



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

Processo n° 10120.007126/2005-15
Recurso n° 157.280 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ e OUTROS - EXS.: 2000, 2001
Acórdão n° 105-16.986
Sessão de 27 de maio de 2008
Recorrentes 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF e
TOPMAR ELETRÔNICA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000, 2001

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO - PESSOA JURÍDICA EXTINTA - ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - A pessoa jurídica formal e regularmente extinta não tem existência no mundo jurídico, e deve ser excluída do pólo passivo de lançamento efetuado após sua liquidação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - Respondem pelo crédito tributário, na qualidade de responsáveis, as pessoas físicas que de fato geriam os negócios da pessoa jurídica e movimentavam suas contas-correntes bancárias.

RESPONSABILIDADE - CTN, ART. 135 - INFRAÇÃO À LEI - A infração à lei, a que se refere o art. 135 do CTN, não se resume à mera inadimplência, mas a todo um conjunto de procedimentos fraudulentos comprovados nos autos, desde a retirada meramente formal do quadro societário com introdução de interpostas pessoas, a mudança de endereço para lugar onde nunca veio a funcionar a empresa, culminando com a utilização das contas-correntes da sociedade para a movimentação de vultosos recursos, ocultando-os do Fisco e sem o pagamento dos tributos devidos.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173, I, do CTN.

ANÁLISE DOCUMENTAL PARA FINS DE BAIXA DO CNPJ - FISCALIZAÇÃO POSTERIOR - POSSIBILIDADE - A análise do fisco, efetuada quando da solicitação de baixa do CNPJ, é sucinta e em nada se confunde com fiscalização baseada em fatos que somente chegaram ao conhecimento do Fisco posteriormente. Nessa situação, a apuração do crédito tributário e o lançamento são obrigatórios, sob pena de responsabilidade funcional, à luz do art. 142 do CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular e os responsáveis, regularmente intimados, não comprovem, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Inaplicáveis legislação e jurisprudência anteriores à Lei nº 9.430/1996.

LANÇAMENTO -PROVA INDICIÁRIA – CABIMENTO - Para que seja aceita, a prova indiciária deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador.

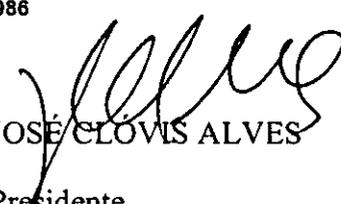
MULTA QUALIFICADA - CABIMENTO - Restando comprovadas nos autos condutas que evidenciam o intuito de impedir o conhecimento da Autoridade Fazendária do fato gerador da obrigação principal tributária, é de se manter a qualificação da multa aplicada.

MULTA AGRAVADA - FALTA DE IMPUGNAÇÃO - EXIGÊNCIA TORNADA DEFINITIVA - Quando o contribuinte deixa de impugnar especificamente um ponto do lançamento, a exigência correspondente se torna definitiva, descabendo a apreciação dos argumentos trazidos em sede de recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: Recurso de ofício: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Recurso voluntário: Por unanimidade de votos, AFASTAR a TOPMAR do pólo passivo e manter os Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl no referido pólo. Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para ACOLHER a preliminar de decadência em relação às contribuições sociais, CSLL até setembro de 1999 e PIS\COFINS até outubro de 1999, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Waldir Veiga Rocha (Relator) em relação a CSLL e COFINS e Wilson Fernandes Guimarães que não acolhia a decadência na totalidade e também Irineu Bianchi e José Carlos Passuello que reduziam a multa para 150%. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira.





JOSE CLÓVIS ALVES

Presidente



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

Redator Designado

Formalizado em: 17 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARCOS RODRIGUES DE MELLO e LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA.

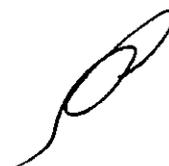
Relatório

TOPMAR ELETRÔNICA LTDA., já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 17.017.011,75, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 05. Integram também o pólo passivo, na qualidade de responsáveis tributários, o Sr. DANIEL LEWIN, inscrito no CPF sob o nº 943.505.828-00, e o Sr. FISEL PERL, inscrito no CPF sob o nº 458.230.148-72.

Os lançamentos tratam de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), consubstanciados nos autos de infração às fls. 1637/1689, referentes aos fatos geradores ocorridos nos anos 1999 e 2000.

Os lançamentos decorreram dos fatos a seguir expostos:

- A empresa fiscalizada foi constituída no município de São Bernardo do Campo – SP em 15/08/1995, tendo como sócios os Sr. Daniel Lewin e Fisel Perl. Em 03/11/1996 o contrato social foi alterado, retirando-se os sócios mencionados e substituindo-os a pessoa jurídica Prolyne Comércio e Representações e o Sr. Sebastião Evaristo Mendanha. Posteriormente, em 21/06/1999, houve nova alteração contratual para alteração do endereço da empresa para o município de Aparecida de Goiânia, tendo sido encontrado no endereço constante no CNPJ o edifício residencial denominado “Edifício Dom Camilo”, construído há mais de quinze anos;
- A pessoa jurídica Prolyne Comércio e Representações não foi localizada em seu endereço constante no CNPJ, e o Sr. Sebastião Evaristo Mendanha declarou ter cedido seu RG e CPF e assinado vários documentos para abertura de uma firma em meados de 1996 em troca de R\$ 1.000,00, caracterizando-se como interposta pessoa;

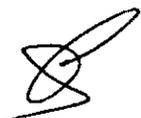


- Nos sistemas da SRF constatou-se que a fiscalizada possuía elevada movimentação financeira nos anos sob fiscalização (1999 e 2000), o que foi confirmado pelos extratos e documentos obtidos junto às instituições financeiras mediante Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF). Durante os exames empreendidos pelo Fisco, constatou-se que os sócios que constituíram a empresa, Sr. Daniel Lewin e Sr. Fisel Perl, sócios de fato da empresa (verdadeiros proprietários da empresa) exerceram efetivamente sua administração e movimentação financeiras, desde a abertura das contas;
- Concluiu o Fisco que as alterações contratuais com objetivo de mudança do quadro societário e do endereço da fiscalizada apresentam características de terem sido fraudulentas, implicando imputação da responsabilidade tributária aos verdadeiros proprietários da empresa, consoante art. 135, III, da Lei nº 5.172/1966 (CTN)
- A empresa apresentou à SRF DIPJ/2000 com valores zerados e DIPJ/2001 como inativa, além de não ter entregue DCTF para o período fiscalizado;
- Intimados o sócio que atua, em tese, como interposta pessoa, e os sócios verdadeiros a apresentar os livros fiscais e contábeis, bem assim a comprovar a origem das receitas creditadas nas contas-correntes mantidas em nome da fiscalizada, não houve resposta. A falta de apresentação dos livros e documentos acarretou, nos termos dos art. 47, III, da Lei nº 8.981/95 e art. 530, III, do RIR/99, o arbitramento dos lucros com base na receita bruta conhecida, representada pela receita omitida, assim considerada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, apurada com base nos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, excluídos os depósitos que representam estornos ou meras transferências de valores entre contas. Foram efetuados lançamentos reflexos de CSLL (com base no lucro arbitrado), bem assim de Cofins e PIS, haja vista a omissão de receitas caracterizada;
- A falta de apresentação de qualquer livro contábil ou fiscal, bem assim a falta de declaração à SRF de qualquer valor de receita referente aos anos 1999 e 2000, omitindo, em tese intencional e conscientemente, a totalidade do faturamento de forma continuada, evidencia o intuito de retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, o que, conforme art. 71, I, da Lei nº 4.502/1964, caracteriza sonegação, conduta tipificada como crime no art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990. Em vista disso, a multa de ofício foi agravada e qualificada para 225%, nos termos do art. 44, II e parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/1996;

Tendo em vista a ocorrência de infrações que configuraram, em tese, crime contra a ordem tributária, para cumprimento do disposto no art. 1º da Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2005, foi elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, formalizada no processo nº 10120.007166/2005-67, apensado a este.

Cientificado em 25/11/2005, o contribuinte, por seu representante legal (fl. 1.737) apresentou a impugnação às fl. 1.710/1.736, em 27/12/2005, onde argumentou, em síntese, o que segue:

- Como a autuada foi baixada em 13/11/2000, conforme atesta certidão de baixa de inscrição em anexo, não haveria como se lhe aplicar qualquer multa por infração à



legislação tributária, por se tratar de pessoa inexistente. Tal conclusão decorreria da aplicação por analogia da legislação penal;

- Não poderia ter sido fiscalizada, por ser inexistente. Ademais, quando da baixa do CNPJ foi fiscalizada (“*fiscalização para fins de baixa no CNPJ*”), tendo sido constatados alguns débitos em aberto, os quais foram pagos. Na oportunidade, seus livros e documentos foram vistoriados. Então, tendo em vista que, após a vistoria e pagamento dos valores encontrados pelos fiscais, a impugnante nada mais devia ao fisco, dever-se-ia aplicar, por analogia, o art. 473 do CPC;
- No Mandado de Procedimento Fiscal, o único tributo a ser fiscalizado era o IRPJ referente ao período de 01/1999 a 12/2000, ou seja, o PIS e a Cofins não poderiam ser objeto de fiscalização. Teria ocorrido o descumprimento do disposto em instrução normativa e no inciso II, alínea “a”, do parágrafo 5º, do art. 2º, do Decreto nº 3.724/2001. Em relação ao IRPJ, não teria sido dada ciência do Mandado de Procedimento Fiscal, descumprindo o mesmo dispositivo, bem assim o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal (CF) e o art. 15, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/72. Nulos, pois, por sua ótica, os lançamentos;
- Ao lançar todos os tributos em apenas um auto de infração, descumpriu-se o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que determina que cada imposto ou contribuição deve ser formalizado em autos de infração distintos para cada um. Em havendo qualquer desvio do comando legal no cumprimento de qualquer ato, a autoridade administrativa deve declarar a nulidade do mesmo, nos termos das Súmulas nº 346 e nº 473 do Supremo Tribunal Federal (STF);
- Embora o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72 requeira a impugnação com exposição de motivos que fundamentam o pedido, a jurisprudência administrativa (Conselho de Contribuintes) tem acatado amplamente a negação geral como eficaz;
- A Cofins e o PIS estão sujeitas ao regime de lançamento por homologação nos termos do art. 173, I do CTN, consoante decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), tendo os fatos geradores objetos do lançamento sido alcançados pela decadência.

