domingues da Costa Braga. No mérito, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Lívia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente)

Relatório

Início com a transcrição do relatório do acórdão da Delegacia de Julgamento.

Trata-se de ação fiscal referente ao ano-calendário 2008, deflagrada em desfavor da pessoa jurídica acima qualificada, ao final da qual foram lavrados os autos de infração a seguir quantificados:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)	R\$	12.231.781,24
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	R\$	1.922.325,90
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)	R\$	147.690,43
Contribuição para o PIS/Pasep	R\$	31.999,61
<u>Total Lançado</u>	<u>R\$</u>	<u>14.333.797,18</u>

A documentação necessária ao início dos trabalhos encontra-se relacionada no Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 04/06, que especificou o prazo de 20 (vinte) dias, contado da notificação da interessada, para a apresentação do documentário requisitado.

A notificação do sujeito passivo, com a utilização da via postal, deu-se no dia 01/04/2011, fl. 07.

Além do retro-mencionado termo, que deflagrou a ação fiscal, ao longo dos trabalhos foram emitidos os Termos de Intimação Fiscal de nº 01 (fls. 08/09), nº 02 (fls. 1281/1341), nº 03 (fls. 1386/1414), nº 04 (fls. 1447/1488), nº 05 (fls. 1667/1669), nº 06 (fls. 2558/25559), nº 07 (fls. 2978/2980), nº 08 (fls. 2987/3006 e nº 09 (fl. 3202).

Informe-se, contudo, que em observância ao princípio da simplicidade, estabelecido pelo inc. IX do art. 2º da Lei nº 9.784, de 1998, a determinar a adoção no processo administrativo “de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados”, na presente Resolução a abordagem restringir-se-á às intimações relacionadas às infrações consideradas no lançamento fiscal, a seguir elencadas:

- ☐ custos não comprovados, no valor total de R\$ 18.463.127,15;
- ☐ despesas não comprovadas, no montante de R\$ 1.795.577,38; e
- ☐ omissão de receita caracterizada pela constatação da existência depósitos bancários com origem não comprovada, no valor global de R\$ 2.252.758,16.

Registre-se, por oportuno, que uma visão geral da totalidade dos termos lavrados pela autoridade fiscalizadora pode ser obtida através da leitura dos itens 01 a 35 do Termo de Intimação Fiscal, fls. 3874/3877.

Passa-se, a partir deste ponto, à transcrição parcial do Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 3874/3919, no que concerne aos custos e às despesas considerados não comprovados:

CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS

36) Por meio do Termo de Intimação nº 5, o sujeito passivo já havia sido devidamente intimado a comprovar os lançamentos contábeis referentes à Conta (4110100001 - Custos sobre serviços prestados).

37) Por meio do item 1 do Termo de Intimação nº 8, o sujeito passivo foi novamente intimado a comprovar os lançamentos contábeis referentes à Conta (4110100001 - Custos sobre serviços prestados) no valor de R\$ 18.463.127,15.

38) Em sua resposta ao Termo de Intimação nº 8, o contribuinte não apresentou qualquer resposta a este item.

39) Da mesma forma, com relação ao item 2 referente à Conta (4220100013 - Custos sobre serviços prestados) das DESPESAS ADMINISTRATIVAS no valor de R\$ 1.795.577,38, o contribuinte não apresentou qualquer resposta.

40) Assim sendo, os custos de serviços prestados lançados na Contabilidade sem a devida comprovação foram integralmente glosados, na medida dos valores apresentados nas tabelas abaixo.

Tabela III.1 – Custos não comprovados

<i>Custos não comprovados</i>	<i>1.trim</i>	<i>2.trim</i>	<i>3.trim</i>	<i>4.trim</i>	<i>TOTAL</i>
<i>Custos de serviços prestados</i>	<i>4.137.510,41</i>	<i>3.931.923,68</i>	<i>4.535.319,56</i>	<i>5.858.373,50</i>	<i>18.643.127,15</i>

Tabela III.1 – Despesas não comprovadas

<i>Despesas não comprovadas</i>	<i>1.trim</i>	<i>2.trim</i>	<i>3.trim</i>	<i>4.trim</i>	<i>TOTAL</i>
<i>Desp Adm – Serv Prestados</i>	<i>411.087,39</i>	<i>281.984,51</i>	<i>561.011,56</i>	<i>541.493,92</i>	<i>1.795.577,38</i>

No que diz respeito aos depósitos bancários com origem não comprovada, a acusação fiscal deu-se nos seguintes termos:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

41) As Notas fiscais e esclarecimentos apresentados em resposta aos Termos de Intimação nº 5 e 6 comprovam grande parte dos depósitos recebidos nas contas correntes do sujeito passivo, porém não cobrem a totalidade dos depósitos bancários relacionados. A Tabela abaixo apresenta o total mensal de depósitos não comprovados, correspondentes à base de cálculo da infração - Depósitos bancários de origem não comprovada.

Tabela III.2 – Depósitos bancários de origem não comprovada

MÊS	Itaú 28927-9	Itaú 41341-2	Real 0733	TOTAL
jan/08	213.663,34	56.560,23	0,00	270.223,57
fev/08	64.912,01	0,00	7.560,00	72.472,01
mar/08	9.421,94	0,00	0,00	9.421,94
abr/08	71.225,13	55.734,24	0,00	126.959,37
mai/08	56.195,08	0,00	0,00	56.195,08
jun/08	35.438,90	39.210,23	0,00	74.649,13
jul/08	170.825,12	0,00	0,00	170.825,12
ago/08	39.020,92	4.523,40	300.000,00	343.544,32
set/08	88.772,89	6.757,20	87.937,00	183.467,09
out/08	177.272,27	3.985,00	8.505,63	189.762,90
nov/08	536.456,81	103.337,07	0,00	639.793,88
dez/08	70.276,64	39.027,68	6.139,43	115.443,75
TOTAL	1.533.481,05	309,135,05	410.142,06	2.252.758,16

42) O Anexo I - Depósitos bancários de origem não comprovada deste Termo de Verificação Fiscal contém o detalhamento de todos os depósitos bancários de origem não comprovada.

43) Com relação a vários depósitos, o sujeito passivo não apresentou qualquer comprovante que justificasse o ingresso dos recursos em contas correntes bancárias de sua titularidade. (Ver Anexo I).

44) Embora, com relação a vários depósitos, o sujeito passivo tenha indicado uma ou mais Notas Fiscais como sendo o documento comprobatório do lançamento correspondente, a própria Nota Fiscal em si não foi apresentada. (Ver Anexo I).

45) No caso dos itens 7, 9, 30, 71, 89, 122, 170, 211, as Notas Fiscais foram apresentadas, porém, mesmo havendo tentativa de conciliação das Notas Fiscais, retirando-se os valores referentes aos tributos retidos na fonte, não foi possível identificar a coincidência de valores e data com relação aos depósitos bancários correspondentes. (Ver Anexo I)

Ao final dos trabalhos, a autoridade fazendária procedeu aos lançamentos fiscais do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Cofins).

