



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n°	19647.005942/2003-68
Recurso n°	153.604 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - EXS: 2000 e 2001
Acórdão n°	108-09.476
Sessão de	07 de novembro de 2007
Recorrente	HACATA COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

Assunto: IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS)

Ano-calendário: 1999/2000

IRPJ – PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS FORMALIZADA A PARTIR DA OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES RELATIVAS À ARRECADAÇÃO DA CPMF – LEIS Nº 9.311, DE 1996 E 10.174, DE 2001 – RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ARTIGO 144, § 1º, DO CTN – A teor do que dispõe o artigo 144, §1º, do CTN, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, alcançando fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição, enquanto não alcançados pela decadência.

OMISSÃO DE RECEITA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – VÍCIO NA METODOLOGIA - O lançamento de ofício com fundamento em omissão de receita deve se valer de metodologia prevista em lei. Implica em vício no lançamento a falta de subsunção da metodologia utilizada para aferir a base imputável ao fundamento legal adotado.

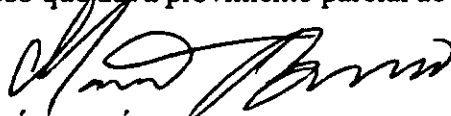
TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS/PASEP. COFINS. Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada para o lançamento matriz, é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que o vincula.

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HACATA COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Lósso Filho e Arnaud da Silva (Suplente Convocado) que negavam provimento ao recurso, e Mário Sérgio Fernandes Barroso que dava provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente


KAREM JUREIDINI DIAS

Relatora

FORMALIZADO EM 10 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: Margil Mourão Gil Nunes, Orlando José Gonçalves Bueno, Mariam Seif e Cândido Rodrigues Neuber. Ausente, justificadamente o Conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca.

Relatório

Em 16.12.2003, foram lavrados contra a pessoa jurídica HACATA Indústria e Comércio Ltda., autos de infração, constituindo créditos tributários relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) – fls. 05 a 09, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) – fls. 10 a 16, Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social (COFINS) – fls. 17 a 20 e Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) – fls. 21 a 24, todos referentes aos anos-calendário de 1999 e 2000, a seguir especificados:

CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EM REAIS R\$

Tributo	Valor do Imposto/Contribuição	Juros de Mora	Multa Proporcional	Total
IRPJ	3.387.277,58	1.961.138,39	5.080.916,35	10.429.332,32
CSL	1.369.940,49	807.585,51	2.054.436,72	4.232.436,72
COFINS	408.910,04	236.610,03	613.365,06	1.258.885,13
PIS	88.597,16	51.265,49	132.895,74	272.758,39
TOTAL	--	--	--	16.193.412,56

A autuação em referência é decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal de nº 040100-2003-00113-0, fiscalização esta iniciada em 19/02/2003, pelo “Termo de Início de Fiscalização” (fls. 37/38), no qual solicitou-se os elementos necessários ao desenvolvimento dos trabalhos de fiscalização, e finalizada em 16/12/2003, conforme “Termo de Encerramento de Ação Fiscal” (fls. 25/34), no qual restaram consignados os seguintes acontecimentos, com a notificação do sujeito passivo em 18/12/2003:

(i) A presente fiscalização originou-se a partir da Representação Fiscal contra a empresa HACATA Indústria e Comércio Ltda que, por sua vez, fora motivada pelos resultados da Ação Fiscal levada a efeito na pessoa de Maria José Pereira de Sales, inscrita no CPF sob o nº 545.230.364-20, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 04.01.00-2001-01178-3, emitido em 17/12/2001, pelo qual restou constatado que referida pessoa havia “emprestado” sua conta corrente bancária nº 5.745-2, da agência 2365-5 do Banco do Brasil S/A para movimentação de atos negociais da empresa HACATA Comércio e Indústria Ltda, conforme reconhecido pela própria empresa, mediante declaração de fls. 47 assinada por seus sócios.

(ii) O encerramento da fiscalização da pessoa física da Sra. Maria José Pereira de Sales, ocorrido em maio de 2002, serviu de base para que os auditores fiscais responsáveis procedessem a aludida Representação Fiscal contra a empresa Recorrente e originou o preparo da Ação Fiscal e subsequente autorização e expedição do respectivo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 04.01.00-2003-0113-0, a fim de que fosse desenvolvida a fiscalização na empresa HACATA Indústria e Comércio Ltda.

(iii) Durante a fiscalização, os Srs. Auditores constataram que a empresa ora Recorrente havia se utilizado da conta corrente de sua funcionária, Sra. Maria José Pereira de Sales, acima mencionada, para realizar suas operações, desde de outubro de 1998 (data da abertura da conta) até o ano de 2001, permanecendo uma pequena movimentação até junho de 2001, conforme extratos do Banco do Brasil juntados aos autos às fls. 200 a 484 (Vol. I, II e III).

(iv) Que, pelo fato da fiscalização realizada na pessoa da funcionária ter descoberto a utilização da conta bancária da mesma para as operações da empresa contribuinte, esta buscou regularizar a sua contabilidade a partir do ano calendário de 1998, a fim de incluir as movimentações da conta bancária da funcionária Sra. Maria José Pereira de Sales, na contabilidade da empresa, mediante o registro de novos livros diários, relativos aos anos calendário de 1998, 1999 e 2000, em 06/03/2003, conforme cópias dos documentos anexados ao Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 485/499 – Vol. III).