Na mesma data, os sócios de fato responsabilizados pela infração apresentaram as impugnações às fl. 1.751/1.774, 1.778/1.801, 1.807/1.830, 1.834/1.857, resumidas a seguir:

- Preliminares
 - Ilegitimidade de parte –
 - Não negam que aceitaram auxiliar o Sr. Sebastião Mendanha na administração da empresa, de forma temporária e sem qualquer vínculo empregatício, haja vista que ele estava tendo dificuldade em dar continuidade ao negócio, conforme comprova a procuração mencionada pela autoridade lançadora;
 - A legislação não prevê hipótese de responsabilização de terceiro que nada tem a ver com a empresa. A pessoa física somente pode ser



5

considerada parte legítima se demonstrado cabalmente o vínculo jurídico com a pessoa jurídica. A condição de sócio, gerente, diretor ou administrador deve constar de contrato ou estatuto, não podendo ser definida por meros indícios ou presunções. Logo, são partes manifestamente ilegítimas, porquanto não se comprovou de forma cabal que os mesmos são sócios de “fato” da empresa autuada. Frise-se que o CTN menciona expressamente as pessoas físicas vinculadas à empresa: art. 134, VII, sócio de pessoa jurídica em liquidação e, art. 135, sócio gerente que age contra a lei ou contrato social. A analogia para atribuir responsabilidade tributária é vedada (art. 108 CTN). Foi criada pela autoridade fiscal a responsabilização por presunção;

- Responsabilidade pessoal é exclusiva, por haver substituição tributária –
 - As informações prestadas pelo sócio da empresa autuada, Sr. Sebastião Mendanha, não autorizam a extensão da responsabilidade tributária aos impugnantes, porquanto nenhuma referência lhes é feita no depoimento. A autoridade fiscal caracterizou a responsabilidade pessoal do art. 135 do CTN pela existência de movimentação de valores em contas bancárias dos impugnantes;
 - O art. 135 exige que o mandatário pratique atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que não ocorreu e não ficou provado de forma cabal e detalhada;
 - Se existissem as provas acima, a fiscal autuante seria obrigada a instaurar os autos de infração e processo deles decorrentes tão somente contra os impugnantes, haja vista a responsabilidade pessoal, exclusiva. Assim entende a doutrina dominante. A autoridade fiscal tornou inválidos os autos de infração. O auto de infração foi lavrado contra a Topmar porque a autoridade lançadora teve dúvidas em relação à existência das infrações e, principalmente, em relação à sua autoria. Neste caso deveria ter sido aplicado o disposto no art. 112 do CTN. Há um paradoxo: a fiscal autua a empresa Topmar, mas, antes, afirma que os únicos sujeitos passivos da relação obrigacional são os impugnantes;
 - Se a empresa não mais pertence aos impugnantes, não poderiam jamais atender à intimação para apresentar livros e documentos, por ser impossível;
 - Solicita a nulidade nos termos do art. 49, II, do Decreto nº 70.235/72;
- Cerceamento do direito de defesa – sem o conhecimento dos impugnantes, ou seja, sem a instauração do contraditório, o sócio Sebastião fez declaração cujos termos, por falta de interesse jurídico e autorização legal, não podem ser contestados, pois em momento algum foram citados. Outrossim, contestam por negativa geral, pois tais declarações são fantasiosas e contraditórias. Se as afirmações contidas nas declarações fossem relevantes,



a fiscal teria efetuado diligências no sentido de apurar se eram verdadeiras. Se não o fez, se as desprezou, a conclusão é que não acreditou na incrível estória (sic) inventada. De fato, ninguém, nem um idiota ou analfabeto, colono de sítio do interior do Brasil, seria capaz de confiar em desconhecido que conheceu na rua, a ponto de entregar documentos e assinar contratos. Se assim agiu o Sr. Sebastião, deve arcar com as conseqüências de tal ato insano, pueril e inconseqüente. A lei, o fisco e a justiça não perdoam tanta imbecilidade. Mas é evidente que nada disso ocorreu, tendo ele aberto a empresa em 03/11/96 e, sentindo-se incompetente, pediu, anos depois, auxílio de terceiro para não levar o negócio à ruína. Não podem exercer seu direito a ampla defesa já que deles são exigidas manifestações sobre documentos a que não têm acesso por serem da empresa e provas negativas (juridicamente impossíveis): provar que não são sócios ocultos; que não tiveram relação com a empresa; que não estão por trás de pessoas que se apresentaram ao Sr. Sebastião (se é que existem mesmo), que nada têm a ver com os fatos descritos. Então requerem, com base no art. 59, II do Decreto no. 70.235/72, que seja declarada a nulidade do processo;

- Mérito
 - Depósitos bancários não se confundem com receita bruta –
 - Sobre a responsabilidade pessoal dos impugnantes, prevista no art. 137 do CTN, cabe esclarecer que entre os impugnantes e o sócio-gerente, Sr. Sebastião, havia um acordo para a administração eventual e temporária do negócio, a fim de evitar a quebra da empresa. Sendo cumprido o mandato, sem que tenha sido demonstrado que houve excesso de poderes ou infração à lei por parte dos mandatários, exclui-se a responsabilidade pessoal;
 - A multa de ofício mais gravosa foi aplicada de forma arbitrária, vez que os impugnantes não praticaram nenhum ato ilícito. Não houve má-fé ou dolo, conforme a autoridade fiscal percebeu quando lavrou os autos contra os mandantes e não contra os mandatários. É mister lembrar que não há em nosso ordenamento jurídico qualquer dispositivo legal impedindo que uma pessoa utilize sua conta bancária em benefício de outra. Tal proibição (se existisse) seria nefasta para muitos brasileiros analfabetos ou moradores em lugares distantes, os quais somente têm acesso aos serviços bancários (conta-corrente, poupança, etc) através de amigos ou parentes;
 - O Conselho de Contribuintes, juntamente com a doutrina e a jurisprudência judicial, entendem que os depósitos bancários não representam aquisição de disponibilidade econômica;
 - O princípio processual administrativo da verdade real ou material prevalece sobre a verdade ficta (presumida) –
 - Não foi respeitado o princípio da verdade material, vez que o lançamento foi baseado em várias presunções: receita bruta



presumida com base em extratos bancários; presumiu que os sócios Sebastião e Prolyne não eram sócios; presumiu que os impugnantes eram os verdadeiros sócios, presumiu que os verdadeiros sócios cometeram infrações e presumiu que os sócios Sebastião e Prolyne nada têm que ver com a empresa Topmar. A autoridade fiscal confunde depósito bancário com receita bruta, violando o princípio lógico da identidade. Afirmar que todos os depósitos são receita é, no mínimo, desconhecer o funcionamento de uma empresa comercial, pois muitos depósitos pertencem a terceiros ou estão comprometidos para pagamento de fornecedores, empregados, etc;

- O art. 849 do RIR/99, com base legal no art. 42 da Lei no. 9.430/96, transfere ao contribuinte, de forma inconstitucional, o ônus da prova, ou seja, determina que o correntista prove a origem dos valores depositados. Todavia, os autos foram lavrados contra a empresa e não contra os impugnantes, e referem-se a valores que não pertencem a estes;
- O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 faz absoluta questão da existência de processo ou procedimento fiscal em andamento para a quebra do sigilo bancário, bem assim refere-se expressamente a exames que devem ser feitos pelo agente fiscal, o qual, no caso presente, foi superficial;
- Decadência – com base nos arts. 150, § 4º, e 156, inciso VII, ambos do CTN, o crédito tributário ora exigido estaria extinto pelo decurso do prazo decadencial e/ou ocorrência da homologação tácita, haja vista o término do prazo quinquenal. Não se aplicaria a ressalva contida no disposto no § 4º, pois em momento algum a autuante alegou que a empresa, por meio do sócio Sr. Sebastião, tenha agido com dolo, fraude ou simulação. Tal entendimento consta de decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ);
- Da multa agravada –
 - A aplicação da multa de 225% caracterizou abuso de poder, ou seja, foi além do permitido ao praticar o ato, exorbitando do uso de suas faculdades administrativas;
 - O tipo penal da Lei nº 8.137/90, art. 1º, I, refere-se à omissão de declaração ou declaração falsa, o que não restou comprovado nos autos;
 - A autoridade fiscal deixa claro que a empresa cometeu crimes que descreve (omissão de informação), contudo, o sistema tributário penal brasileiro não admite que pessoa jurídica cometa crime deste jaez. Há impossibilidade jurídica de que um ente abstrato cometa tal crime;
 - Para qualificar a multa há necessidade de prova inequívoca de que determinado sujeito passivo, pessoa física, tenha agido com dolo.



Não basta a culpa. Exige-se a descrição minuciosa do crime, da intenção de fraude, bem assim a identificação precisa do autor, o que não ocorreu no caso. A pessoa jurídica não pode ser autora do crime;

- Eventual ato ilícito que a Topmar, através do Sócio Sebastião, tenha cometido não pode passar para outras pessoas, conforme art. 5º, XLV, da CF;
 - Se provado o crime e que os impugnantes eram seus autores, os autos de infração e o processo fiscal seriam instaurados tão somente contra os impugnantes. Se não foi feito isso, foi porque pairou a dúvida, devendo ser aplicado o art. 112 do CTN.
- Além de repetir os mesmos argumentos para os lançamentos de PIS, Cofins e CSLL, reiteraram que, sendo estes decorrentes do lançamento de IRPJ, todas as alegações constantes na impugnação deste aplicam-se também àqueles.

A 2ª Turma da DRJ em Brasília/DF analisou as impugnações apresentadas pelo contribuinte e pelas pessoas apontadas como responsáveis tributários e, por via do Acórdão nº 03-18.349, de 25/08/2006 (fls. 1865/1895), considerou procedente em parte o lançamento, com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000

Ementa: INTERPOSTA PESSOA. CONJUNTOS DE FATOS E DOCUMENTOS. PROVA VÁLIDA. Em havendo diversos fatos, devidamente documentados, todos apontando no sentido da existência de interposta pessoa, os mesmos devem ser aceitos como prova suficiente.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. Existindo depósitos bancários para os quais a origem não foi comprovada, por presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei no. 9.430/96, considerasse os mesmos como receitas omitidas.

DEPÓSITO BANCÁRIO. INTERPOSTA PESSOA. Em havendo interposta pessoa, compete aos sócios de fato comprovarem a origem dos depósitos bancários.

RESPONSABILIDADE. SÓCIOS DE FATO. SOLIEDARIEDADE. Comprovado que a empresa foi constituída com intuito fraudulento, com utilização de interposta pessoa, os sócios de fato são responsáveis solidários pelo crédito tributário, nos termos do art. 124 do CTN, por terem interesse comum na situação que provocou o fato gerador.