Quanto ao IRPJ, fls. 3364/3379, fez constar a ocorrência das seguintes infrações:

**0001 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL
DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme relatório fiscal anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
31/01/2008	270.223,57	75,00
29/02/2008	72.472,01	75,00
31/03/2008	9.421,94	75,00
30/04/2008	126.959,37	75,00
31/05/2008	56.195,08	75,00
30/06/2008	74.649,13	75,00
31/07/2008	170.825,12	75,00
31/08/2008	343.544,32	75,00
30/09/2008	183.467,09	75,00
31/10/2008	189.762,90	75,00
30/11/2008	639.793,88	75,00
31/12/2008	115.443,75	75,00

Enquadramento Legal: Art. 3º da Lei nº 9.249/95; Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 287 e 288 do RIR/99

**0002 CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
DESPESAS NÃO COMPROVADAS**

Despesas não comprovadas apuradas conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
31/03/2008	411.087,39	75,00
30/06/2008	281.984,51	75,00
30/09/2008	561.011,56	75,00
31/12/2008	541.493,92	75,00

Enquadramento Legal: Art. 3º da Lei nº 9.249/95; Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99

**0003 CUSTOS DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS
CUSTOS NÃO COMPROVADOS**

Custos não comprovados, conforme relatório fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
31/03/2008	4.137.510,41	75,00
30/06/2008	3.931.923,68	75,00
30/09/2008	4.535.319,56	75,00
31/12/2008	5.858.373,50	75,00

Enquadramento Legal: Art. 3º da Lei nº 9.249/95; Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 289, 290, 292 e 300 do RIR/99

No que tange à CSLL e ao PIS/Cofins, fls. 3380/3406, somente a omissão de receita decorrente dos depósitos bancários de origem não comprovada foi levada em conta.

A notificação dos lançamentos, efetivada pela via postal, deu-se em 01/04/2013, fl. 3410.

Não conformada com as autuações, em 30/04/2013 a pessoa jurídica impugnou os lançamentos, fls. 3416/3446.

Preliminarmente, suscitou a decretação do transcurso do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, estabelecido pelo Código Tributário Nacional (CTN), que teria atingido o lançamento em sua integralidade.

Argumentou que no caso dos lançamentos por homologação, modalidade aplicável ao IRPJ e aos tributos reflexos, como verificado no caso em apreciação, a contagem do lustro decadencial não se dá com base no determinado pelo inc. I do art. 173 do CTN, a prescrever o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado como o termo inicial da contagem, mas com esteio no preconizado pelo § 4º do art. 150, também do CTN, segundo o qual o termo inicial do prazo decadencial encontra-se demarcado pela data em que se considera ocorrido o fato gerador.

Objetivando melhor fundamentar seu entendimento, trouxe à colação a doutrina de consagrados autores, a exemplo dos professores Hugo de Brito Machado, Eurico Marcos Diniz de Santi e Alberto Xavier, bem como ementas de julgados proferidos no Superior Tribunal de Justiça (STJ) e na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

Nas próprias palavras do representante da pessoa jurídica impugnante,

Diante desse quadro, dos abalizados ensinamentos doutrinários, da moderna jurisprudência que tende a se consolidar nos lindes aqui esposados, aliados a uma interpretação sistemática, lógica e acima de tudo adequada, tem-se que em relação ao prazo decadencial para os tributos sujeitos ao denominado "lançamento por homologação", o prazo será aquele previsto no § 4o, do artigo 150, do Código Tributário Nacional, cuja aplicação, por se tratar de regra especial, deverá ser levada a efeito de forma isolada.

Portanto, caracterizando-se os presentes tributos como sujeitos à homologação e não tendo o Fisco feito o lançamento de ofício dentro do prazo estipulado pela Legislação Tributária vigente, ocorreu a homologação tácita do valor recolhido pelo Impugnante, o que significa dizer que os valores objeto da autuação fiscal em exame não podem mais ser exigidos, por já atingidos pelo decurso do prazo decadencial.

Aduziu, também, a impossibilidade da aplicação, no caso em consideração, do prazo de 10 (dez) anos contido no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, dada a existência da Súmula Vinculante nº 8, da lavra do Supremo Tribunal Federal, de observância obrigatória por parte da Administração Pública, que decretou a inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, culminando com a seguinte consideração:

*Diante de todo o exposto, com os abalizados ensinamentos doutrinários, a moderna jurisprudência que tende a se consolidar nos lindes aqui esposados, aliados a uma interpretação sistemática, lógica e acima de tudo adequada, trazidos à baila, sendo o período de apuração o ano de 2008, requer a Impugnante à Vossa Senhoria se digne a **DAR PROVIMENTO** a presente **PRELIMINAR**, para reconhecer a decadência nos termos aludidos, por consequência declarar a insubsistência do Auto de Infração e cancelando o crédito fiscal equivocadamente a ele imputado.*

No mérito, propugnou a nulidade dos autos de infração por não ser verdadeira a afirmação da autoridade lançadora no sentido de que, a desrespeito de regularmente intimada, a pessoa jurídica não teria apresentado a documentação comprobatória dos lançamentos efetuados na Conta 4110100001 – Custos sobre serviços prestados e na Conta 4220100013 – Despesas sobre serviços prestados, o que motivou a efetivação das glosas correspondentes, nos valores respectivos de R\$ 18.643.127,15 (Conta 4110100001) e de R\$ 1.795.577,38 (Conta 4220100013).

Assegurou a contestante ser “Sem razão e fundamento o auto de infração, pois as notas fiscais anexas são suficientes para constatar a origem dos custos referentes à Conta 4110100001”. Afirmou que no caso em tela “sequer houve menção de verificação dos documentos competentes” e que “a doutrina é assente em considerar inválido, precário e nulo” o lançamento quando firmado em afirmação que não corresponde “com a verdade dos documentos apresentados que demonstram a origem dos custos e despesas sobre serviços

prestados”, com o que “não há como glosar o respectivo valor para aferição do IRPJ, CSLL e COFINS”.

Reiterou que “prestou as informações solicitadas, apresentando diversas planilhas contendo a exata comprovação da origem dos custos e despesas, sendo eles decorrentes de serviços prestados por terceiro em benefício da IMPUGNANTE, bem como a demonstração da origem dos depósitos bancários”, que “em momento algum o Fisco analisou referidas notas fiscais apresentadas”, que, ao invés disso, “utilizou a seu favor das informações exibidas, colacionando-as e considerando-as, sem qualquer análise de mérito, todo o custo e despesa como proveniente de origem não comprovada, além dos depósitos bancários”.

Ante os argumentos discorridos, requereu a decretação da nulidade dos lançamentos fiscais, procedimento a ter como respaldo o prescrito pela Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal, a dispor que “A administração pode anular seus próprios atos quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos”.