(v) Frente a isso, a empresa também apresentou, em 09/12/2002, novas Declarações de Informações Econômico-Fiscais – DIPJ, relativas aos anos calendário de 1998, 1999 e 2000, para que as mesmas, de acordo com informações de sua analista contábil, “corresponderem com as novas contabilizações perpetradas”, conforme se vê pelas cópias das DIPJ’s retificadoras de fls. 500 a 737 (Vol. III e IV). Salientou a fiscalização que a empresa não retificou, porém, as respectivas Declarações de Débitos e Créditos Federais – DCTF, nem efetuou os pagamentos de valores tributáveis superiores aos declarados e/ou pagos nas citadas “retificações contábeis”.

(vi) Analisando os procedimentos contábeis adotados pela empresa para “incluir” a movimentação da conta bancária de sua funcionária Sra. Maria José Pereira de Sales, a Fiscalização verificou que a empresa ora Recorrente criou uma nova conta-corrente de Banco (código contábil: 11.02.05 – Banco do Brasil, até o ano de 2000; 11.01.02.05, em 2001 e 2002), e a partir dos extratos bancários, verifica-se que registrou a débito, todos os lançamentos de entrada de numerários na conta-corrente bancária, tendo como contra-partida credora a conta Caixa (cód. Contábil 11.01.01); e a crédito, todos os lançamentos de saída de numerários da conta-corrente bancária, tendo como contra-partida devedora a mesma conta Caixa; ou seja, constatou-se que todos os recursos “vieram” e “foram” para a conta Caixa.

(vii) Verificou-se que procedendo dessa forma, a Recorrente não conseguiu retratar a realidade das operações que deram causa aquelas movimentações, ou seja, em sua nova conta (na qual incluiu contabilmente os valores anteriormente depositados na conta bancária de sua funcionária), a empresa Recorrente não contabilizou as origens das entradas de numerários na conta bancária (depósitos), nem as destinações dos cheques sacados desta mesma conta. Apenas nas situações em que os saldos da conta Caixa (que recebeu e remeteu todos os lançamentos da nova conta) fossem menos que o saldo da nova conta, seria necessário se aportar numerários ao Caixa (que foi efetuado como sendo de origem em receita de vendas – “complemento de receitas”).

(viii) Concluiu-se que, por meio desse artifício contábil, a ora Recorrente não conseguira especificar a origem dos depósitos efetuados na “nova conta” contabilizada como sendo de suas atividades operacionais (receitas), e também, não explicou a destinação das saídas dessa nova conta.

(ix) Ao proceder a análise dos depósitos efetuados na conta da Sra. Maria José Pereira de Sales, em conjunto com a contabilização, realizada pela empresa, de “complementos de receitas”, bem como as receitas de vendas escrituradas, verificou a fiscalização a seguinte situação, conforme restou demonstrado no relatório da 4ª Turma da DRJ/Recife – PE (fls. 1711).

Ano	Depósitos efetuados no caixa 2 (R\$)	Complementos de receitas efetuados (R\$)	Receita Declarada (já considerado os ajustes) (R\$)
1998	858.564,17	402.000,00	3.168.73,16
1999	6.971.050,38	625.000,00	3.044.227,60
2000	12.011.816,50	0,00	4.091.449,27
2001	3.498.610,38	0,00	8.141.762,05

(x) De posse dos extratos bancários da conta corrente da funcionária – Sra. Maria José Pereira de Sales, a fiscalização procedeu à intimação da empresa Recorrente, a fim de que a mesma comprovasse as origens de todos os lançamentos a créditos na referida conta, consoante documentação de fls. 741/824 (Vol. IV). Em resposta a esta intimação, a empresa alegou que “as origens dos valores creditados estão devidamente registrados pela empresa”... (sic), conforme petição de fls. 826.

Em vista das ocorrências verificadas e da legislação de regência, a fiscalização efetuou os seguintes lançamentos:

1 – OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS.

De acordo com a descrição de fls. 28/29 do “Termo de Encerramento Fiscal”, os seguintes valores depositados em conta corrente não tiveram suas origens comprovadas:

<u>Fato Gerador:</u>	<u>Valor Tributável:</u>
31/12/1999	R\$ 4.773.678,33
31/12/2000	R\$ 8.856.656,74

Fundamentação Legal: Art. 24 da Lei nº 9.249/95; art. 42 da Lei nº 9.430/96; Arts. 249, incisos II, 251 e parágrafo único, 279, 282 e 288 do RIR/99.

2 – TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL, PIS e COFINS (conforme Autos de Infração às fls. 10/24 dos autos - Vol. I).

3 – MULTA QUALIFICADA: Com fundamento no ar. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, a Fiscalização efetuou o lançamento da multa de 150% sobre a totalidade ou diferenças dos impostos e contribuições.