ERRO DE CAPITULAÇÃO. CLAREZA NA DESCRIÇÃO DOS FATOS. SANEAMENTO. Existindo erro de capitulação legal, o mesmo não acarreta improcedência do lançamento se a descrição dos fatos claramente permitir a identificação das irregularidades cometidas.

DECADÊNCIA. Exonerados os créditos relativos aos fatos geradores ocorridos até 30/09/99 por terem sido alcançados pela decadência nos termos do art. 173, I do CTN

INCONSTITUCIONALIDAD. Art. 42 DA LEI NO. 9.430/96. FALTA DE COMPETÊNCIA. A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS REFLEXO.

Por se tratarem de lançamentos reflexos do IRPJ, tendo em vista decorrer de mesmos fundamentos fáticos e mesmos meios de prova, aplica-se a estes o disposto para o principal. Exceção feita à decadência, a qual não ocorreu para as contribuições, pois o prazo decadencial foi estendido para 10 (dez) anos pelo art. 45 da Lei no. 8.212/91.

Dessa decisão foram cientificados o contribuinte autuado (vide Aviso de Recebimento à fl. 1911, ciência em 18/10/2006), além dos responsáveis solidários Sr. Daniel Lewin (A.R. à fl. 1912, ciência em 19/10/2006) e Sr. Fisel Perl (A.R. à fl. 1913, ciência em 19/10/2006).

Inconformados com a parte que lhes foi desfavorável, os Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl apresentaram, conjuntamente, recurso voluntário postado em 16/11/2006, conforme registro à folha 1976.

No recurso interposto (fls. 1916/1970), alegam preliminarmente os pontos que se seguem:

- Com relação à decadência, discordam da fundamentação legal adotada pela Autoridade Julgadora em primeira instância, e pleiteiam a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, inclusive para as contribuições sociais que integram o presente processo (CSLL, COFINS e PIS). Mencionam decisões administrativas que entendem aplicáveis ao caso.
- Afirmam que a responsabilidade que lhes foi atribuída na autuação foi aquela prevista no art. 135 do CTN, tratando-se, assim, de responsabilidade pessoal. No entanto, a Autoridade Julgadora, em primeira instância, teria desenvolvido “a tese da inexistência, *in casu*, da responsabilidade pessoal, porque houve, na verdade, responsabilidade SOLIDÁRIA dos recorrentes e, além disso, o art. 135 somente é aplicável *em caso de empresa regularmente constituída*”. Alegam, ainda, a inexistência de provas, nos autos, de que os recorrentes seriam sócios de fato da empresa. As falhas na capitulação legal quanto à responsabilidade tributária dos recorrentes seriam motivo de nulidade dos autos de infração.
- Na mesma linha, insurgem-se contra “Autos de Infração lavrados contra X e a responsabilidade pessoal atribuída a Y”, com os seguintes argumentos:
 - Os recorrentes insistem na tese de que a responsabilidade de que trata o art. 135 do CTN seria exclusiva, afastando a possibilidade de exigência de tributos do contribuinte (Topmar). Como não foi esse o procedimento quando da lavratura dos

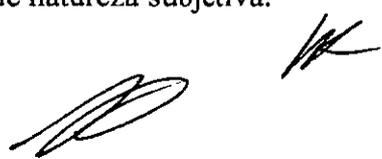
10

autos de infração, estes deveriam ser considerado nulos de pleno direito. Invocam doutrina que entendem aplicável.

- Alegam que a Auditora Fiscal teria afirmado, no auto de infração, que os únicos sujeitos passivos da relação obrigacional são os impugnantes mas, não obstante, teria autuado a Topmar.
- Em contradição, os Julgadores teriam declarado que, em momento algum, teria sido afirmado que os recorrentes são os únicos sujeitos passivos da relação obrigacional.
- Reafirmam que são partes ilegítimas neste processo, posto que a empresa não mais lhes pertencia por ocasião dos fatos apurados pelo Fisco. Por esse motivo, não poderiam jamais atender à intimação da autuante para apresentar livros e documentos que não mais lhes pertenciam.

No mérito, trazem os argumentos abaixo sintetizados:

- Reafirmam a tese já trazida em sede de impugnação, de que depósitos bancários não se confundem com receita bruta e, por conseguinte, não seriam fatos geradores do IRPJ e contribuições decorrentes. Reportam-se aos termos de sua peça impugnatória, e mencionam jurisprudência administrativa que entendem respaldar sua tese.
- Afirmam a existência de falhas na capitulação legal dos fatos no auto de infração, a saber:
 - Aplicação retroativa do § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Esse parágrafo foi acrescentado ao texto legal pela Lei nº 10.637/2002, e não poderia, pela ótica dos recorrentes, ser aplicado retroativamente a fatos geradores ocorridos em 1999 e 2000. Por esse motivo, pleiteiam a nulidade dos autos de infração e da decisão recorrida.
- Alegam contradições e paradoxos, nos autos de infração e na decisão recorrida, os quais enumeram:
 - a) Sociedade por quotas de responsabilidade limitada é de capital e não de pessoa
 - Os recorrentes questionam o item 15 da decisão recorrida, em que os julgadores afirmam que a Topmar, constituída sob a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, seria sociedade de pessoas, e não de capital, com vistas à aplicação do art. 134, inciso VII, do CTN.
 - b) A responsabilização dos sócios
 - Questionam o item 16 da decisão recorrida, pois, por sua ótica, estaria incorreta a responsabilização dos recorrentes como sócios de fato, e a exclusão de responsabilidade dos sócios de direito (contratuais).
 - c) A falta de recolhimento de tributo é infração de lei?
 - Sob este título, os recorrentes trazem jurisprudência do STJ com resposta negativa a sua indagação. Ficaria, então, excluída sua aplicação para os fins dos arts. 135 e 137 do CTN, os quais tratariam de infrações de natureza subjetiva.



- d) A extinção do crédito não pode autorizar novas diligências fiscais
- Os recorrentes entendem haver contradição entre “a análise do fisco para fins de baixa do CNPJ” e a “realização de novas fiscalizações” posteriormente, conforme tratado nos itens 32 a 33 da decisão recorrida. Por sua ótica, depois de homologado e extinto o crédito tributário, o fisco não mais poderia realizar novas fiscalizações, sob pena de ofensa ao inciso XXXVI do art. 5º da Constituição Federal em vigor.
- e) O princípio do contraditório está presente desde o início do procedimento fiscal
- Os recorrentes reafirmam que o MPF deveria indicar o tributo ou tributos a serem fiscalizados, e que as intimações aos contribuintes deveriam ser feitas nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972.
 - Manifestam-se sobre a devolução de prazo prevista no art. 18, § 3º, do PAF.
 - Afirmam que “em nosso ordenamento jurídico, não existe lei alguma que autorize o agente fiscal a se comportar como um ‘delegado de polícia que preside um inquérito policial’”, isso para demonstrar que, em qualquer atividade fiscal, devem estar presentes os princípios do contraditório e da ampla defesa.
- f) Provas não são indícios e indícios não são provas
- Afirmam contradição entre os itens 62 e 59 da decisão recorrida, quanto ao que é considerado indício e o que é considerado como prova nos autos. Alegam que um conjunto de indícios não pode ser considerado como prova, e invocam doutrina e jurisprudência, no campo do direito penal, que entendem aplicáveis.
- g) Houve impugnação ao agravamento da multa de 225%
- Reportam-se aos termos de sua peça impugnatória para demonstrar que houve, sim, impugnação à multa agravada de 225%. Apontam contradição entre os itens 98 e 129 da decisão recorrida, sendo que, neste último, a autoridade julgadora afirma que não teria havido contestação quanto ao agravamento da multa.
- h) Às infrações tributárias aplicam-se os princípios penais
- Sob este título, continuam os recorrentes a discussão sobre a não aplicabilidade, por sua ótica, de multa no percentual de 225%.
 - Argumentam que a multa mais gravosa de 225% somente poderia ser aplicada às infrações de natureza subjetiva, em que o infrator tenha agido com evidente intuito de fraude, cabendo ao Fisco provar nesse sentido. Seriam aplicáveis os princípios da legalidade estrita ou tipicidade, “*in dubio pro reo*” (ou na dúvida, interpreta-se contra o fisco – CTN, art. 112), irretroatividade, transcendência e outros, expressamente previstos no art. 5º da Constituição Federal, no Código Penal e na legislação esparsa complementar.
 - A alteração na redação do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, introduzida pela Lei nº 10.892/2004, faria com que aquele dispositivo legal se tornasse inaplicável no presente caso, porque as diversas exigências e procedimentos que obrigam o sujeito

12

passivo ali não constavam e, ainda, porque foram intimadas pessoas estranhas à relação jurídico-processual-administrativa (os recorrentes), que jamais poderiam atender aos pedidos do Fisco.

- i) Intimação dos ex-sócios para prestarem esclarecimentos e apresentarem documentos a respeito de empresa extinta
- Afirmam que não há, nos autos, provas inequívocas de que os recorrentes fossem “*sócios de fato*” da empresa, como acusa o Fisco, mas tão somente indícios e presunções. Por outro lado, estaria provado que, na época da ocorrência dos fatos geradores e da extinção da empresa, os recorrentes não mais eram sócios da Topmar.
 - Por esse raciocínio, concluem que não se poderia exigir dos ex-sócios a apresentação dos documentos e livros fiscais da empresa, aos quais não mais tinham acesso. Afirmam que “*ninguém está obrigado ao impossível*”.
- Os recorrentes reproduzem textualmente suas alegações quanto ao cerceamento de seu direito à ampla defesa, já trazidas por ocasião da apresentação da peça impugnatória.
 - Alegam que a decisão recorrida teria infringido o disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, por se tratar de decisão única, versando sobre quatro diferentes tributos. Por sua ótica, seriam necessárias quatro diferentes autuações, impugnações e decisões (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), nas quais ficasse demonstrada a ocorrência do fato gerador de cada um dos tributos, com a respectiva fundamentação.

Como a exoneração de crédito tributário superou o limite de alçada (R\$ 500.000,00), a Turma Julgadora também recorreu de ofício a este Colegiado. À época, esse procedimento era disciplinado pelo art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e, ainda, pela Portaria MF nº 375/2001.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA, Relator

RECURSO DE OFÍCIO

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar a modificação introduzida pelo art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).



No caso em tela, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa exonerados em primeira instância (vide fls. 1894/1895), verifico que superam o limite de um milhão de reais, estabelecido pela norma em referência.

Portanto, mesmo com a alteração do limite de alçada, o recurso de ofício permanece cabível, e dele conheço.

O crédito tributário objeto do presente recurso de ofício foi exonerado pelo reconhecimento da decadência para as exigências do IRPJ, referentes aos fatos geradores ocorridos em 31/03/1999, 30/06/1999 e 30/09/1999. A ciência do lançamento se deu em 26/11/2005 e 28/11/2005 (vide fls. 1690/1691).