Mais adiante, reportou-se, de forma pontual, à alegada comprovação dos custos e despesas glosados, como também à documentação comprobatória dos depósitos bancários tidos pela autoridade fiscal como de origem não justificada:

DA ORIGEM DOS CUSTOS E DESPESAS CONFORME DOCUMENTOS ANEXOS

Em que pese toda explicação acima, resta necessário demonstrar especificamente as inconsistências com relação aos custos e despesas apuradas pelo I. auditor fiscal.

A fim de novamente comprovar a origem dos custos e despesas, foram anexadas diversas notas fiscais de serviços realizadas durante o ano de 2008 (ANEXO 1), frise-se que tais informações e documentos já foram disponibilizados à época da fiscalização.

Verifica-se dos documentos a prestadora dos serviços, a tomadora dos serviços e o pagamento efetuado. A sua somatória atinge o valor de R\$ 18.085.499,24 (dezoito milhões e oitenta e cinco mil e quatrocentos e noventa e nove reais e vinte e quatro centavos).

Nesse sentido, demonstrada sua origem, deve ser anulado o auto de infração, pois ausente a infração tributária, bem como o fato gerador de qualquer cobrança feita.

Tal situação demonstra a inconsistência do conteúdo do auto de infração, não restando outra alternativa senão a decretação de sua nulidade.

DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS CONFORME DOCUMENTOS ANEXOS

Em que pese toda explicação acima, resta necessário demonstrar especificamente as inconsistências com relação aos depósitos bancários apurados pelo i. auditor fiscal.

O i. Auditor Fiscal juntou ao procedimento administrativo os Anexos contendo a relação dos depósitos bancários, alegando que não foi comprovada as origens do numerários, o que não se coaduna com a realidade fática.

Em arquivo digital fornecido ao Auditor, mais especificamente uma mídia em "CD", foram informadas todas as notas fiscais digitalizadas, porém, não houve a sua verificação.

Do Anexo I, verifica-se no item 2 a observação de não apresentação das Notas Fiscais. Junta-se a presente impugnação a nota fiscal já fornecidas, comprovando o depósito bancário, bem como o seu valor. Deve-se atentar que a IMPUGNANTE apenas recebe o valor líquido, vez que o restante dos numerários são retidos na fonte pagadora.

Nos itens 5 e 6, as Notas Fiscais 2568 e 2574 demonstram as suas origens, quando o i. auditor em sua observação apontou como notas fiscais não apresentadas.

Em seu relatório, o Fiscal especificou o item 7 como não coincidente com o valor apresentado. Verifica-se da nota fiscal 2662 de valor líquido de R\$ 17.343,48 (dezessete mil e trezentos e quarenta e três reais e quarenta e oito centavos), quando no relatório consta o valor de R\$ 17.350,00 (dezessete mil e trezentos e cinquenta reais).

Apesar da diferença mínima, comprovada está sua origem, e para efeitos de tributação, o valor declarado para imposto de renda foi a maior, com o devido recolhimento. E mesmo que não tivesse sido declarado, a apuração seria pela diferença e não declarar o valor cheio como de origem não comprovada.

Apenas nesses itens, verifica-se que o Auto de Infração é totalmente inconsistente e descabido.

Continuando a comprovação das inconsistências, o item 8 está determinado na nota fiscal 2134 o seu valor bem como sua origem.

*Anexa-se ao procedimento a nota fiscal 2393 para demonstrar a origem do item 10, pois o Fiscal apenas informou que não foi apresentada a nota fiscal. Para comprovar as origens dos itens 11, 12, 13, 15, 16, 17 **18**, 19, 20, 21, 23, 24, 25, 27, 28 e 29, foram anexadas os documentos fiscais de números: 422-08, 2311, 2312, 2552, 403-07, 2697, 410-07, 423-08, 2306, 2460, 2654, 424-08, 2731, 2695, 2677, 2766, 43508 e Contrato de Mútuo datado de 27/02/2008 (**ANEXO 2**).*

Mais uma vez o i. Fiscal especifica o item 30 com a observação de não apresentação da nota fiscal. No que se refere a esse item, junta ao presente

procedimento a nota fiscal 2302 para comprovar a origem do depósito efetuado.

Para comprovar as origens dos itens 32, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 50, 52, 54, 56, 57, 58, 60, 61, 63, 64 e 65, foram anexadas os documentos fiscais de números: 011-08, 012-08, 2861, 017-08, 018-08, 449-08, 448-08, NFE 110 e 111, 445-08, 446-08, 451-08, 3001, 3151, 3137, 3150, NFE 94 e 96, 458-08, 459-08, 455-08, 456-08, 460-08, 457-08, 2553, 461-08, 462-08, 028-08, 2544, 025-08, 027-08, 463-08, 464-08 e Contratos de Mútuo datados de 30/03/2008, 03/04/2008 e 25/05/2008 (ANEXO 3).

Novamente o i. Fiscal especifica o item 89 com a observação de não apresentação da nota fiscal. No que se refere a esse item, junta ao presente procedimento a nota de débito 034/08 para comprovar a origem do depósito efetuado.

Para comprovar as origens dos itens 66, 67, 68, 69, 70, 73, 74, 76, 77, 80, 81, 83, 84, 85, 87, 91, 93, 94, 95, 96 e 100, foram anexadas os documentos fiscais de números: 467-08, 030-08, NFE 191, 466-08, 465-08, 420-08, 471-08, 472-08, 470-08, 474-08, 473-08, 475-08, 421-08, 475-08, 479-08, 476-08, 477-08, 480-08, 481-08, 48608, 53, 485-08, 42, 034-08, 45, 49, 51, Extrato Bancário comprovando a origem do valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), 487-08 e 483-08 (ANEXO 4).

Demonstradas estão as origens dos itens 103, 105, 112, 114, 115, 116, 117, 118, 119, 120, 121, 123, 127, 129, 130, 131, 133 e 134 em razão da juntada dos comprovantes fiscais de números: 65, 60, 62, 63, 59, 47, 50, 69, extrato bancário para comprovar transferência de valores em conta corrente de mesmo titular (WA), 67, 84, 85, 74, 78, NFE 310, 2627, 77, 76, 86, NFE 321, 91 e 93 (ANEXO 5).

Para comprovar as origens dos itens 137, 138, 139, 140, 141, 142, 144, 146, 147, 148, 149, 150, 151, 152, 153, 155, 156, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 169, 170 e 171, foram anexadas os documentos fiscais de números: 101, 94, 83, 61, 98, 99, 100 104, 105, 97, 115, 118, 116, 108, 107, 113, Contrato de Mútuo datado de 04/11/2008, NFE 330 - 331 - 350 - 362 - 388 - 389, 121, NFE 400, 125, 126, 120, 119, 488-08, 489-08, NFE 401 - 403, 4341, 490-08, 488-08, NFE 393, 4085, 4285, NFE 402 e contrato de mútuo datado de 25/11/2008 (ANEXO 6).

Demonstradas estão as origens dos itens 172, 174, 177, 179, 180, 181, 182, 189, 190, 191, 194, 197, 198 e 199 em razão da juntada dos comprovantes fiscais de números: 124, 111, NFE 394, 138-08, 133 08, 141-08, 135-08, 136, 140-08, 499-08, 142-08, 143-08, 144-08, 145-08, 500-08, 148-08, 139 e 137-08 (ANEXO 7).