DA IMPUGNAÇÃO

Regularmente notificada da autuação, a contribuinte, ora Recorrente, apresentou, tempestivamente, a sua Impugnação, expondo suas razões de defesa às fls. 1245/1285 (Vol. VI), alegando a improcedência do procedimento fiscal, pelos seguintes motivos:

(i) A fiscalização deveria ter considerado como espontânea a entrega da declaração em 09/12/2002, em conformidade com o art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72 e com jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

(ii) Os valores da conta corrente da Sra. Maria José Pereira de Sales não poderiam ser considerados como omissão de receita, pois ao serem lançados a débito da conta banco e a crédito na conta caixa não provocaram estouro de caixa.

(iii) O lançamento baseado apenas em depósitos bancários, sem trazer provas entre os depósitos e as receitas supostamente omitidas, não constitui fato gerador do imposto de renda.

(iv) O artigo. 42 da Lei nº 9.43/096 é direcionado para as pessoas físicas ou jurídicas que mantêm conta bancária à margem da contabilidade. Portanto, o lançamento não procede, pois os depósitos bancários não podem ser considerados como receitas.

Preliminarmente, a então Impugnante requereu a nulidade do procedimento de fiscalização, sob a alegação de que havia procedido à declaração retificadora do imposto de renda, tendo incluído a movimentação bancária da pessoa física da Sra. Maira José Pereira de Sales antes do início da presente ação fiscal. Transcreveu ementas do Conselho de Contribuintes acerca da restituição da espontaneidade pelo transcurso do prazo de 60 dias previsto no art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, ou seja, argumentou que já havia ocorrido o transcurso do prazo de 60 dias entre o término da fiscalização da pessoa física e o início da presente ação fiscal contra a ora Recorrente e que, portanto, já havia adquirido a espontaneidade contemplada no art. 138 do CTN. Nesse sentido, argumenta que o Fisco não poderia se valer do MPF pelo prazo de 120 (cento e vinte) dias em detrimento do prazo de 60 (sessenta) dias previsto na legislação.

No mérito, afirma que pelo fato da fiscalização ter fundamentado o lançamento apenas em valores de depósitos bancários efetuados na conta de contribuinte, as provas teriam sido obtidas de forma ilícita, pois não existia, à época, lei que permitisse o acesso às suas contas bancárias, ou seja, vigorava o sigilo bancário previsto no inciso X a XII do artigo 5º da Constituição Federal o que, portanto, ensejaria a nulidade do procedimento administrativo. Insurgiu-se, também, contra a aplicabilidade da Lei nº 10.147/2001 e da Lei Complementar nº 105/2001, alegando afronta ao princípio da irretroatividade das leis e à garantia constitucional da privacidade de dados.

Com fundamento no artigo 11, § 3º da Lei 9.311/96, a ora Recorrente sustentou que as informações da CPMF somente poderiam ser utilizadas para a constituição de créditos da própria CPMF, não podendo retroagir os efeitos da Lei nº 10.174/2001 de forma a negar vigência ao § 3º do artigo 11, da Lei nº 9.311/96.

Ainda a respeito da irretroatividade da Lei 10.174/2001, afirmou que esta desrespeitava o artigo 146 do CTN, tendo em visto no presente caso se aplica o *caput* do art. 144 do CTN, visto que *"a norma vigente à época do fato gerador, que disciplinava o lançamento a partir das contas bancárias, deixou claro que era vedado a utilização das*

informações bancárias da CPMF para lançamento de outros impostos e contribuições diferentes da CPMF".

Diante disso, requereu a improcedência dos autos de infração, pelo fato dos extratos bancários da Sra. Maria José Pereira de Sales terem sido obtidos anteriormente a autorização da Lei nº 10.174/2001, não podendo o Fisco se basear em lei de 2001, sob pena de afronta ao direito adquirido.

Também no mérito, alegou que a fiscalização se baseou apenas em extratos da conta bancária da Sra. Maria José Pereira, desconsiderando o fato de que não houve estouro de caixa, passivo fictício, ativo oculto, ou qualquer outro ato que pudesse levar à conclusão de omissão de receita, bem como, o fato de que a empresa havia retificado a sua declaração de IRPJ e pedido o parcelamento do IRPJ e Contribuições devidas, conforme documentação de fls. 1293/1297.

Asseverou ser incorreta a afirmação da fiscalização de que a contribuinte teria infringido o artigo 42 da Lei 9.430/96, uma vez que referido dispositivo se refere apenas à presunção aplicável ao contribuinte que não dispõe de registros contábeis, o que não ocorreu *in casu*, haja vista a presença de tais registros, cabendo ao Fisco o confronto entre o dados dos extratos bancários e a contabilidade da empresa autuada, não podendo simplesmente considerar omissão de receita, desconsiderando a sua declaração retificadora. Citou ementas do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 1267/1265).

Afirmou que a origem dos depósitos estava nos registros contábeis que não foram desclassificados e que de acordo com o artigo 142 do CTN, a fiscalização estaria obrigada a analisar os registros contábeis da contribuinte depois de refeitos, uma vez que a contabilidade faz prova a seu favor, nos termos do artigo 9º, § 1º, do Decreto nº 1.598/77.