A Autoridade Julgadora em primeira instância considerou aplicáveis as regras do art. 173, I, do CTN, levando à decadência do direito da Fazenda Nacional de constituir esses créditos tributários.

Não tenho reparos a fazer à decisão, pelo que voto por negar provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo, e dele conheço.

SUJEIÇÃO PASSIVA

Ao tratar do assunto *sujeição passiva tributária*, assim dispõe o art. 121 do Código Tributário Nacional:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Na relação jurídico-tributária de que trata o presente processo, identifico três sujeitos passivos, a saber, a pessoa jurídica TOPMAR ELETRÔNICA LTDA., na qualidade de contribuinte, e os srs. DANIEL LEWIN e FISEL PERL, ambos na qualidade de responsáveis.

Quanto ao contribuinte TOPMAR, constato que, por ocasião do lançamento (novembro/2005), já se encontrava baixada no CNPJ (vide Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ, fl. 1832) e, principalmente, o Distrato Social (fls. 25/26) já se encontrava devidamente registrado desde 13/11/2000 na Junta Comercial do Estado de Goiás. Tratava-se, pois, de pessoa jurídica extinta.

A jurisprudência majoritária da Câmara Superior de Recursos Fiscais e também deste Primeiro Conselho de Contribuintes, com a qual concordo, é de que pessoa jurídica



extinta não pode figurar no pólo passivo da relação jurídico-tributária, conforme ilustram as decisões cujas ementas são a seguir transcritas:

LANÇAMENTO – PESSOA JURÍDICA EXTINTA – LIQUIDAÇÃO – O artigo 121 estabelece que o sujeito passivo é quem estiver obrigado ao pagamento do tributo, que pode ser o contribuinte ou o responsável indicado na lei. A pessoa jurídica subsiste até o final de sua liquidação, de modo que não é possível promover lançamento (formalização da relação jurídico tributária) contra uma pessoa extinta pois ela é inexistente no mundo jurídico.

ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DE SUJEITO PASSIVO – PESSOA JURÍDICA EXTINTA – É inadmissível a lavratura de auto de infração contra pessoa jurídica extinta, bem como a transferência do pólo passivo da relação jurídica tributária no curso do processo administrativo a um dos sócios da empresa sem o devido processo legal para identificar o responsável conforme previsto no Código Civil e no Código Tributário Nacional (arts. 128 a 135), abrindo a possibilidade do direito à ampla defesa e ao contraditório. (Ac. CSRF/01-05.352, de 05/12/2005, Rel. Cons. José Henrique Longo).

SOCIEDADE EXTINTA. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. A pessoa jurídica dissolvida por deliberação social não é titular de direitos, nem sujeito de obrigação. Os direitos se transmitem aos seus membros de acordo com a vontade expressa no contrato de dissolução e as obrigações, inclusive as tributárias, por força de lei. (Ac. 103-22.779, de 06/12/2006, Rel. Cons. Paulo Jacinto do Nascimento).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PESSOA JURÍDICA EXTINTA. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. A pessoa jurídica formal e regularmente extinta não tem existência no mundo jurídico, sendo inadmissível a lavratura de auto de infração contra ela após sua liquidação. (Ac. 103-23.204, de 14/09/2007, Rel. Cons. Leonardo de Andrade Couto).

De fato, extinta a pessoa jurídica, deixa de ter a capacidade de ser titular de direitos e obrigações, particularmente a tributária. Não mais pode se revestir da qualidade de contribuinte, motivo pelo qual deve ser excluída do pólo passivo, no presente caso.

No entanto, deve-se ressaltar que o contribuinte é apenas uma das categorias de sujeitos passivos elencados pela lei. No presente caso, os Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl foram corretamente cientificados de todos os atos da fiscalização, desde que se identificou sua participação e interesse comum nos fatos, sob a ótica da fiscalização. Receberam Termo de Responsabilidade Solidária (fls. 1547/1548 e 1551/1552) e, principalmente, foram cientificados dos autos de infração (fls. 1690/1691) e sua condição de responsáveis consta expressamente da descrição dos fatos (vide fl. 1642).

Se a responsabilidade tributária lhes foi corretamente atribuída é o que se examinará a seguir.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA



A responsabilidade tributária é formalmente atribuída aos Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl mediante o Termo de Responsabilidade Tributária (respectivamente, fls. 1547/1548 e 1551/1551). Ali, além da descrição dos fatos apurados pelo Fisco, consta expressamente o art. 135 do CTN, que transcrevo a seguir:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Em primeira instância, a Autoridade Julgadora manifestou seu entendimento de que tal artigo não seria plenamente aplicável à situação em comento, mas somente a uma empresa regularmente constituída. No entanto, o caso concreto se encaixaria, por sua ótica, nas disposições do art. 124 do CTN, e teria sido correta a responsabilização dos "... sócios de fato, os gestores efetivos da empresa, senhores Daniel Lewin e Fisel Perl, vez que estes foram os responsáveis diretos pela realização da situação que constituiu os fatos geradores objetos do lançamento, ou seja, possuíam interesse jurídico; enfim, eram pessoas com interesses comuns na situação que constituiu o fato gerador, até porque eram os reais beneficiários das irregularidades cometidas" (fl. 1874). Não teria havido prejuízo à defesa, visto que todos os fatos foram minuciosamente expostos. Eis o dispositivo legal mencionado:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

[...]

Não obstante as considerações que constam da decisão recorrida, tenho que a responsabilização tributária foi corretamente enquadrada pela autoridade lançadora.

Resta comprovado nos autos que os Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl, embora já se houvessem retirado formalmente da sociedade desde 03/11/1996¹, continuavam atuando como administradores à época dos fatos geradores objeto de lançamento. Exemplos não faltam na farta documentação acostada aos autos, obtida junto às instituições bancárias nas quais a TOPMAR mantinha contas:

- Banco do Brasil: às fls. 40/41 consta procuração, outorgada em 27/11/1995 pelos então sócios da TOPMAR, Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl, ao Sr. David Perl (filho do Sr. Fisel Perl), com poderes para movimentação bancária. Não há registro, naquele banco, de alteração do quadro societário, ou seja, essas mesmas pessoas continuaram responsáveis pela movimentação financeira. Isso se comprova mediante a vasta quantidade de cheques assinados ora pelo Sr. Daniel Lewin (por exemplo, fls. 105, 111, 113, 115, 118, 120, 122) ora pelo Sr. David Perl (por exemplo, fls. 76, 78, 80, 182, 288).

¹ Alteração Contratual de fls. 19/22.

- Banco Rendimento (fls. 307 e segs.): nas fichas cadastrais e cartões de assinaturas constam os nomes dos Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl como sócios, e procuração outorgada ao Sr. David Perl (filho do Sr. Fisel Perl) para movimentação da conta bancária. Não há registro, naquele banco, de alteração do quadro societário, ou seja, essas mesmas pessoas continuaram responsáveis pela movimentação financeira.
- Banco Mercantil de São Paulo/Finasa: às fl. 360 e 367, constam cartões de assinaturas dos Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl. Às fls. 363, 364 e 365 constam procurações outorgadas à Sra. Mazal Lewin (esposa do Sr. Daniel Lewin) e ao Sr. David Perl (Filho do Sr. Fisel Perl). Não há registro, naquele banco, de alteração do quadro societário, ou seja, essas mesmas pessoas continuaram responsáveis pela movimentação financeira. Isso se comprova mediante a vasta quantidade de cheques assinados ora pelo Sr. Daniel Lewin (por exemplo, fls. 464, 508, 509, 511, 513, 515, 517) ora pelo Sr. David Perl (por exemplo, fls. 404, 405, 409, 411, 413, 423, 437, 441). À fl. 362 há documento firmado pela Sra. Mazal Lewin (esposa do Sr. Daniel Lewin). Também se encontram correspondências bancárias, firmadas pelo Sr. Daniel Lewin em nome da TOPMAR (fls. 650, 651, 654, 656).
- Banco Bradesco: às fl. 938/942 constam cartões de assinaturas dos Srs. Daniel Lewin, Fisel Perl, Mazal Lewin e David Perl. Às fls. 943/946 constam procurações outorgadas à Sra. Mazal Lewin (esposa do Sr. Daniel Lewin) e ao Sr. David Perl (Filho do Sr. Fisel Perl). Não há registro, naquele banco, de alteração do quadro societário, ou seja, essas mesmas pessoas continuaram responsáveis pela movimentação financeira. Isso se comprova mediante a vasta quantidade de cheques assinados ora pelo Sr. Daniel Lewin (por exemplo, fls. 1102, 1105, 1108, 1114, 1116) ora pelo Sr. David Perl (por exemplo, fls. 1110, 1112, 1122, 1124, 1126) ou, ainda, pela Sra. Mazal Lewin (esposa do Sr. Daniel Lewin) (por exemplo, fls. 1100, 1186, 1176, 1168).

O Sr. Sebastião Evaristo Mendanha, que constava da Alteração contratual como sócio da TOPMAR desde 1996, em substituição aos Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl, prestou declaração (fls. 13/14) tomada a termo pelos autuantes, no sentido de que desconhecia sua condição de sócio da TOPMAR, e que nunca participou de qualquer ato de administração dessa empresa. Tão somente, em 1996 teria cedido seus documentos a terceiros para a abertura de uma empresa, mediante o pagamento de R\$ 1.000,00. Em que pese ser difícil comprovar se o Sr. Sebastião é tão inocente quanto declara, o fato é que não se constatou a prática de atos de administração por parte desse senhor. Ao contrário, nenhum dos quatro bancos tinha conhecimento da alteração societária que o admitiu na sociedade, nem se encontra qualquer documento por ele firmado (cheques, correspondências, cartões de assinaturas). Alie-se ao exposto o fato de que o outro hipotético sócio da TOPMAR, igualmente admitido em 1996 em substituição aos Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl, era a pessoa jurídica Prolyne Comércio e Representação Ltda., não encontrada pelo Fisco em seu endereço cadastral e da qual não há maiores referências nos autos, tudo indicando ser inexistente de fato.

O robusto conjunto probatório já mencionado me faz firmar a convicção de que a retirada dos sócios Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl somente ocorreu no papel, e que estas pessoas continuaram gerindo a empresa da mesma forma que antes, inclusive a vultosa movimentação financeira, com a participação, como procuradores por eles outorgados, do Sr. David Perl (filho do Sr. Fisel) e da Sra. Mazal Lewin, (esposa do Sr. Daniel).