Afirmou, ainda, que inúmeras foram as inconsistências apresentadas pela fiscalização

[...] vez que desconsiderou as notas fiscais apresentadas, tampouco observou que, algumas, em razão do atraso no pagamento, o valor recebido fora

acrescido dos encargos legais, e mesmo diante da pequena diferença, desconsiderou o valor para aumentar a tributação.

Desta feita, não há outra saída senão a decretação da nulidade do auto lavrado, vez que eivado de vício insanável.

Todas as origens, tanto de receita quando de custos e despesas foram comprovadas, inexistindo ilícito tributário passível da continuidade do procedimento administrativo.

O último item arregimentado pela contestante foi a insubsistência da multa de ofício exigida nas autuações, pautada no disposto pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Fez constar que “cabe exclusivamente à lei complementar” a regulação da penalidade pecuniária, “uma vez que segundo o artigo 113, § 1º do CTN, a penalidade pecuniária é objeto de obrigação tributária principal e, neste sentido, conforme preleciona a Constituição Federal em seu artigo 146, III, ‘b’, obrigação tributária é matéria reservada a lei complementar, sendo portanto inconstitucional o regramento regulador da multa aplicada”, em face do que postulou a decretação da inconstitucionalidade do supra referenciado art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ressaltou, ainda, que a multa que lhe foi imposta, no valor de “R\$ 4.943.744,79 (quatro milhões e novecentos e quarenta e três mil e setecentos e quarenta e quatro reais e setenta e nove centavos), deve, de plano, ser eliminada”, visto que “não deve subsistir em face do nítido caráter confiscatório”.

No dia 28 de agosto de 2014, o julgamento foi convertido em diligência, o que se deu por meio da Resolução nº 2.780, fls. 3922/3935.

No que se reporta ao item 1 - Glosa dos Custos dos Serviços Prestados (Conta 4110100001) e das Despesas sobre Serviços Prestados (Conta 4220100013), a Autoridade Lançadora foi instada a se manifestar acerca da afirmação da Impugnante, consistente no fato de que durante o procedimento fiscalizatório houvera apresentado toda a documentação exigida mediante intimações fiscais. Adicionalmente, solicitou-se o exame da documentação carreada aos autos, juntamente com a impugnação em julgamento, Anexo 1, fls. 3460/3675.

Relativamente ao item 2 – Omissão de Receitas por Presunção Legal – Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada, a Autoridade Fiscalizadora foi demandada a se reportar a respeito da alegada disponibilização, ainda durante a ação fiscal, da documentação necessária à comprovação da origem dos depósitos bancários, relativamente aos itens pela pessoa jurídica impugnante relacionados.

No dia 04/04/2017 deu-se a notificação da pessoa jurídica, quanto ao que foi apurado na diligência fiscal, fl. 3974.

Vejamos a conclusão que foi evidenciada no Termo de Verificação Fiscal – Diligência, fls. 3942/3970:

□ no tocante ao item 1, foi afirmado que “Não houve, no curso do procedimento fiscal, apresentação de nota fiscal e demais documentos relacionados a contas contábeis deste item”. Quanto ao exame da documentação apresentada com a impugnação, registrou que “não foram apresentados contratos, relatórios e outros documentos técnicos relacionados a estes custos”, que as notas fiscais juntadas pela contestante foram emitidas por um único prestador de serviços, o IBRATI Instituto Brasileiro de Tecnologia da Informação, CNPJ 06.912.957/0001-90, contendo uma mesma descrição do serviço (valor referente aos projetos de transferências de tecnologia, conforme convênio celebrado), em vista do que não foi possível comprovar o atendimento aos requisitos legais exigíveis para a dedução dos encargos; assim, não houve alteração em relação ao lançamento fiscal; e

□ no que diz respeito ao item 2, o responsável pelo procedimento analisou pontualmente cada um dos 200 (duzentos) itens suscitados na impugnação, resolvendo pela pertinência da documentação relacionada aos itens 2, 5, 6, 8, 10, 12, 13 15, 30, 56 e 60; nesse passo, reduziu os lançamentos fiscais na exata proporção dos depósitos bancários considerados adequadamente justificados.

O processo foi movimentado para esta DRJ Fortaleza no dia 24/05/2017, fl. 3982.

Em 07/06/2017, a pessoa jurídica apresentou Termo de Solicitação de Juntada, fl. 3983, em que requereu a inclusão nos autos de petição em que contradita o resultado da diligência fiscal, fls. 3985/3989, além de apresentar novos documentos tidos por comprobatórios, fls. 3990/4141.

É o que se tem a relatar.

Da análise da impugnação a Delegacia julgou parcialmente procedente a impugnação reduzindo parte dos valores lançados de acordo com os novos valores apresentados pela fiscalização em diligência determinada pela Delegacia.

Cientificada da autuação, a empresa apresentou recurso voluntário aduzindo as seguintes alegações:

1) Decadência - Deve ser contado o prazo decadencial na forma do art. 150, § 4º, do CTN.

2) Inconsistência do Auto de Infração - Alega que a decisão de piso deixou de analisar documentos apresentados após a apresentação da impugnação. Que deve ser atendido ao princípio da verdade material. Apresenta diversos itens de contestação demonstrando que não houve a devida análise dos fatos do processo, entendendo que, do confronto com os documentos apresentados estaria comprovada a autuação;

3) Custos e Despesas - alega que comprovou grande parte dos custos existente em seus registros e que a DRJ deixou de considerar apenas em função da divergência entre o total contabilizado e o total das notas apresentadas.

4) Inconsistência da multa aplicada no patamar de 75%.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

Passemos a analisar os pontos de discordância apresentados pelo recorrente em seu recurso.

1) Decadência - Deve ser contado o prazo decadencial na forma do art. 150, § 4º, do CTN.

Em relação ao pedido do contribuinte no que toca à aplicação da decadência com a apuração a partir das normas do art. 150, § 4º, do CTN, não entendemos a irresignação do contribuinte quanto a este item. Entendo que se prende apenas à não consideração desta forma de contagem com relação ao IRPJ e à CSLL.

Na decisão proferida, que abaixo transcreverei em razão de sua completude na análise da decadência, restou plenamente demonstrado que:

1) Em relação ao IRPJ e à CSLL, não se constatando a existência de pagamentos a cujo lançamento se referisse de modo a ser sujeito à homologação do lançamento, teve de ser aplicada a norma do art. 173, I do CTN, em face de não existir lançamento e o respectivo pagamento a serem homologados.

2) Com relação ao PIS e COFINS, por outro lado, constatou-se a existência de pagamentos antecipados e, neste caso, o prazo decadencial foi contado com base na norma do art. 150, § 4º do CTN. Desta forma foram considerados decaídos os fatos geradores

ocorridos até 01/04/2008, restando por decaídos os créditos tributários de PIS e COFINS de janeiro a março/2008.