Assegurou que os saldos dos extratos de bancos correspondem com os constantes em seus registros contábeis, conforme demonstrativos de fls. 1658/1675 dos autos (Vol. VIII). Afirmou, também, que o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 não admite presunção quando restar comprovado que o lançamento da origem dos recursos tiver sido efetivado na contabilidade da empresa, conforme ocorrido *in casu*. Nesse sentido, argumentou que a presunção e o arbitramento devem ser considerados com ponderação, a fim de que não haja violação aos princípios constitucionais do não-confisco, da capacidade contributiva e da legalidade.

A respeito do princípio constitucional da capacidade contributiva, afirmou que o mesmo teria sido afrontado, tendo em vista que o faturamento médio anual da empresa autuada era de 5 (cinco) milhões de reais, sendo que o presente lançamento ultrapassa o montante de 16 (dezesesseis) milhões de reais, não podendo pagar tributo acima de sua capacidade contributiva, o que afrontaria também a proporcionalidade e a razoabilidade, previstos no art. 2º da Lei nº 9.784/99 do Processo Administrativo Fiscal.

A então Impugnante também requereu a improcedência da denúncia fiscal por falta de observância ao artigo 112 do CTN e o preceito jurídico de que a boa-fé se presume e a má-fé se prova, em consonância com o artigo 37 da Constituição Federal. Argumentou que, ainda que houvesse permissão legal para o uso de presunção para cobrança de tributo, mesmo assim não poderia prosperar, pois não houve prejuízo ao Fisco, além do mais a Impugnante não deixou de cumprir com sua obrigação principal e acessória, visto que apresentara a sua

declaração retificadora, cujo imposto fora objeto de parcelamento, conforme documento de fls. 1292/1297. (Vol. IV).

Alegou, também, que caso fosse considerada válida a presunção, a totalidade do depósito não poderia ser considerada renda, não configurando fato gerador do imposto de renda, visto que este seria apenas o lucro. Assim, a exigência alterou o conceito de lucro e renda, em afronta ao disposto no art. 110 do CTN e constituiu forma de confisco, em desrespeito ao art. 150, IV da Constituição Federal. Nesse contexto, discorreu sobre o conceito de renda, citando posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais.

A ora Recorrente também se insurgiu contra a análise procedida pela fiscalização nos procedimentos contábeis adotados pela empresa, assegurando que a sistemática por ela adotada é norma em escritórios de contabilidade, qual seja: *"os depósitos que a empresa efetua, debita bancos e credita caixa. Todos os saques dos bancos, para pagamentos, a empresa dá entrada no caixa e credita a conta de bancos. Depois, pelos pagamentos, debita as contas correspondentes (fornecedores, custos, despesas, insumos, etc) a crédito da conta caixa"*. Em razão disso, caberia ao Fisco verificar se as contas, bancos e caixa, estariam conciliadas.

A respeito da liberdade para utilização de critérios contábeis, citou, às fls. 1275/1276, os Pareces Normativos CST nº 20/87 e nº 347/70, bem como ementas do 1º Conselho de Contribuintes.

No que toca ao incentivo fiscal de que é detentora, reconhecido pelo Delgado da Receita Federal através do DAÍ/ITE nº 0254/2000, sustentou que a fiscalização não poderia, mediante mera presunção, descaracterizá-lo, sem juntar o nexo causal entre depósito e venda, ou apontar, na venda, por exemplo, o nome e o CNPJ do cliente que a autuada tenha deixado de lançar em seus registros. Esta subtração do benefício da isenção afronta o princípio constitucional do direito adquirido e ato jurídico perfeito (inciso XXXVI, do art. 5º da CF). Sobre o assunto, também transcreveu entendimento doutrinário e jurisprudencial (1º Conselho de Contribuintes e Tribunais Federais).

Quanto à multa qualificada, a então Impugnante se insurgiu contra a sua aplicação no percentual de 150 (cento e cinquenta por cento), alegando que a mesma não poderia ter sido aplicada, uma vez que promoveu, em tempo hábil, a "denúncia espontânea" de seu débito ao retificar a sua declaração de rendimentos, demonstrando que não houve intuito de fraude.

Alegou que, caso existisse a multa, a mesma não poderia ultrapassar o valor do principal, nos termos do art. 412 do Código Civil. Para sustentar a defesa de que a multa teria caráter confiscatório, citou ementas do Supremo Tribunal Federal (fls. 1279) e reforçou as alegações acerca da ofensa ao princípio da capacidade contributiva.

Também se insurgiu contra a aplicação da Taxa SELIC (fls. 1281/1282), vez que a mesma não possui característica de indenização, própria dos juros moratórios, e requereu a aplicação do art. 112 do CTN, citando entendimento dos Tribunais Superiores de que, no caso de dúvida, deve ser dada interpretação mais benéfica ao contribuinte.

No pedido, reafirmou a preliminar de nulidade dos autos de infração e, no mérito, que os mesmos fossem julgados improcedentes, frente às alegações apresentadas.

Requeru, ainda, que em caso de perícia ou diligência fossem respondidos os quesitos formulados ao final da Impugnação, às fls. 1284/1285 dos autos (Vol. VI).

Após regulares trâmites processuais, a 4ª Turma de Julgamento – DRJ de RECIFE/PE, em julgamento de referida Impugnação, proferiu decisão de fls 1708/1727, no sentido de considerar o lançamento procedente, nos termos da ementa a seguir transcrita:

“Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano –calendário: 1999, 2000

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE

Estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, sem preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE: A Secretaria da Receita Federal, como órgão da Administração Direita da União, não é competente para decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe à Secretaria da Receita, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributária ao caso concreto.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE.

É incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A não comprovação da origem dos recursos creditados em contas bancárias autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos recursos creditados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. PIS. COFINS.

O entendimento adotado relativamente aos autos reflexos acompanha o do principal, em vista da íntima relação de causa e efeito existente entre eles.

Lançamento Procedente.”

Ao analisar os fundamentos da decisão ora recorrida, nota-se que no tocante à preliminar alegada pela ora Recorrente, entendeu o I. Julgador da 4ª Turma da DRJ/Recife –PE que a contribuinte não se encontrava amparada pelo instituto da denúncia espontânea, em face de não ter havido recolhimento do IRPJ relativo à receita omitida, objeto do lançamento. Relativamente a consideração da declaração (DIPJ) retificadora, entendeu que a mesma não caracteriza confissão de dívida e que o saldo a pagar de contribuição ou imposto constante da DIPJ, mas não declarado em DCTF, não se encontra apto à inscrição em dívida ativa e conseqüente cobrança forçada, fazendo necessário o lançamento de ofício para obtenção do título de execução. Fundamentou este entendimento nas Instruções Normativas SRF nº 077/1998 e nº 126/1998, sendo que esta última, apesar de ter sido revogada pela Instrução Normativa SRF nº 255/2002, manteve, entretanto, em seu art. 8º, § 1º, o mesmo tratamento para os saldos a pagar informados na DCTF.

Ressaltou que, a partir da Instrução Normativa SRF n.º 127/1998, tais declarações (DIPJ) passaram a ser meramente informativas, não mais ostentando atributo de confissão de dívida, em conformidade com a Instrução Normativa SRF n.º 014/2000. Deixou expresso que o julgamento deixou de apreciar os argumentos trazidos pela Impugnante quanto à previsão e espontaneidade da entrega de declaração retificadora, visto que o lançamento não se referia às receitas constantes da referida declaração. Rejeitada, assim, a preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, a 4ª Turma Julgadora da DRJ/Recife-PE entendeu ser infundado o argumento pelo qual a interessada tenta vincular à Lei n.º 10.174/2001 e à Lei Complementar n.º 105/2001, reconhecidamente de caráter instrumental, a irretroatividade de leis instituidoras de tributos.

A respeito da alegação de que o art. 42 da Lei 9.430/96 não admitiria a presunção quando comprovado que o lançamento de origem se encontra efetivado em sua contabilidade, entendeu a Autoridade Julgadora que o lançamento com base em presunção é complementemente aceitável em nosso ordenamento jurídico tributário. Ademais, afirmou que a previsão legal para consecução de exigências de natureza tributária, com base em depósitos bancários de origem incomprovada, como no caso presente, trata-se de uma presunção legal "*juris tantum*" autorizada pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, fundamento da exação em exame.

No caso em questão, pelo fato da conta bancária estar à margem da contabilidade e, quando da sua inserção na contabilidade da empresa, não ter retratado as verdadeiras origens dos depósitos, sendo todos os seus débitos e créditos transitados pela conta caixa, conforme demonstrado pelo Sr. Fiscal, entendeu o órgão julgador que não assistia razão à Impugnante ao alegar que por ter inserido a conta bancária em sua contabilidade não necessitaria comprovar a origem de seus depósitos.

Assim, não tendo a defesa da Impugnante apontado qual a origem dos recursos utilizados nos depósitos efetuados, nem mesmo apresentado qualquer outra documentação capaz de elidir a presunção legal, concluiu-se que não assiste razão à Impugnante em alegar que os depósitos bancários não configurariam fato gerador do imposto de renda.

O procedimento adotado pela fiscalização, após a análise da contabilidade da contribuinte, enquadrou corretamente o resultado apurado no disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, considerando os valores contabilizados e declarados como receita em suas declarações retificadoras, às fls. 569/609 e 610/649, ou seja, não se fundamentou apenas em depósitos bancários, nem desconsiderou as receitas constantes de suas declarações (DIPJ) retificadoras, conforme alegado pela ora Recorrente.

Quanto à alegação de existência de parcelamento dos valores declarados, salientou a Turma Julgadora que, conforme anteriormente demonstrado, o fiscal autuante considerou as receitas de vendas constantes da declaração retificadora, portanto, os valores posteriormente considerados como complemento de receita de vendas não foram objeto da autuação.

Quanto à alegação de que a sistemática adotada pela empresa para contabilizar tais depósitos seria usual entre escritórios de contabilidade, também entendeu a Turma Julgadora que não assistia razão à Impugnante, pois a contabilidade, sem qualquer documento emitido por terceiros que a lastreie não é meio de prova, tendo em vista o comando normativo

constante do § 1º do art. 9º, do Decreto-lei nº 1.598/77, que dispõe: *"A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais"*.

Quanto à apuração do IRPJ e CSLL, frisou o órgão julgador de primeira instância que a fiscalização considerou a opção exercida pela então Impugnante em suas declarações (DIPJ), de fls. 569 e 610, qual seja, a apuração pelo lucro real anual, não cabendo, portanto, a apuração mensal como alegado pela contribuinte.