A este ponto, por pertinente, invoco a lição de Hugo de Brito Machado:



"... a simples condição de sócio não implica responsabilidade tributária. O que gera a responsabilidade, nos termos do art. 135, III, do CTN, é a condição de administrador de bens alheios. Por isso a lei fala em diretores, gerentes ou representantes. Não em sócios. Assim, se o sócio não é diretor, nem gerente, isto é, se não pratica atos de administração da sociedade, responsabilidade não tem pelos débitos tributários desta." (MACHADO, Hugo de Brito, Curso de direito Tributário. 21ª ed. São Paulo : Malheiros, 2002, p. 139)

Aplicando-se o raciocínio em sentido inverso, tem-se exatamente a situação em comento: os Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl continuaram à frente da administração da TOPMAR, praticando atos de gestão e movimentação financeira, sem o pagamento de quaisquer tributos federais, apresentando declarações de rendimentos com valores zerados (DIPJ/2000) ou de inatividade (DIPJ/2001) e não apresentando DCTF.

Observe-se que a infração à lei, a que se refere o art. 135 do CTN, não se resume aqui à mera inadimplência, como querem fazer crer os recorrentes, mas a todo um conjunto de procedimentos fraudulentos comprovados nos autos, desde a retirada meramente formal do quadro societário com introdução de interpostas pessoas, a mudança de endereço para lugar onde nunca veio a funcionar a empresa (Termo de Constatação à fl. 09), culminando com a utilização das contas-correntes da sociedade para a movimentação de vultosos recursos, ocultando-os do Fisco e sem o pagamento dos tributos devidos.

Os recorrentes argüem que a responsabilidade de que trata o art. 135 seria pessoal, o que implicaria a exclusão de outras pessoas físicas ou jurídicas.

Sobre o assunto, a doutrina tem adotado entendimentos diversos, se a responsabilidade seria solidária, subsidiária ou se deveria dar-se a substituição do contribuinte pelo responsável. Minha convicção é de que não é o caso de exclusão do contribuinte do pólo passivo. No entanto, no presente caso, tal discussão se torna inóqua, visto que o contribuinte TOPMAR já foi excluído do pólo passivo, mas por razão diversa (por já estar extinta a pessoa jurídica na data do lançamento). Em assim sendo, restam no pólo passivo tão somente os responsáveis, Sr. Daniel Lewin e Sr. Fisel Perl.

Nesse sentido, veja-se a decisão abaixo:

RESPONSABILIDADE PESSOAL. CTN, ART. 135, II. SOLIDARIEDADE DO CONTRIBUINTE – "Dizer que são pessoalmente responsáveis as pessoas que indica não quer dizer que a pessoa jurídica fica desobrigada. A presença do responsável, daquele a quem é atribuída a responsabilidade tributária nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, não exclui a presença do contribuinte" (Hugo de Brito Machado). (Ac. 105-16.631, de 12/09/2007, Rel. Cons. Eduardo da Rocha Schmidt).

A jurisprudência administrativa tem admitido a sujeição passiva dos administradores como responsáveis, quando demonstrado, como no presente caso, sua participação direta na prática das infrações:

[...] RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – Respondem pelo crédito tributário os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas ("laranjas") que apenas

emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas-correntes bancárias. [...] (Ac. 101-96.147, de 23/05/2007, Rel. Cons. Sandra Maria Faroni).

APLICAÇÃO DA LEI Nº 10.174/01 A FATOS ANTERIORES - POSSIBILIDADE - QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO POR MEDIDA ADMINISTRATIVA - POSSIBILIDADE - ARBITRAMENTO - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - OPERAÇÕES APÓS A LIQUIDAÇÃO LEGAL E FISCAL DA EMPRESA - RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - A jurisprudência do Colegiado consolidou-se no sentido de que é admissível a aplicação da normatização trazida na Lei nº 10.174/01, acerca dos procedimentos fiscalizatórios, a fatos ocorridos anteriormente à sua edição, bem como à possibilidade de quebra do sigilo bancário diante da existência de processos administrativos devidamente instaurados. A recusa na entrega da documentação e dos livros contábeis solicitados enseja a possibilidade do arbitramento dos resultados da empresa. Após o advento da Lei nº 9.430/96 a presunção de omissão de receitas aos depósitos ou créditos em instituições financeiras cuja origem, após devidamente intimado, o contribuinte não logrou comprovar, erigiu-se em presunção legal. A movimentação de recursos financeiros efetuada pelos administradores da empresa e comprovada por extratos bancários após o distrato social e encerramento das atividades legais da empresa e baixa no cadastro perante a Receita Federal, cumulada com procedimentos diversos que ensejaram a manutenção de multa qualificada no lançamento tributário, permitem a imputação de responsabilidade a sócio, na forma do artigo 135, III, do CTN. (Ac. 105-15462, de 08/12/2005, Rel. Cons. José Carlos Passuello).

[...] Responsabilidade Tributária - Caracteriza-se a responsabilidade tributária a que alude o art. 135 do CTN, na situação em que o crédito tributário embora constituído contra a empresa tiver concorrido diretamente para a prática da infração apurada o representante ou preposto da pessoa jurídica autuada. [...]. (Ac. 105-16.847, de 22/01/2008, Rel. Cons. José Clóvis Alves).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - demonstrado de forma inequívoca que a sociedade é formalmente constituída por interpostas pessoas e identificados os sócios de fato, devem os mesmos ser arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído a teor dos artigos 124, I e 135, III, do C.T.N. (Ac. 108-08.467, de 12/09/2005, Rel. Cons. José Carlos Teixeira da Fonseca).

Pelo exposto, nego provimento aos argumentos dos recorrentes, de que seriam parte ilegítima no processo. Ao contrário, considero-os legítimos sujeitos passivos da relação jurídico-tributária, na qualidade de responsáveis.

MÉRITO

No mérito, os recorrentes reafirmam a tese já trazida em sede de impugnação, de que depósitos bancários não se confundem com receita bruta e, por conseguinte, não seriam fatos geradores do IRPJ e contribuições.



Tal tese já havia sido refutada pela Turma Julgadora, em primeira instância, e nada de novo foi acrescentado que pudesse alterar essa decisão. Os recorrentes se reportam ao art. 137 do Código Tributário Nacional, o qual nem sequer foi mencionado na autuação, e transcrevem farta jurisprudência administrativa que entendem aplicável em seu favor.

Ocorre que essa jurisprudência é, em todos os casos, referente a fatos geradores ocorridos antes do advento do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, o qual introduziu nova forma de presunção de omissão de receitas, a partir de depósitos bancários cuja origem não fosse comprovada.

As presunções legais são regras que reconhecem a enorme dificuldade da prova direta da omissão, e permitem, em determinadas situações, que a prova se faça por via indireta. A lei reconhece que, na esmagadora maioria dos casos, um fato mais facilmente cognoscível e provado, denominado fato indiciário, está associado a outro fato, mais difícil de ser provado diretamente, a omissão de receitas.

É a lei que reconhece esse vínculo e elege os fatos indiciários, os quais, devidamente provados pelo Fisco, permitem a presunção da ocorrência de omissão de receitas. Também é a lei que estabelece de que forma serão quantificadas essas receitas. Nessas situações, cabe integralmente ao Fisco a prova da ocorrência dos fatos indiciários, os quais não podem ser presumidos, sob pena de haver presunção sobre presunção.

A mesma lei reconhece que pode haver algumas situações em que o fato indiciário não esteja associado à omissão de receitas. Mas, nesses casos, o ônus da prova recai sobre o contribuinte. Provado pelo Fisco o fato indiciário, cabe ao contribuinte apresentar a prova de que, em seu caso específico, não foram omitidas receitas.

No caso ora discutido, foi utilizada presunção legal relativa, a saber, aquela do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, a seguir transcrito:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;



II - no caso de pessoa física, [...]

§ 4º Tratando-se de pessoa física, [...]

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

A Turma Julgadora não acatou, em primeira instância, os argumentos dos então impugnantes. O mesmo faço aqui.

Provado está o fato indiciário. A base legal já mencionada autoriza ao Fisco a presunção da ocorrência de omissão de receitas, ressalvada à empresa prova em sentido contrário. Ou seja, o ônus da prova resta invertido, cabendo agora à empresa fazer a comprovação da origem dos recursos creditados em suas contas, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos. E desse ônus ela não se desincumbiu, nem as pessoas que comprovadamente participaram da administração e movimentação desses recursos.

O fato é que os recorrentes em nenhum momento trazem documentos que comprovem a origem dos depósitos, passando sempre ao largo da acusação que lhe foi feita.

À míngua de novos argumentos e maiores comprovações, não faço qualquer reparo à decisão de primeira instância, quanto a este ponto.

A seguir, os recorrentes se insurgem contra a aplicação retroativa do § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Esse parágrafo foi acrescentado ao texto legal pela Lei nº 10.637/2002, e não poderia, por sua ótica, ser aplicado retroativamente a fatos geradores ocorridos em 1999 e 2000. Pleiteiam, assim, a nulidade dos autos de infração e da decisão recorrida.

Equivocam-se os recorrentes. As contas bancárias cuja movimentação, de origem não comprovada, serviu para quantificar as receitas omitidas estavam em nome da própria pessoa jurídica TOPMAR, e não em nome de interpostas pessoas. Essas, segundo comprovou o Fisco, são o Sr. Sebastião Mendanha e a pessoa jurídica Prolyne, mas em nome delas não foi identificada qualquer movimentação financeira de origem não comprovada.

A atribuição de responsabilidade aos Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl, conforme demonstrado anteriormente, se fez com base no art. 135 do CTN e em cumprimento ao que determina o art. 142 do mesmo código, ou seja, a correta identificação do sujeito passivo.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Não tem fundamento, assim, tal alegação.



Os recorrentes enumeram, também, o que denominam “contradições e paradoxos” nos autos de infração e na decisão recorrida, os quais passo a analisar:

a) Sociedade por quotas de responsabilidade limitada é de capital e não de pessoas

Os recorrentes questionam o item 15 da decisão recorrida, em que os julgadores afirmam que a Topmar, constituída sob a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, seria sociedade de pessoas, e não de capital, com vistas à aplicação do art. 134, inciso VII, do CTN.

Não se há de acolher esse argumento, visto que o art. 134, inciso VII, do CTN não foi fundamento legal para a responsabilidade tributária imputada aos Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl. Não há, pois, qualquer relevância em estabelecer se é o caso de sociedade de capital ou de pessoas.

b) A responsabilização dos sócios

Questionam o item 16 da decisão recorrida, pois, por sua ótica, estaria incorreta a responsabilização dos recorrentes como sócios de fato, e a exclusão de responsabilidade dos sócios de direito (contratuais).