Neste ponto, transcrevo o trecho da decisão que trata da decadência que considero por demais fundamentado.

"A QUESTÃO DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR

Os créditos tributários referem-se ao IRPJ e à CSLL, apurados em razão da glosa de custos/despesas, além de omissão de receita com base na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Dizem respeito, ainda, ao PIS/Pasep e à Cofins exigidos em face da omissão de receita com base nos depósitos bancários com origem não comprovada. Abrangem todos os períodos de apuração do ano-calendário 2008.

A ciência dos lançamentos se concretizou, pela via postal, no dia 01/04/2013, fl. 3410.

Na atual conjuntura, quanto aos tributos administrados pela RFB, é pacífico o entendimento de que a legislação tributária atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem o prévio exame da autoridade administrativa, enquadrando-se, a princípio, na modalidade de prevista no § 4º do art. 150 do CTN, referindo-se ao chamado lançamento por homologação.

Nessa modalidade de lançamento, tendo o sujeito passivo efetuado o recolhimento do tributo, cabe à Fazenda Pública homologá-lo ou proceder ao lançamento de ofício, caso o montante pago não extinga totalmente a dívida. Transcorrido o prazo de cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador, sem que o fisco tenha se pronunciado, ocorre a chamada homologação tácita, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

É o que se depreende da leitura do § 4º do art. 150 do CTN, *in litteris*:

Lei nº 5.172, de 1966 (CTN)

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.

[destacou-se]

Por outro lado, não tendo o contribuinte efetuado o recolhimento do tributo, ou se tratando de dolo, fraude ou simulação, em conformidade com interpretação extraída da combinação do inc. V do art. 149 com o inc. I do art. 173, ambos do CTN, o termo inicial do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

Lei nº 5.172, de 1966 (CTN)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

Nesses termos, o não pagamento antecipado ou a comprovada prática de dolo, fraude ou simulação, tem o condão de postergar o termo inicial do lustro decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que seria possível o lançamento.

A corroborar com este entendimento, tem-se a doutrina de LUCIANO AMARO¹, para quem

A segunda questão diz respeito à ressalva dos casos de dolo, fraude e simulação. Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra geral do art. 173, I. Essa solução não é boa, mas não vemos outra “de lege lata”. A possibilidade de o lançamento poder ser feita a qualquer tempo, é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional [...]. Tomar de empréstimo prazo do direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (5 anos, do art. 173) contado após a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinidamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito.

Nessa mesma direção, veja-se ainda o entendimento de SACHA CALMON², professado nos seguintes termos:

Em ocorrendo, todavia, fraude ou simulação, devidamente comprovados pela Fazenda Pública, imputáveis ao sujeito passivo da obrigação tributária do imposto sujeito a “lançamento por homologação”, a data do fato gerador deixa de ser o dia inicial da decadência. Prevalece o “dies a quo” do art. 173, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado.

Este também é o entendimento manifestado pelos órgãos julgadores da Administração Pública Federal. A título ilustrativo, seguem as ementas de recentes julgados infradispostas:

Acórdão nº 06-56.647 de 18 de janeiro de 2017 – DRJ Curitiba

DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, exceto quando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou quando ausente o pagamento antecipado do tributo, hipóteses em que o prazo é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Acórdão nº 10-57.868 de 30 de janeiro de 2017 – DRJ Porto Alegre

DECADÊNCIA. A ocorrência de dolo, fraude ou simulação implica na contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Acórdão nº 2202-003.823 de 09 de maio de 2017 – CARF

DECADÊNCIA PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. De acordo com o REsp nº 973.733 (submetido à sistemática dos recursos repetitivos prevista no artigo 473-C do Código de Processo Civil/73) não se aplica o prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do CTN quando demonstrada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação ou quando não tiver ocorrido o pagamento, como é o caso dos autos.

Acórdão nº 9101-002.857 de 12 de maio de 2017 - CSRF

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL. 1. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, 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 ser efetuado (art. 173, I, do CTN), nos casos em que constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, ou ainda, mesmo nas ausências desses vícios, nos casos em que não ocorreu o pagamento antecipado da exação e inexistia declaração com efeito de confissão de dívida prévia do débito, conforme entendimento pacificado pelo E. Superior Tribunal de Justiça ao julgar o mérito do Recurso Especial nº 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previsto no artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ nº 08/2008, e nos termos do que determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. [...] [destaques acrescidos]

Tem-se, portanto, remansosa jurisprudência no sentido de que, na hipótese de haver pagamento antecipado, o prazo será de 5 (cinco) anos contado do fato gerador (art. 150, § 4º, CTN). Por outro lado, inexistente o pagamento ou, ainda, nos casos de dolo, fraude ou simulação, o início da contagem do prazo decadencial será o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado (art. 173, inc. I, CTN), tratando-se de hermenêutica pautada em entendimento firmado pelo STJ, ao julgar o mérito do Recurso Especial nº 973.733/SC, na sistemática dos recursos repetitivos previsto no artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ nº 08/2008.

No caso em apreciação, não foi aplicada a multa qualificada de 150,00% (cento e cinquenta por cento) determinada pelo inc. II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. No tocante à existência, ou não, dos pagamentos antecipados, cotejemos as informações que se fazem presentes nos sistemas de controle interno da RFB:

☐ na DIPJ/2009, transmitida em 15/10/2009, endereço IP nº 200.204.199.156, nada foi apurado a recolher de IRPJ nem de CSLL, informação que foi confirmada no Sistema DCTF;

☐ no Sistema Sief Documentos de Arrecadação foram encontrados recolhimentos de valores de PIS/Pasep e de Cofins, vinculados às competências janeiro a abril de 2008:

Processo nº 19515.720476/2013-11
Acórdão n.º 1401-002.737

S1-C4T1
Fl. 4.234

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.

Data/Hora 13/06/2017 / 13:42:36 Período pesquisado 01/02/2008 a 31/01/2009

RESUMO EXTRATO COMPOSIÇÃO HISTÓRICO UTILIZAÇÃO DUPLICADOS VINCULAÇÃO

CNPJ 59.197.673/0001-26 Nome empresarial WA INFORMATICA CONSULTORIA E COMERCIALIZACAO S/A 1/4

Receita 8109 Nome da receita PIS - Faturamento

Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Proc/Ref/Vrba/Perc	Receita	Valor total	Situ.	Interesse	Número do Documento
20/02/2008	341	0857	20/02/2008		8109	176,55	ORI	PJ-RL	010134102751075752
20/03/2008	341	0857	20/03/2008		8109	65,17	ORI	PJ-RL	010134102777069465
18/04/2008	341	0857	18/04/2008		8109	581,49	ORI	PJ-RL	010134102804076452
20/05/2008	341	0520	20/05/2008		8109	238,14	ORI	PJ-RL	010134102832055521

Documento de Arrecadação - Consulta - Pagos.