Relativamente ao incentivo fiscal afirmado pela Recorrente, esclareceu a Turma Julgadora que a isenção concedida pela SUDENE, referia-se às receitas advindas de sua atividade incentivada. Com efeito, como no caso não logrou a interessada comprovar que os referidos depósitos bancários advieram de receita de atividade incentivada, não há que se falar em isenção do IRPJ, não se tratando, portanto, de perda de isenção como alegou a Impugnante.

Conforme dito na ementa, quanto à alegação de inconstitucionalidade pela violação dos princípios do não-confisco, da capacidade contributiva, da legalidade e inaplicabilidade da taxa SELIC com juros moratórios, o i. julgador administrativo reafirmou que deve limitar o seu pronunciamento à legalidade dos atos administrativos trazidos à sua apreciação, sendo que sua tarefa se esgota em declarar se o ato administrativo questionado encontra ou não fundamento de validade na legislação de regência, estando, assim, vinculado à letra da lei. Sendo o controle de constitucionalidade atribuição exclusiva do Poder Judiciário. Ao julgador administrativo determinou-se apenas a incumbência de afastar as leis já declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal. Em razão disso, a Turma Julgadora deixou de analisar a suposta inconstitucionalidade alegada pela ora Recorrente.

A respeito da multa qualificada de 150%, o órgão julgador de primeira instância manteve a sua aplicação, pois o fato praticado pela contribuinte e descrito pelo fiscal autuante demonstrou evidente intuito de fraude, estando, assim, inserido nos casos de sonegação definidos pelos artigos 71 e 73 da Lei 4.502/1964. E assim, estando a lei vigente e eficaz, resta a autoridade administrativa o dever de proceder à sua correta aplicação, não merecendo guarida a alegação de que a multa não poderia ultrapassar o valor do principal. Sendo descabida, também, a invocação do princípio da interpretação mais favorável ao sujeito passivo, uma vez que o art. 112 do CTN somente é aplicável em caso de dívida quanto à capitulação do fato, à natureza ou às circunstâncias materiais do fato ou seus efeitos, à natureza da penalidade aplicável ou à sua graduação.

Por fim, a Turma Julgadora da DRJ/Recife-PE não acatou o pedido de realização diligência e/ou perícia, sob a justificativa de que os autos de infração do processo não apresentam elementos que possam gerar dúvidas e que as questões trazidas pela então Impugnante não se prestam para esclarecimentos da lide. A respeito da jurisprudência trazida aos autos, entendeu a autoridade julgadora que a Impugnante não poderia usufruir dos efeitos de tais decisões, uma vez que os efeitos são *"inter partes"* e não *"erga omnes"*, nem constituem normas complementares da legislação tributária.

Regularmente intimada de referida decisão da 4ª Turma da DRJ de Recife/PE em 21/02/2006, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 1730), a empresa contribuinte interpôs, tempestivamente, em 23/03/2006, Recurso Voluntário de fls. 1737 a 1778, mediante a apresentação de Relação de Bens e Direitos para Arrolamento (fls. 1786 a 1790), mediante o

qual requereu a reforma da decisão de primeira instância, tendo alegado os mesmos argumentos que já havia desenvolvido em sua peça de Impugnação, acrescentando jurisprudências do 1º Conselho de Contribuintes acerca das matérias discutidas, a fim de tornar mais robusta a sua tese de defesa, principalmente com relação ao entendimento de que o depósito bancário, por si só, não é elemento que constitua a base de cálculo ou lucro tributável, além de ter trazido tópico sobre a ocorrência de anatocismo e precedente jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça contrário à aplicação da Taxa SELIC.

Ao final, requereu fosse considerado improcedente o Auto de Infração, caso não fosse aceita a preliminar de nulidade. Informou que foi pedido parcelamento de parte do débito e que este pedido não fora objeto de apreciação pelo julgador, estando improcedente a exigência fiscal. Reiterou, também, as questões a serem respondidas nos caso de perícia ou diligência e requereu a posterior juntada de provas, bem como perícia e diligências.

Após, procedeu-se à distribuição, em 18/10/2006, do referido Recurso Voluntário a esta Oitava Câmara do 1º Conselho de Contribuintes e encaminhamento dos autos para esta Relatora.

É o Relatório.

Voto

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos essenciais ao seu recebimento, pelo que dele tomo conhecimento.

A questão em litígio é oriunda de Autuação Fiscal decorrente da constatação de que a empresa ora Recorrente HACATA Comércio e Indústria Ltda utilizou-se da conta corrente de sua funcionária – Sra. Maria José Pereira de Sales – para realizar suas operações, desde outubro de 1998 até o ano de 2001, conforme extratos do Banco do Brasil juntados aos autos às fls. 200 a 484, tendo a fiscalização realizado o lançamento de omissão de receita em vista de depósitos bancários não contabilizados, com base na presunção legal prevista no artigo 42 da Lei 9.430/96, assim como, extensão do lançamento principal por meio de tributação reflexa de CSLL, PIS e COFINS e imposição de multa qualificada de 150 % (cento e cinquenta por cento), com fundamento no artigo 44, II, da Lei 9.430/96.