Mais uma vez, equivoca-se a recorrente. A decisão recorrida é clara (fl. 1874, § 16), ao afirmar que “*a responsabilização dos sócios contratuais não precisa ser mencionada no lançamento, já que decorre automaticamente da lei no momento da cobrança*”. Essa responsabilidade não foi, portanto, afastada. Os sócios de fato, por terem comprovadamente permanecido à frente da administração dos negócios da empresa, inclusive bancários, com a prática de atos em infração de lei, foram incluídos no pólo passivo da relação tributária, na qualidade de responsáveis, nos termos do art. 135 do CTN, conforme exhaustivamente descrito anteriormente.

c) A falta de recolhimento de tributo é infração de lei?

Sob este título, os recorrentes trazem jurisprudência do STJ com resposta negativa a sua indagação. Ficaria, então, excluída sua aplicação para os fins dos arts. 135 e 137 do CTN, os quais tratariam de infrações de natureza subjetiva.

Este assunto também já ficou esclarecido neste voto, quando se cuidou da responsabilidade tributária. Observe-se que a infração à lei, a que se refere o art. 135 do CTN, não se resume aqui à mera inadimplência, como querem fazer crer os recorrentes, mas a todo um conjunto de procedimentos fraudulentos comprovados nos autos, desde a retirada meramente formal do quadro societário com introdução de interpostas pessoas, a mudança de endereço para lugar onde nunca veio a funcionar a empresa (Termo de Constatação à fl. 09), culminando com a utilização das contas-correntes da sociedade para a movimentação de vultosos recursos, ocultando-os do Fisco e sem o pagamento dos tributos devidos.

d) A extinção do crédito não pode autorizar novas diligências fiscais

Os recorrentes entendem haver contradição entre “*a análise do fisco para fins de baixa do CNPJ*” e a “*realização de novas fiscalizações*” posteriormente, conforme tratado nos itens 32 a 33 da decisão recorrida. Por sua ótica, depois de homologado e extinto o crédito

tributário, o fisco não mais poderia realizar novas fiscalizações, sob pena de ofensa ao inciso XXXVI do art. 5º da Constituição Federal em vigor.

Também aqui não assiste razão aos recorrentes. A análise do fisco, efetuada quando da solicitação de baixa do CNPJ, é formal, atinente aos débitos já declarados pelo sujeito passivo e ainda pendentes de pagamento. Quando muito, verificação dos valores escriturados. Em nada se confunde com fiscalização baseada em fatos que somente chegaram ao conhecimento do Fisco posteriormente, como é o caso vertente, de movimentação bancária não contabilizada. Nessa situação, a apuração do crédito tributário e o lançamento são obrigatórios, sob pena de responsabilidade funcional, à luz do art. 142 do CTN, como bem ressaltou a decisão recorrida. A homologação do crédito tributário extingue as obrigações tributárias referentes aos fatos geradores de conhecimento do Fisco, mas nunca as referentes àqueles ocultos, sobre os quais a tributação deixará de incidir somente após o decurso do prazo decadencial.

Não vislumbro, pois, qualquer contradição, no caso.

e) O princípio do contraditório está presente desde o início do procedimento fiscal

Os recorrentes reafirmam que o MPF deveria indicar o tributo ou tributos a serem fiscalizados, e que as intimações aos contribuintes deveriam ser feitas nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972.

Do exame do MPF-F nº 01.2.01.00-2005-00232-2 (fl. 01), constato que ali consta o IRPJ como tributo a ser examinado, nos períodos de 01/1999 a 12/2000. Quanto aos demais tributos objeto de lançamento de ofício no presente processo, a decisão recorrida corretamente fez lembrar o art. 2º do Decreto nº 3.724/2001, o qual trata do Mandado de Procedimento Fiscal, e sua regulamentação, especialmente o art. 9º da Portaria SRF nº 3.007/2001, com o teor a seguir transcrito:

Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

Em se tratando, como é o caso, de lançamentos reflexos, fica evidenciada a desnecessidade de que constassem individualmente os tributos no MPF, bastando o principal (IRPJ).

Quanto às intimações aos contribuintes, o art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, invocado pelos recorrentes, trata da forma pela qual devem ser feitas. A irrisignação dos recorrentes se refere, especificamente, às prorrogações do prazo de execução da fiscalização, constante no MPF. Esta matéria é tratada no art. 13 da citada Portaria SRF nº 3007/2001, o qual prevê que a prorrogação se fará por meio de registro eletrônico, cuja informação estará disponível na internet. Não vejo, pois, qualquer irregularidade no procedimento do Fisco.

Os recorrentes se manifestam sobre a devolução de prazo prevista no art. 18, § 3º, do PAF. Eis o dispositivo invocado pelos recorrentes:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Conforme se constata, nenhuma relação tem esse artigo com o presente caso. Não houve qualquer incorreção, omissão ou inexatidão apurada em decorrência de exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo. Ademais, todos os prazos legais foram concedidos aos sujeitos passivos, os quais, se não apresentaram provas em seu favor, certamente não foi por falta de prazos.

Os recorrentes afirmam, ainda, que “em nosso ordenamento jurídico, não existe lei alguma que autorize o agente fiscal a se comportar como um ‘delegado de polícia que preside um inquérito policial’”, isso para demonstrar que, em qualquer atividade fiscal, devem estar presentes os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Trata-se de alegação genérica, que não merece acolhida. Os recorrentes não demonstram em que situação específica seu direito ao contraditório e à ampla defesa teria sido desrespeitado. Ao contrário, do exame dos autos, constato que os Auditores-Fiscais procederam em conformidade com a lei, apurando os créditos tributários em favor da Fazenda Nacional, como é sua obrigação, com o uso dos instrumentos que a lei lhes faculta, como é o caso da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), e oferecendo oportunidades e prazos aos sujeitos passivos para sua defesa.

f) Provas não são indícios e indícios não são provas.

Os recorrentes afirmam contradição entre os itens 62 e 59 da decisão recorrida, quanto ao que é considerado indício e o que é considerado como prova nos autos. Alegam que um conjunto de indícios não pode ser considerado como prova, e invocam doutrina e jurisprudência, no campo do direito penal, que entendem aplicáveis.

Prova é o que é capaz de convencer o julgador. A irresignação, aqui, é devida ao fato de que a decisão recorrida aceitou como prova um conjunto convergente de indícios. Tal procedimento não é estranho à jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, como ilustram as ementas a seguir transcritas (grifos não constam do original):

LANÇAMENTO – OMISSÃO DE RECEITAS – PROVA INDICIÁRIA. Para a caracterização da infração de omissão de receitas, a prova indiciária deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao

convencimento do julgador. [...] (Ac. 107-08.861, de 07/12/2006, Rel. Cons. Albertina Silva Santos de Lima)

IRPJ.CHEQUE RECEBIDO E NÃO-CONTABILIZADO. OMISSÃO DE RECEITA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.LANÇAMENTO PROCEDENTE. Em sendo o fato conhecido a liquidação de cheque destinado à empresa sem comprovação de sua origem, de sua contrapartida, e sem a sua contabilização, tais incongruências denunciadoras de práticas subterrâneas - a partir desses e de diversos, outros notáveis e convergentes indícios -, conduz o intérprete a inferir que a omissão de receitas materializara-se por esse conjunto robusto de indícios. INDÍCIOS VÁRIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA, como já decidira a Suprema Corte.[...] (Ac. 107-07.874, de 01/12/2004, Rel. Cons. Neicyr de Almeida)

No último julgado mencionado, o relator se manifesta com notável clareza, em trecho que peço vênia para reproduzir:

Na realidade, na busca da verdade material, o julgador forma seu convencimento também por um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a inequívoca relação com uma dada situação de fato. É a chamada prova indiciária.

Segundo o vocabulário jurídico de “De Plácido e Silva” a prova indiciária é a prova deduzida, decorrente ou resultante de fatos outros que, conectados convencem a existência de outro fato que se quer comprovar. E, tem sido variada a forma como os tribunais admitem tal prova indiciária.

“ Considera-se indício a circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias” (CPP, art. 239). Não se confunde com presunção, ou seja, efeito de que uma circunstância ou antecedente produz, no julgador, a respeito de existência de um fato. (STJ –HC 9.671 – SP – 6ª T. – Rel. Min. Luiz Vicente Cernicchiaro – DJU 16.08.1999).

“Predominância da prova indiciária. Admissibilidade dos indícios como método de investigação criminal (art. 239 do Código de Processo Penal). Sistema do livre convencimento motivado, podendo o juiz basear a condenação na prova indiciária que tem a mesma força das demais . “ (TRF 2ª R. – Acr 98.02.46347-7 – 3ª T. – Rel.

Juiz Fed. Conv. Luiz Antônio Soares – DJU 29.06.1999 – p.94).

“O indício vale como qualquer outra prova e impossível o estabelecimento de regras práticas para apreciação do quadro indiciário. Em cada caso concreto, incumbe ao Juiz sopesar a valia desse contexto e admiti-lo como prova, à luz do art. 239, do CPP. Uma coleção de indícios, coerentes e concatenados, pode gerar a certeza reclamada para a condenação.” (TACRIMSP – Ap. 1.108.809/6 – 11ª C.Crim.– Rel. Juiz Renato Nalini – J.28.06.1998) (02.758/583).

“ Indício é meio de prova. CPP, art. 239. El indicio es un hecho (o circunstancia) del cual se puede, mediante una operación lógica, inferir la existencia de otro. “ (Cafferata Nores). (TRF 1ª R. – Acr

96.01.24420 – DF – 3ª T. – Rel. Juiz Tourinho Neto – DJU
06.06.1997).

Também o julgador administrativo, a exemplo do que ocorre no âmbito do processo judicial penal, não está limitado a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do exame de elementos de variada ordem, desde que estejam estes devidamente juntados ao processo.

Portanto, o nexo de causa pode, sim, ficar demonstrado por via de um conjunto de elementos que, ao formarem um quadro contundente claro, autorizam concluir, mesmo que por vias indiretas, a mencionada relação causa-efeito.

Indícios de omissão de receitas é que não faltam. A propósito, como relembra o preclaro mestre Hely Lopes Meirelles, o Egrégio Supremo Tribunal Federal já decidiu que INDÍCIOS VÁRIOS E CONCORDANTES SÃO PROVA², com o que, de plano, este relator poderia dar o assunto por encerrado.”

Não se há, pois, de acolher os argumentos dos recorrentes neste sentido. O conjunto de indícios recolhidos pela fiscalização é robusto, convergente e suficiente para firmar a convicção da autoridade julgadora em primeira instância, o que também ocorre aqui.

g) Teria havido impugnação ao agravamento da multa de 225%.