Data/Hora 13/06/2017 / 13:45:19 Período pesquisado 01/02/2008 a 31/01/2009

RESUMO EXTRATO COMPOSIÇÃO HISTÓRICO UTILIZAÇÃO DUPLICADOS VINCULAÇÃO

CNPJ 59.197.673/0001-26 Nome empresarial WA INFORMATICA CONSULTORIA E COMERCIALIZACAO S/A 1/4

Receita 2172 Nome da receita Cofins - Contribuição para Financiamento Seguridade Social

Dt. arrecadação	Banco	Agência	Dt. vencimento	Proc/Ref/Vrba/Perc	Receita	Valor total	Situ.	Interesse	Número do Documento
20/02/2008	341	0857	20/02/2008		2172	814,84	ORI	PJ-RL	010134102751075776
20/03/2008	341	0857	20/03/2008		2172	300,75	ORI	PJ-RL	010134102777069504
18/04/2008	341	0857	18/04/2008		2172	2.683,80	ORI	PJ-RL	010134102804076471
20/05/2008	341	0520	20/05/2008		2172	1.099,16	ORI	PJ-RL	010134102832055575

Sendo assim, considerando-se a inexistência de pagamentos antecipados do IRPJ e da CSLL, o termo inicial da contagem do prazo decadencial será aquele determinado pelo inc. I do art. 173 do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado o que corresponde, no caso em tela, ao próprio ano de 2008, o que leva o termo inicial para o dia 01/01/2009 e o termo final para o dia 01/01/2014. Como a ciência dos lançamentos ocorreu em 01/04/2013, nenhuma parcela do IRPJ e da CSLL pereceu, em razão da decadência do direito de lançar.

O mesmo não se deu para o PIS/Pasep e para a Cofins dos meses de janeiro e de fevereiro de 2008. Comprovada a existência dos pagamentos antecipados, os termos iniciais foram os dias 31/01/2008 e 28/02/2008, o que leva os termos finais para os dias 31/01/2013 e 28/02/2013. Assim, na data da ciência dos lançamentos, o dia 01/04/2013, mencionados créditos tributários já haviam sucumbido, em razão do consumação do prazo decadencial.

Especificadamente em relação ao mês de março/2008, em relação ao qual também foram identificados pagamentos, teve como termo inicial o dia 31/03/2008 e como termo final o dia 31/03/2013. Sabendo-se que esta última data caiu em um domingo e como “Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato”, como determinado pelo parágrafo único do artigo 5º do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), o termo final foi deslocado para o dia 01/04/2013, a coincidir com a data da ciência dos lançamentos, fato a impor que se mantenham as cobranças do PIS/Pasep e da Cofins de março/2008.”

Diante desta robusta argumentação, entendo que não merece reparo a Decisão de Piso em relação à análise da decadência. Por esta razão, de acordo com fundamentos acima, entendendo por negar provimento ao recurso neste ponto.

2) Inconsistência do Auto de Infração - Alega que a decisão de piso deixou de analisar documentos apresentados após a apresentação da impugnação. Que deve ser atendido ao princípio da verdade material. Apresenta diversos itens de contestação demonstrando que não houve a devida análise dos fatos do processo, entendendo que, do confronto com os documentos apresentados estaria comprovada a autuação;

3) Custos e Despesas - alega que comprovou grande parte dos custos existente em seus registros e que a DRJ deixou de considerar apenas em função da divergência entre o total contabilizado e o total das notas apresentadas.

Levando-se em consideração que o auto de infração refere-se a três itens principais, quais sejam, custos não comprovados, despesas não comprovadas e depósitos bancários de origem não comprovadas e, ainda, que a impugnação e recurso voluntário clamam pela pretensa comprovação destes itens, iremos, a partir do relatório de diligência apresentado antes da prolação do acórdão da Delegacia de Julgamento, rever os itens analisados e firmar nosso posicionamento acerca da comprovação ou não destes itens.

Glosa de Custos e Despesas => Foi apresentado um anexo com notas de serviços de Projeto de Transferência de Tecnologia. Estas notas fiscais de projetos de transferências de tecnologia com o IBRATI - Instituto Brasileiro de Tecnologia da Informação. Não foi apresentado nenhum contrato, relatório ou explicação justificando o valor do contrato, qual seu objeto e a forma de remuneração a justificar esses custos. Assim, diante da falta de comprovação da necessidade e usualidade foi mantida a glosa. Efetivamente não verificamos a existência de documentos a demonstrar a necessidade do serviço recebido em relação aos serviços fornecidos pela empresa. Por esta razão deve ser mantida a glosa.

Em relação à comprovação de depósitos de origem não comprovada, iremos, a partir das informações apresentadas no recurso voluntário analisar se restaram comprovados os depósitos.

ITEM 1 – Não consta no extrato bancário referente a conta corrente indicada. Conforme documento anexo não há qualquer crédito no valor de R\$ 70.381,10 (setenta mil e trezentos e oitenta e um reais e dez centavos), razão pela qual não pode ser mantido no presente procedimento administrativo.

Não foi apresentado documento que alega estar em anexo. Mantida a omissão.

ITEM 3 – Foi identificado o crédito de R\$ 229,30 (duzentos e vinte e nove reais e trinta centavos), que refere-se ao recolhimento do imposto retido na fonte da Nota Fiscal nº. 2387, cujo valor total pago foi de R\$ 4.857,28 (quatro mil e oitocentos e cinquenta e sete reais e vinte e oito centavos).

A existência de retenção na fonte e de IR a recolher não implica em crédito em conta. Ao contrário, implica em débito. Razão pela qual não comprovada a origem.

ITEM 7 – Foi identificado o crédito de R\$ 17.343,48 (dezessete mil e trezentos e quarenta e três reais e quarenta e oito centavos), que refere-se ao recolhimento da fatura 15.862, conforme documento anexado aos autos, verificando-se os dados para comprovar a origem da receita.

O documento apresentado é apenas uma fatura emitida pela empresa sem validade fiscal. Mantida a omissão.

ITEM 20 – A origem do crédito de R\$ 31.084,34 (trinta e um mil e oitenta e quatro reais e trinta e quatro centavos) refere-se ao pagamento das Notas Fiscais n.ºs. 2460 e 2654, mais os acréscimos dos encargos da Nota Fiscal n.º. 2460 no valor de R\$ 8.632,90 (oito mil e seiscentos e trinta e dois reais e noventa centavos).

Foram apresentadas apenas as duas notas fiscais em valor de pouco mais de R\$ 23.000,00. Não foi apresentada planilha dos encargos nem nenhum documento legal que pudesse comprovar os valores dos encargos e o montante que diz ser referente às notas mais encargos. Mantida a omissão.

ITEM 41 - A origem do crédito de R\$ 44.081,82 (quarenta e quatro mil e oitenta e um reais e oitenta e dois centavos) refere-se ao pagamento das Notas Fiscais n.ºs. 02 e 03.

Depósito comprovado. Excluir da omissão R\$ 44.081,82 - 04/2008

ITEM 46 - A origem do crédito de R\$ 35.779,39 (trinta e cinco mil e setecentos e setenta e nove reais e trinta e nove centavos) refere-se a soma das Notas Fiscais n.ºs. 3137, 3150 e 3151.