Preliminarmente, sustenta o contribuinte que o lançamento seria nulo, por ter considerado dados relacionados a depósitos bancários realizados em sua conta corrente e, portanto, ilícitos (em seu entender). Ademais, entende que a aplicação da Lei nº 10.147/2001 e da Lei Complementar nº 105/2001 feriu o princípio da irretroatividade da lei tributária, razão pela qual o lançamento deveria ser cancelado.

Quanto à utilização de extratos bancários sem autorização judicial para tanto, considerando que à época dos depósitos vigia a Lei 9.311/96, portanto anteriormente à Lei Complementar 105/2001, vale esclarecer o seguinte.

A Lei nº 10.174/2001, em seu artigo 11, parágrafo 3º, determina que compete à Secretaria da Receita Federal continuar com a guarda do sigilo das informações referentes à CPMF, porém, afirma que tais informações podem ser utilizadas para instaurar procedimentos administrativos tendentes a averiguar a existência de créditos tributários relativos a outros tributos e contribuições, desde que observado o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Trata-se de disposição legal relativa aos procedimentos de fiscalização a serem observados pela autoridade fiscal, estando sujeita, portanto, ao disposto no parágrafo 1º do artigo 144 do Código Tributário Nacional, que determina:

"Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros."

Verifica-se, então, que não existe afronta ao art. 144 do CTN e nem ao princípio da irretroatividade, pois se trata de mero procedimento de fiscalização, consubstanciado em medida ampliativa dos poderes de fiscalização.

Dessa maneira, não há que se falar em prova obtida por meio ilícito ou ofensa ao princípio da irretroatividade das leis tributárias no que toca ao procedimento de fiscalização adotado pela autoridade fiscal, porquanto a irretroatividade trate tão somente da questão afeta à ocorrência da hipótese de incidência tributária, ou seja, cuide somente da questão relativa ao objeto da relação jurídico-tributária, não sendo aplicável às medidas relativas à fiscalização dos contribuintes.

Destarte, voto por rejeitar a preliminar de ilegalidade do procedimento de fiscalização suscitada pelo Recorrente.

De outra parte, a Recorrente pede a nulidade da autuação, em razão da entrega, em 09/12/2002, da DIPJ retificadora, após 9 (nove) meses de encerrada a fiscalização na pessoa física antes mencionada, alegando que a DIPJ deveria ter sido considerada pela fiscalização como forma de restaurar a espontaneidade da contribuinte, ressaltando que a fiscalização deu início aos trabalhos dois meses depois da entrega da DIPJ retificadora.

Por outro lado, às fls. 1717/1718, sustenta o órgão julgador de primeira instância que, apesar da empresa ter apresentado a declaração do IRPJ retificadora antes de iniciado o procedimento de ofício, não apresentou as DCTFs retificadoras, nem realizou o pagamento de valores tributáveis que resultassem maiores que os declarados ou pagos antes das referidas “retificações contábeis”. Acrescentou que a declaração (DIPJ) retificadora não caracteriza confissão de dívida e, assim, o saldo a pagar de imposto constante da DIPJ, mas não declarado em DCTF, não se encontra apto à inscrição em Dívida Ativa, fazendo-se necessário o lançamento de ofício para obtenção do título executivo.

Tal discussão, procedente em princípio, parece-me deve ser superada quando se analisa o mérito do lançamento. Em primeiro lugar, lembro que o lançamento não abarcou o valor confessado pelo contribuinte e incluído em parcelamento (este valor foi deduzido da base do lançamento de ofício, sendo certo que não está em julgamento).

Em segundo lugar, de fato, a Recorrente retificou a declaração DIPJ para refletir a inclusão, em sua contabilidade, das movimentações da conta-corrente de então titularidade de sua funcionária. A DIPJ foi analisada pela Fiscalização e é incontroversa a espontaneidade. Tal fato, entretanto, não exime a Recorrente da obrigação de sujeitar-se à fiscalização ou, de outro lado, retira a prerrogativa das autoridades fazendárias verificarem a procedência e adequação das informações ali consignadas. Mais especificamente, das autoridades verificarem a adequação não somente do “ajuste” perpetrado, como, também, das demais informações não objeto da retificação á luz do artigo 142 do CTN.

Assim é que, não há que se falar em vício quando a fiscalização se lastreia nos extratos da conta bancária da Sra. Maria José Pereira, desconsiderando o fato de que não houve estouro de caixa, passivo fictício, ativo oculto, ou qualquer outro ato que pudesse levar à conclusão de omissão de receita. Neste ponto, tem-se que as disposições do artigo 42 da Lei 9.430/96 consubstanciam presunção relativa de omissão de receitas, quando o contribuinte não comprova a origem dos depósitos bancários, como tal, passível de elidir-se mediante prova em contrário.

Tenho para mim, portanto, que tal presunção não se aplica única e exclusivamente às hipóteses em que não há registros na escrituração mercantil. Esclareça-se, neste ponto, que a origem dos depósitos bancários não resta demonstrada com os lançamentos

contábeis devidamente escriturados. A escrituração contábil, por mais que tenha o atributo de presunção de veracidade, não elide a obrigação de comprovação dos atos/fatos jurídicos que lhes dá suporte com os respectivos documentos e, consequentemente, originam os próprios lançamentos contábeis.