Os recorrentes se reportam aos termos de sua peça impugnatória para demonstrar que houve, sim, impugnação à multa agravada de 225%. Apontam contradição entre os itens 98 e 129 da decisão recorrida, sendo que, neste último, a autoridade julgadora afirma que não teria havido contestação quanto ao agravamento da multa.

Para maior clareza, transcrevo a seguir o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 (com a redação vigente à época, antes das alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007), o qual trata das multas aplicáveis ao lançamento de ofício:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§1º [...]

§ 2º *As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

² STF, RTJ 52/140 apud Hely Lopes Meirelles in Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, Malheiros, 22.ª ed. 1997, p. 97.

a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Ao se constatar o “*evidente intuito de fraude*” a que se refere o inciso II, o percentual passa de 75% para 150%. Essas circunstâncias, observe-se, estão ligadas ao fato gerador da obrigação tributária, e não ao procedimento de apuração. Embora seja comum certa imprecisão terminológica, diz-se mais usualmente tratar-se de multa qualificada.

Quando ocorrem (isoladamente) as circunstâncias do parágrafo segundo, especialmente, no caso concreto, a falta de atendimento, no prazo marcado, a intimação para prestar esclarecimentos, o percentual passa de 75% para 112,5%. Aqui, ao contrário da situação anterior, trata-se do procedimento de apuração dos fatos e do tributo devido, o que ocorre durante a fiscalização. Usualmente, diz-se multa agravada.

Quando, como no caso vertente, as duas situações se verificam, atinge-se o percentual de 225%, e a multa é dita qualificada e agravada.

Como anteriormente referido, existe certa imprecisão terminológica, e importa verificar contra o quê, de fato, se insurgiu o contribuinte, desde a impugnação. No recurso (fls. 1959/1962), os recorrentes se reportam aos parágrafos 55 a 69 da peça impugnatória. Ali constato que, embora se refira ao percentual de 225% (e, portanto, à qualificação e ao agravamento), todos os argumentos desenvolvidos se dirigem contra os aspectos penais, o evidente intuito de fraude. Termina por tentar trazer à baila, novamente, os aspectos da sujeição passiva que entende incorretos.

Tenho, pois, por correta a decisão de primeira instância, que considerou não impugnado o agravamento da multa. Quanto à qualificação, será analisada no tópico seguinte.

h) Às infrações tributárias aplicam-se os princípios penais

Sob este título, continuam os recorrentes a discussão sobre a não aplicabilidade, por sua ótica, de multa no percentual de 225%.

Argumentam que a multa mais gravosa de 225% somente poderia ser aplicada às infrações de natureza subjetiva, em que o infrator tenha agido com evidente intuito de fraude, cabendo ao Fisco provar nesse sentido. Seriam aplicáveis os princípios da legalidade estrita ou tipicidade, “*in dubio pro reo*” (ou na dúvida, interpreta-se contra o fisco – CTN, art. 112), irretroatividade, transcendência e outros, expressamente previstos no art. 5º da Constituição Federal, no Código Penal e na legislação esparsa complementar.

A alteração na redação do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, introduzida pela Lei nº 10.892/2004, faria com que aquele dispositivo legal se tornasse inaplicável no presente caso, porque as diversas exigências e procedimentos que obrigam o sujeito passivo ali não constavam e, ainda, porque foram intimadas pessoas estranhas à relação jurídico-processual-administrativa (os recorrentes), que jamais poderiam atender aos pedidos do Fisco.

Neste tópico, uma vez mais, não assiste razão aos recorrentes. Insurgem-se, ao mesmo tempo, contra a qualificação e o agravamento da multa. Tendo em vista que os pressupostos de uma e de outra incidência são diferentes, vejamos primeiramente quanto à qualificação.

Quando da análise da sujeição passiva neste voto, foram examinados os fatos apurados pelo Fisco, tendo restado demonstrado todo um conjunto de procedimentos fraudulentos comprovados nos autos, desde a retirada meramente formal dos Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl do quadro societário da TOPMAR, com introdução de interpostas pessoas em seu lugar; a mudança de endereço para lugar onde nunca veio a funcionar a empresa (Termo de Constatação à fl. 09); culminando com a utilização das contas-correntes da sociedade para a movimentação de vultosos recursos, ocultando-os do Fisco e sem o pagamento dos tributos devidos. Pelos documentos obtidos junto às instituições bancárias, ficou também evidenciado que os responsáveis pela movimentação dos recursos, no período autuado, eram os mesmos Srs. Daniel Lewin e Fisel Perl, juntamente com a Sra. Mazal Lewin (esposa do Sr. Daniel) e o Sr. David Perl (Filho do Sr. Fisel), a quem foram outorgadas procurações.

Tenho que este conjunto de procedimentos se amolda à perfeição à situação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/1064, a seguir transcrito:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. (grifei)

Há que se manter, pois, a qualificação da multa aplicada, visto que não se pode atribuir todo o conjunto de condutas dos responsáveis a mero equívoco, lapso ou interpretação errônea da legislação.

Quanto ao agravamento, que resultou da conduta dos responsáveis durante o procedimento fiscalizatório, já foi dito anteriormente que não foi impugnado, tornando-se definitiva a exigência, no que diz respeito a essa parte. Isso não impede que se aponte mais um equívoco dos recorrentes: alegam alteração legislativa levada a efeito pela Lei nº 10.892/2004. Eis o dispositivo, com a redação anterior às modificações efetuadas pela Lei nº 11.488/2007:

Art. 2º As multas a que se referem os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, serão de 150% (cento e cinquenta por cento) e de 300% (trezentos por cento), respectivamente, nos casos de utilização diversa da prevista na legislação das contas correntes de depósito sujeitas ao benefício da alíquota 0 (zero) de que trata o art. 8º da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, bem como da inobservância de normas baixadas pelo Banco Central do Brasil de que resultar falta de cobrança da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF devida.

§ 1º Na hipótese de que trata o caput deste artigo, se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passarão a ser de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) e 450% (quatrocentos e cinquenta por cento), respectivamente.



Como facilmente se verifica, essas hipóteses não se aplicam ao caso em tela, que nada tem a ver com alíquota zero da CPMF ou inobservância de normas do Banco Central do Brasil.

O agravamento da multa, no caso concreto, se deu pela falta de atendimento para prestar esclarecimentos, e tal previsão já constava do texto legal desde a Lei nº 9.532/1997.

Finalmente, deve ser dito que os artigos 135 e 137 do CTN, invocados pelos recorrentes, não se aplicam a este tópico, e estão relacionados à tese dos interessados sobre a sujeição passiva, alhures já refutada.

i) Intimação dos ex-sócios para prestarem esclarecimentos e apresentarem documentos a respeito de empresa extinta

Afirmam os recorrentes que não há, nos autos, provas inequívocas de que os recorrentes fossem “*sócios de fato*” da empresa, como acusa o Fisco, mas tão somente indícios e presunções. Por outro lado, estaria provado que, na época da ocorrência dos fatos geradores e da extinção da empresa, os recorrentes não mais eram sócios da Topmar.

Por esse raciocínio, concluem que não se poderia exigir dos ex-sócios a apresentação dos documentos e livros fiscais da empresa, aos quais não mais tinham acesso. Afirmam que “*ninguém está obrigado ao impossível*”.

Novo equívoco: demonstrado que os Srs. Daniel Lewin e Fisel Peri, juntamente com a Sra. Mazal Lewin e o Sr. David Perl, foram as pessoas que efetivamente movimentaram as contas-correntes mantidas em nome da empresa TOPMAR, mesmo após sua retirada formal do quadro societário, correto o procedimento do Fisco de intimá-los a prestar os esclarecimentos necessários e especialmente a comprovar a origem dos créditos bancários. Ninguém mais adequado a prestar essas informações do que as pessoas que efetivamente assinavam os cheques e demais documentos e correspondências bancárias. Por certo não se trataria da “*missão impossível*” que desejam fazer crer os recorrentes. Caracterizada pelo Fisco e mantida neste Voto a responsabilidade solidária, não se há de acolher argumentação no sentido pretendido pelos recorrentes.

Os recorrentes reproduzem textualmente suas alegações quanto ao cerceamento de seu direito à ampla defesa, já trazidas por ocasião da apresentação da peça impugnatória.

A decisão recorrida não acatou tais argumentos, rebatendo-os de forma consistente, nos parágrafos 75 a 94 (fls. 1884/1887). Desde que não foram atacados pontos específicos do acórdão, limitando-se os recorrentes a reproduzir suas alegações, considero desnecessário tecer novas considerações sobre o assunto. Mas não é demais observar que os recorrentes, desde o momento em que ficou evidente para o Fisco sua responsabilidade tributária, foram corretamente intimados a prestar esclarecimentos e a comprovar a origem dos valores creditados nas contas bancárias. Preferiram o silêncio. Aquilo a que se referem como “*prova negativa*”, entendo que seria na verdade a desconstituição de prova positiva constante dos autos, de que foram eles de fato os responsáveis pela movimentação bancária em nome da TOPMAR.

Finalmente, alegam os recorrentes que a decisão recorrida teria infringido o disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, por se tratar de decisão única, versando sobre quatro diferentes tributos. Por sua ótica, seriam necessárias quatro diferentes autuações, impugnações e decisões (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), nas quais ficasse demonstrada a ocorrência do fato gerador de cada um dos tributos, com a respectiva fundamentação.

Por clareza, transcrevo a seguir o dispositivo mencionado:

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Quando, na apuração dos fatos, for verificada a prática de infrações a dispositivos legais relativos a um imposto, que impliquem a exigência de outros impostos da mesma natureza ou de contribuições, e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, as exigências relativas ao mesmo sujeito passivo serão objeto de um só processo, contendo todas as notificações de lançamento e auto de infração. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Após o advento da Lei nº 11.196, de 2005, a redação do parágrafo primeiro passou a ser a que segue:

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Quanto às autuações, foram de fato quatro, conforme se verifica às fls. 1637 (IRPJ), 1651 (PIS), 1663 (COFINS) e 1675 (CSLL), reunidas em um mesmo processo administrativo fiscal, em atenção ao dispositivo acima. Sobre as quatro impugnações que os interessados julgaram necessárias, o princípio da economia processual permite que os argumentos relativos ao principal (IRPJ) sejam aproveitados em relação aos lançamentos reflexos, se assim o desejar o impugnante, não havendo qualquer restrição, como não houve no presente caso, à apresentação de impugnações diferentes para cada um dos autos de infração. Finalmente, a decisão há de ser única, em atenção ao que dispõe o art. 31 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Entendo, assim, que a Autoridade Lançadora respeitou os ditames legais sobre a matéria, ao lavrar quatro distintos autos de infração, um para cada tributo, com as respectivas fundamentações legais. Por serem os mesmos os elementos de prova, agiu também

corretamente ao reuni-los em um único processo administrativo fiscal. Foram recebidas as impugnações tempestivamente apresentadas e remeteu-se o processo a quem competia o julgamento. A Autoridade Julgadora proferiu decisão fundamentada, abrangendo as razões de defesa suscitadas pelos impugnantes. Não vejo, pois, qualquer irregularidade.

DECADÊNCIA

Sobre a matéria, arguem os recorrentes que seriam aplicáveis as disposições do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. Entendem, ainda, que essas disposições seriam igualmente aplicáveis às contribuições (CSLL, PIS e COFINS) exigidas no presente processo.

A ciência do lançamento se deu em 26/11/2005 e 28/11/2005 (vide fls. 1690/1691).

A Turma Julgadora, em primeira instância, exonerou os créditos tributários do IRPJ, referentes aos fatos geradores ocorridos nos três primeiros trimestres de 1999, por entender aplicáveis as disposições do art. 173, I, do CTN. Quanto às contribuições – PIS, CSLL, COFINS e CSLL, foram integralmente mantidas, em atenção ao que dispõe o art. 45 da lei nº 8.212/1991.

Entendo que a regra geral para a decadência é a estabelecida pelo artigo 173, inciso I, do CTN:

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;

[...]

Por outro lado, ao tratar das modalidades de lançamento, o mesmo Código estabelece regras específicas para o lançamento por homologação, em seu artigo 150, § 4º:

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.

Quanto aos tributos exigidos no presente processo, entendo submeterem-se ao lançamento por homologação, como, de resto, é o caso da grande maioria dos tributos em nosso sistema tributário.

Na decisão recorrida, a turma julgadora entendeu que, na ausência de pagamento, não estaríamos diante de um lançamento por homologação, mas sim de um lançamento de ofício, aplicando-se, então a regra geral do art. 173, inciso I. Isto porque, alega-se, não havendo pagamento, não há o que homologar. No caso concreto, somente se submeteria ao regime da homologação a parcela declarada e paga pelo contribuinte, e não as receitas omitidas, apuradas em procedimento de ofício.

Com a devida vênia dos que compartilham desse pensamento, entendo que a existência ou não de pagamento não pode ser o critério determinante para se considerar um lançamento por homologação ou de ofício. Antes, esse critério deve ser a própria sistemática de apuração do tributo. A regra do inciso I do art. 173 é aplicável aos tributos para os quais o lançamento deve preceder o pagamento. O exemplo clássico é o do IPTU, em que a Autoridade Tributária apura o valor devido, lança o tributo e notifica o sujeito passivo. Apenas então ocorre o pagamento. Se, por hipótese, o contribuinte se antecipa ao lançamento, calcula por sua conta o montante devido e faz o recolhimento antes mesmo de ser notificado, isto ocorre não por obrigação, mas por mera liberalidade, e o mecanismo previsto para apuração do tributo não se altera. O lançamento não deixa de ser de ofício, e não há também mudança no termo inicial para contagem do prazo decadencial.

O mesmo raciocínio se aplica aos tributos para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. É essa sistemática que faz com que o lançamento seja por homologação, e não a presença ou ausência de pagamento.

A prevalecer o entendimento da decisão recorrida, jamais se aplicaria a regra do § 4º do art. 150, visto que, na ausência de pagamento, o dispositivo aplicável seria o inciso I do art. 173. Da mesma forma, se o pagamento fosse insuficiente. A única hipótese restante seria a de pagamento integral, mas aí não se cogitaria de contagem de prazo decadencial para o lançamento, visto que a obrigação tributária estaria extinta.

O motivo que vislumbro para que seja deslocado o termo inicial para a contagem do prazo decadencial da data da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN) para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN) é outro: a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nessas situações, retorna-se à regra geral do art. 173, I.

No caso em tela, restou comprovado nos autos o intuito de fraude (necessariamente doloso) na omissão de receitas apurada pelo Fisco, com alteração ficta do quadro societário, sendo os verdadeiros administradores substituídos por interpostas pessoas, mudança da sede da empresa para local onde jamais veio a funcionar, e movimentação financeira vultosa, por dois anos, ocultada do Fisco por declarações zeradas ou de inatividade, sem o pagamento de qualquer tributo federal. É claramente a hipótese que determina o retorno à regra geral do art. 173, I.

Quanto às contribuições sociais que também são exigidas no presente processo (PIS, CSLL, COFINS e INSS), seu mecanismo de apuração e pagamento faz com que o acima exposto seja também a elas aplicável, quanto a considerá-las sujeitas a lançamento por homologação e ao termo de início da contagem do prazo decadencial. Entretanto, quanto à duração do prazo, uma distinção deve ser feita.



O já mencionado § 4º do art. 150 do CTN estabelece o prazo de cinco anos, como regra geral, e autoriza que prazo diverso possa ser fixado por lei. Assim o fez o art. 45 da Lei nº 8.212/1991, *verbis*:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Também de forma expressa, a mesma lei nomina as contribuições abrangidas por suas disposições, nos artigos 22 e 23:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

[..]

Art.23.As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22, são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

[...]

No artigo 22, encontra-se claramente a contribuição para o INSS, a cargo da empresa. No artigo 23, inciso II, está a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). No artigo 23, inciso I, faz-se menção à legislação de regência do FINSOCIAL. Posteriormente à Lei nº 8.212/1991, a Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991, criou a COFINS, e determinou em seu artigo 9º que essa contribuição seria cobrada em substituição ao FINSOCIAL:

Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade

Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída.

O prazo decadencial de dez anos, previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, é, então, aplicável à CSLL e a COFINS. Não há menção ao PIS. A falta de menção expressa a essa contribuição, já existente e em vigor à época da edição da Lei nº 8.212/1991, denota que o legislador não quis incluí-la no rol dos tributos excepcionados da regra geral. Ao PIS, assim, aplica-se o prazo quinquenal do § 4º do art. 150 do CTN, com a mesma ressalva de deslocar-se o início da contagem do prazo decadencial no caso de dolo, fraude ou simulação, conforme art. 173, I, do CTN.

Para o PIS, portanto, a exemplo do que ocorreu com o IRPJ, é de se reconhecer a ocorrência da decadência para os fatos geradores ocorridos até outubro de 1999, inclusive.

Quanto à Lei nº 8.212/1991, por se tratar de ato legal plenamente inserido no ordenamento jurídico pátrio, não cabe à autoridade administrativa avaliar questionamentos referentes a sua legalidade ou constitucionalidade, atribuição reservada ao Poder Judiciário. O prazo decenal deve ser, então, aplicado à CSLL e à COFINS, pelo que se afasta, no caso em tela, a ocorrência de decadência.

Em resumo, quanto à questão preliminar de decadência suscitada, é de se acolher a decadência para os fatos geradores ocorridos de janeiro a outubro de 1999, exclusivamente em relação à contribuição para o PIS.

CONCLUSÃO

Em conclusão, por todo o exposto, nego provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário:

- a) No que se refere à sujeição passiva, voto por afastar do pólo passivo da relação jurídica tributária o contribuinte TOPMAR ELETRÔNICA LTDA., por se tratar de pessoa jurídica já extinta por liquidação voluntária à época do lançamento, mantendo-se como responsáveis tributários solidários o Sr. DANIEL LEWIN e o Sr. FISEL PERL.
- b) No que toca à preliminar de decadência, voto por afastar as exigências da contribuição para o PIS, para os períodos de apuração até outubro de 1999, inclusive.
- c) No mais, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de maio de 2008.


WALDIR VEIGA ROCHA





Voto Vencedor

Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Redator Designado

Decadência PIS, Cofins e CSLL

Trata o presente feito de ação fiscal por meio do qual se exige crédito tributário referente ao lançamento de ofício de IRPJ, PIS, Cofins e CSLL, dos anos-calendário de 1999 e 2000.

A Recorrente, sustenta, em suas razões recursais, que teria ocorrido a decadência do direito da Fazenda de promover o lançamento dos referidos tributos, vez que o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional é de 05 (cinco) anos e a ciência do lançamento só se deu em 26/11/2005 e 28/11/2005 (vide fls. 1690/1691).

Todavia, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Brasília reconheceu apenas a decadência para a exigência de IRPJ referente aos fatos geradores ocorridos em 31/03/1999, 30/06/1999 e 30/09/1999, porquanto entende que o prazo decadencial para o lançamento das contribuições sociais é de 10 (dez) anos, nos termos do art. 45 da Lei nº. 8.212/91.

Pois bem. Conforme a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes³, entendo pela inaplicabilidade do prazo decadencial estabelecido pelo art. 45 da Lei nº. 8.212/91, ao caso em questão, posto que a referida matéria é reservada à lei complementar.

É que a Constituição Federal de 1988 em seu art. 146, III, 'b' reservou à lei complementar o estabelecimento de regras gerais sobre "*obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários*".

Dessa forma, deve-se aplicar ao caso em questão os prazos decadenciais estabelecidos pelo Código Tributário Nacional (Lei nº. 5.172/66), vez que esse, por dispor sobre normas gerais de Direito Tributário, foi recepcionado pela nova ordem constitucional como lei complementar.

Assim, entendo pela aplicabilidade do art. 173, I, do CTN, ao caso em tela, vez que a Recorrente não efetuou nenhum pagamento de tributo durante o período fiscalizado. Logo, não há de se falar de lançamento de homologação tácita (art. 150, § 4º, do CTN), porquanto não há pagamento a ser homologado pelo Fisco.

Resta, agora, analisar se houve ou não a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário. Para tanto, deve-se calcular o lapso temporal existente entre a ciência do lançamento e o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Fato Gerador	Decadência	Ciência
Até novembro de 1999	31/12/2004	26/11/2005

³ Recurso Voluntário nº. 150.593, Processo nº. 16327.000146/00-59, 7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Data. 27/07/2006.

Entre dezembro 1999 e novembro 2000	31/12/2005	26/11/2005
Em dezembro de 2000	31/12/2006	26/11/2005

Ante o exposto, em virtude da recepção do Código Tributário Nacional como lei complementar e da reserva a este tipo normativo para o estabelecimento de normas gerais sobre decadência, tem-se que a Fazenda Pública decaiu no seu direito de constituir o crédito tributário de PIS, Cofins e CSLL, referente ao período de 31/03/1999, 30/06/1999 e 30/09/1999, visto que decorridos mais de 05 (cinco) anos do primeiro dia do exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Sala das Sessões, em 27 de maio de 2008.



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