Depósito comprovado. Excluir da omissão R\$ 35.779,39 - 04/2008

ITEM 48 - A origem do crédito de R\$ 1.473,56 (mil e quatrocentos e setenta e três reais e cinquenta e seis centavos) refere-se ao pagamento da Nota Fiscal n.º. 96, observando o desconto do IR na nota fiscal.

O valor da nota fiscal deduzido das retenções na fonte monta em apenas R\$ 1.404,00. Depósito não comprovado.

ITEM 62 - Não consta no extrato bancário referente a conta corrente indicada. Conforme documento anexado não há qualquer crédito no valor de R\$ 231,09 (duzentos e trinta e um reais e nove centavos), razão pela qual não pode ser mantido no presente procedimento administrativo.

Valor constante do extrato. Omissão não comprovada.

ITEM 68 - A origem do crédito de R\$ 39.210,23 (trinta e nove mil e duzentos e dez reais e vinte e três centavos) refere-se ao pagamento das Notas Fiscais n.ºs 156 e 154 somadas.

Depósito comprovado. Excluir da omissão R\$ 39.210,23 - 06/2008

ITEM 80 - Não consta no extrato bancário referente a conta corrente indicada. Conforme documento anexado não há qualquer crédito no valor de R\$ 495,28 (quatrocentos e noventa e cinco reais e vinte e oito centavos), razão pela qual não pode ser mantido no presente procedimento administrativo.

Valor constante do extrato. Omissão não comprovada.

ITEM 84 - Não consta no extrato bancário referente a conta corrente indicada. Conforme documento anexado não há qualquer crédito no valor de R\$ 2.400,00 (dois mil e quatrocentos reais), razão pela qual não pode ser mantido no presente procedimento administrativo.

Valor constante do extrato. Omissão não comprovada.

ITEM 95 – O crédito de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) tem origem no contrato firmado entre a WA Informática e o Banco ABN AMRO REAL S/A em razão da parceria na exclusividade na contratação junto ao banco de serviços bancários. O contrato anexado estabelece na cláusula 4 que em razão da exclusividade garantida no contrato, o Banco pagará única e exclusivamente o valor total de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais). Demonstrada a origem do crédito com o presente documento, razão pela qual deve ser excluído do presente auto.

Contrato assinado, reconhecido assinaturas das partes e estabelece a cláusula de pagamento pela exclusividade. Depósito comprovado, Excluir da omissão o valor de R\$ 300.000,00 - 08/2008.

ITEM 99 – O valor indicado de R\$ 3.298,62 (três mil e duzentos e noventa e oito reais e sessenta e dois centavos) refere-se a Nota Fiscal n.º 3804 cujo valor líquido seria de R\$ 3.507,55 (três mil e quinhentos e sete reais e cinquenta e cinco centavos), porém, foi pago a menor pelo tomador do serviço. Demonstrada a origem do crédito com o presente documento, razão pela qual deve ser excluído do presente auto.

A nota fiscal não comprova o valor do ingresso. Se houve um pagamento a menor, deveria ser apresentado algum documentos que justificasse a diferença ou a cobrança desta a posterior. Omissão mantida.

ITEM 101 – O valor indicado de R\$ 217,74 (duzentos e dezessete reais e setenta e quatro centavos) originou de transferência entre contas correntes de mesma titularidade, ou seja, da própria WA Informática conforme documento anexado.

Não foi anexado nenhum documento de comprovação. Omissão mantida.

ITEM 104 - O valor indicado de R\$ 1.295,42 (mil e duzentos e noventa e cinco reais e quarenta e dois centavos) originou de transferência entre contas correntes de mesma titularidade, ou seja, da própria WA Informática conforme documento anexado.

Não foi anexado nenhum documento de comprovação. Omissão mantida.

ITEM 113 - O valor indicado de R\$ 43,33 (quarenta e três reais e trinta e três centavos) originou de transferência entre contas correntes de mesma titularidade, ou seja, da própria WA Informática conforme documento anexado.

Não foi anexado nenhum documento de comprovação. Omissão mantida.

ITEM 127 – O valor de R\$ 6.757,20 (seis mil e setecentos e cinquenta e sete reais e vinte centavos) tem correspondência com a Nota Fiscal nº 309, conforme documento anexado.

Nota fiscal comprova a origem do depósito e valor. **Depósito comprovado, Excluir da omissão o valor de R\$ 6.757,20 - 09/2008**

ITEM 129 - O valor de R\$ 3.568,02 (três mil e quinhentos e sessenta e oito reais e dois centavos) tem correspondência com a Nota Fiscal nº 3956, conforme documento anexado.

Não foi apresentada a nota fiscal. Omissão mantida.

ITEM 130 - Não consta no extrato bancário referente a conta corrente indicada. Conforme documento anexo não há qualquer crédito no valor de R\$ 173,63 (cento e setenta e três reais e sessenta e três centavos), razão pela qual não pode ser mantido no presente procedimento administrativo.

Valor constante do extrato. Omissão não comprovada.

ITEM 131 - O valor de R\$ 47.449,04 (quarenta e sete mil e quatrocentos e quarenta e nove reais e quatro centavos) tem correspondência com a Nota Fiscal nº 320, conforme documento anexado.

Nota fiscal comprova origem e valor. Excluir da omissão R\$ 47.449,04 - 10/2008

ITEM 134 - O valor de R\$ 3.985,00 (três mil e novecentos e oitenta e cinco reais) tem correspondência com a Nota Fiscal nº 93, conforme documento anexado.

Não foi anexada nota fiscal para este item. Omissão mantida.

ITEM 151 - O valor de R\$ 52.475,26 (cinquenta e dois mil e quatrocentos e setenta e cinco reais e vinte e seis centavos) tem correspondência com as Notas Fiscais nº 388, 389 e 362 somadas, conforme documentos anexados.

O valor líquido a receber destas notas fiscais foi de apenas R\$ 41.274,93, inferior ao montante depositado. Omissão não comprovada.

ITEM 153 - O valor de R\$ 844,25 (oitocentos e quarenta e quatro reais e vinte e cinco centavos) tem correspondência com a Nota Fiscal nº 400, conforme documento anexado.

Nota fiscal comprova origem e valor. Excluir da omissão R\$ 844,25 - 11/2008

ITEM 161 - O valor de R\$ 6.634,73 (seis mil e seiscentos e trinta e quatro reais e setenta e três centavos) tem correspondência com a soma da Nota Fiscal nº 401 e Nota de Débito nº 129, conforme documentos anexados.

Somente foi apresentada a nota fiscal de valor inferior ao depositado. Omissão não comprovada.

ITEM 164 - O valor de R\$ 2.476,36 (dois mil e quatrocentos e setenta e seis reais e trinta e seis centavos) tem correspondência com a Nota Fiscal nº 393, conforme documento anexado.

Nota fiscal comprova origem e valor. Excluir da Omissão R\$ 2.476,36 - 11/2008.