Assim, quer parecer que os lançamentos contábeis efetuados (registro a débito, de todos os lançamentos de entrada de numerários na conta-corrente bancária, tendo como contrapartida credora a conta Caixa (cód. Contábil 11.01.01); e a crédito, todos os lançamentos de saída de numerários da conta-corrente bancária, tendo como contrapartida devedora a mesma conta Caixa) não têm o condão de espelhar a real natureza dos recebimentos e dos pagamentos.

Tal movimentação contábil denotaria que a conta caixa foi considerada pelo contribuinte como um verdadeiro lucros e perdas, sem, contudo, contabilizar em resultado, mantendo sempre a escrituração em conta patrimonial. Apenas os saldos da conta caixa foram oferecidos à tributação na DIPJ retificadora.

Nada obstante proceder os argumentos quanto à liberdade de adoção de forma de escrituração etc., sem dúvida, caberia ao contribuinte, das duas uma: Ou demonstrar a origem dos depósitos, mediante as operações mercantis que lhes suportaram; ou comprovar que as saídas, conforme as respectivas naturezas, diziam respeito às atividades da empresa, o que, desde logo, registre-se, não foi feito.

No que toca ao incentivo fiscal, sua aplicação está vinculada à escrituração não somente regular, mas à apuração do imposto que não decorra de presunção de omissão de receitas e da comprovação de que tais receitas diziam efetivamente respeito às atividades incentivadas. Rechaço neste ponto, portanto, as alegações da Recorrente.

De fato, cumpria à fiscalização o lançamento de ofício. Ocorre que apesar do lançamento estar fulcrado no artigo 42 da Lei n. 9.430/96, verifico que a D. fiscalização não autuou apenas e de forma individualizada os depósitos bancários. Isto porque procurou abarcar toda a movimentação financeira da empresa. Ao abarcar toda a movimentação financeira da empresa, deveria ter, em razão da movimentação irregularmente escriturada, desclassificado a escrita fiscal, arbitrando o lucro. Isto não foi feito. A fiscalização partiu da contabilidade da recorrente, considerando, inclusive, a DIPS retificadora.

Poderia a fiscalização, ainda, partindo da omissão de receita verificada em razão de aplicação de presunção legal, apurar o lucro tributável. Isto também não foi feito. Vejamos a metodologia utilizada pela fiscalização, conforme relato constante do Termo de Encerramento da Ação Fiscal, fls. 28:

“Assim é que esta fiscalização, de posse de extratos bancários da empresa (inclusive dos extratos da referida conta-corrente utilizada como “caixa 2”); livros contábeis (Diários e Balancetes) e respectivos arquivos magnéticos; efetuou o levantamento de todos os créditos nas contas-correntes bancárias com históricos de depósitos em dinheiro, depósitos em cheques e créditos “on-line”; expurgando todos os créditos provenientes de aplicações financeiras, empréstimos e transferências entre essas contas (quando existentes esses lançamentos e identificados); desses

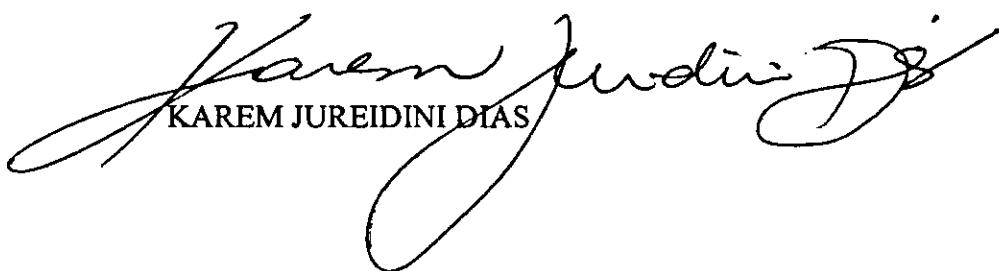
montantes, diminuiu os valores debitados por “devolução de depósitos efetuados em cheques” e comparou os resultados obtidos (efetiva entradas de valores na empresa, depositados em banco) com as suas possíveis disponibilidades declaradas (origens), quais sejam: saldo da conta CAIXA no início do ano calendário (diminuído do saldo existente no final do ano calendário); receitas de vendas (brutas) declaradas e empréstimos de sócios / terceiros (se existentes e contabilizados).”

Como se depreende do próprio relato da fiscalização acerca da metodologia utilizada, não foi apurado o lucro real conforme determinam as normas contábeis e a legislação de regência. Também não foram lançados apenas e de forma individualizada os depósitos bancários sem origem identificada, o que justificaria a aplicação exclusiva do artigo 42 da Lei n. 9.430/96. Verifico, ainda, que a d. fiscalização apesar de considerar os valores constantes da escrituração irregular do Recorrente, não a declarou imprestável e, por consequência, não procedeu ao arbitramento do lucro.

Neste passo, não havendo previsão legal para a metodologia utilizada e, ainda, estando a metodologia do lançamento em desacordo com a capitulação legal adotada, entendo que o lançamento está viciado.

Por todo exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a exigência fiscal.

Sala das Sessões-DF, em 07 de novembro de 2007.


KAREM JUREIDINI DIAS