ITEM 169 – O valor de R\$ 5.474,58 (cinco mil e quatrocentos e setenta e quatro reais e cinquenta e oito centavos) tem correspondência com a Nota Fiscal nº 402, conforme documento anexado.

Nota fiscal comprova origem e valor. Excluir da Omissão R\$ 5.474,58 - 11/2008

ITEM 176 - Não consta no extrato bancário referente a conta corrente indicada. Conforme documento anexado não há qualquer crédito no valor de R\$ 767,00 (setecentos e sessenta e sete reais), razão pela qual não pode ser mantido no presente procedimento administrativo.

Valor constante do extrato. Omissão não comprovada.

ITEM 179 - O valor de R\$ 1.822,69 (mil e oitocentos e vinte e dois reais e sessenta e nove centavos) tem correspondência com a Nota Fiscal nº 362, conforme documento anexado.

Nota fiscal tem valor líquido a receber maior do que o valor depositado. Omissão não comprovada.

ITEM 195 - O valor de R\$ 1.486,66 (mil e quatrocentos e oitenta e seis reais e sessenta e seis centavos) tem correspondência com a Nota Fiscal nº 4440, conforme documento anexado.

Nota fiscal comprova origem e valor. Excluir da omissão R\$ 1.486,66 - 12/2008

Tendo em vista a comprovação parcial de alguns dos itens que haviam sido mantidos anteriormente, entendo que devem ser excluídos das bases de cálculo da infração relativa à omissão de receitas pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada os seguintes montantes:

Período de Apuração	Valor a Excluir da Omissão
Abril/2008	R\$ 79.861,21
Junho/2008	R\$ 39.210,23
Agosto/2008	R\$ 300.000,00
Setembro/2008	R\$ 6.757,20
Outubro/2008	R\$ 47.449,04

Novembro/2008	R\$ 8.795,19
Dezembro/2008	R\$ 1.486,66

De todo o demonstrado, entendo que devem ser excluídos da infração os valores acima demonstrados.

4) Inconsistência da multa aplicada no patamar de 75%.

Neste ponto a irresignação do recorrente refere-se ao montante da multa aplicada que entende ser exorbitante. Apresenta precedentes judiciais que vão no sentido de desconstituir a lavratura de autuações quando estas tem o sentido de confisco.

Com relação à esta argumentação, apresento o próprio voto da decisão atacada que esgota o assunto e as alegações trazidas pelo recorrente.

"A QUESTÃO DA INSUBSISTÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO

A defesa questiona a imposição da multa de ofício exigida pela fiscalização no percentual regulamentar de 75%. Haveria que ser cominada com base em lei complementar, além de ter representado confisco, dentre outras teses apresentadas.

Mas o certo é que o lançamento fiscal não colidiu com nenhum preceito legal. Ao contrário, deu-se com base no comando a seguir reproduzido, que se encontrava vigente e operante no ordenamento pátrio no momento das ocorrências dos fatos geradores objeto dos lançamentos questionados:

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Por expressa imposição legal, nos casos de lançamentos de ofício haverá a cominação da multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e de declaração inexata, sendo exatamente esta última hipótese a que foi verificada no caso em julgamento, em que a pessoa jurídica apresentou DCTFs em que os débitos confessados para o IRPJ, a CSLL, o PIS/Pasep e a Cofins se mostraram inferiores àqueles efetivamente devidos.

Quanto à suposta afronta a preceitos de índole constitucional, há que se registrar que à Administração Pública, mais especificadamente, a esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ Fortaleza), falece competência para o

juízo da matéria levantada pela defesa pois o contencioso administrativo não se presta ao aferimento da constitucionalidade das normas jurídicas inseridas no ordenamento jurídico nacional de forma válida e eficaz, uma vez que a própria Carta Magna reservou dita atribuição ao Poder Judiciário.

Aos julgadores administrativos cumpre observar as disposições contidas nas normas formalmente inseridas no ordenamento jurídico, sendo-lhes vedada eventual apreciação quanto à sua validade. É o que determina o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal):

Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF)

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Desse modo, pretensas inconstitucionalidades de leis, que não hajam sido decretadas com efeito *erga omnes* pelo Poder Judiciário, não podem ser apreciadas na esfera administrativa, que se limita ao cumprimento das determinações legais.

Veja-se, por relevante, o estabelecido pelo inc. V do art. 7º da Portaria MF nº 341, de 2.011:

Portaria MF nº 341, de 2.011

Art. 7º São deveres do julgador:

[...]

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

[...]

Lei nº 8.112, de 1990

Art.116. São deveres do servidor:

[...]

III - observar as normas legais e regulamentares;

Sendo dever do servidor público em geral observar as normas legais e regulamentares, não como este julgador afastar o lançamento de uma penalidade pecuniária decorrente de uma norma inserida no ordenamento jurídico na forma legal.

Anote-se que o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já se pronunciou de forma terminativa sobre a sua incompetência para apreciar alegações quanto à inconstitucionalidade de leis tributárias, o que se infere da leitura da Súmula nº 02, aprovada pela Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 02: O CARF é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Trata-se de entendimento pacificado na esfera do contencioso administrativo, como é possível se observar por meio da leitura das ementas adiante transcritas:

Acórdão nº 16-57538 de 06 de Maio de 2014 – DRJ São Paulo

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR. Não compete à autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

Acórdão nº 03-51460 de 27 de Março de 2013 – DRJ Brasília

CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE. Ao órgão colegiado de julgamento administrativo de primeira instância não é dada a competência para pronunciar-se sobre inconstitucionalidade de norma legal que instituiu a aplicação de multas e cobrança de juros de mora. Os mecanismos de controle da constitucionalidade passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário.

Acórdão nº 2401-004.196 de 08 de Março de 2016 - CARF

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. Escapa à competência deste Colegiado a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 02.

Acórdão nº 3301-002.865 de 25 de Fevereiro de 2016 - CARF

MULTA DE OFÍCIO E JUROS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. Nos termos da súmula 2 do CARF, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim considerando, deixo de perscrutar a alegada ofensa ao princípio da vedação do confisco (art. 150, inc. IV – CF), quanto à multa de ofício no percentual de 150% pela fiscalização aplicada, por não corresponder a matéria inserida na competência institucional deste órgão julgador."

Comungando do entendimento da Decisão de Piso que não é competente este CARF para se pronunciar acerca do caráter confiscatório das multas aplicadas, nego provimento neste ponto.

Ao fim, após a análise de todos os pontos de discordância apresentados pela recorrente em sua peça, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para excluir, do montante da infração relativa à omissão de receitas por depósitos de origem não comprovada, os valores abaixo relacionados cuja origem foi devidamente comprovada pela empresa.

Período de Apuração	Valor a Excluir da Omissão
Abril/2008	R\$ 79.861,21
Junho/2008	R\$ 39.210,23
Agosto/2008	R\$ 300.000,00
Setembro/2008	R\$ 6.757,20
Outubro/2008	R\$ 47.449,04
Novembro/2008	R\$ 8.795,19
Dezembro/2008	R\$ 1.486,66

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator