



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Recurso nº. : 131.342
Matéria : IRF - Ano(s): 1996 a 1998
Recorrente : SANTA IGNEZ CONSTRUÇÕES, INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : SEGUNDA TURMA DA DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 28 de janeiro de 2003
Acórdão nº. : 104-19.178

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não se verificando na formulação da exigência a hipótese alegada pela defesa, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no artigo 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 (Processo Administrativo Fiscal).

DECADÊNCIA – IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O pagamento efetuado por pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ou pagamento efetuado sem a comprovação da operação ou causa (pagamento a beneficiário sem causa), está sujeito à incidência na fonte, cuja apuração e recolhimento deve ser realizado na ocorrência do pagamento, razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de evidente intuito de fraude, onde a contagem do prazo decadencial fica na regra geral, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO/PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO SEM CAUSA – PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA – NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - ARTIGO 61 DA LEI Nº. 8.981, DE 1995 - CARACTERIZAÇÃO - A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovar a operação ou a causa dos pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, bem como, não comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços, referidos em documentos emitidos por pessoa jurídica considerada ou declarada inapta, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento a beneficiário não identificado e/ou pagamento a beneficiário sem causa. O ato de realizar o pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme o disposto no artigo 61, da Lei nº 8.981, de 1995.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA – Cabível a exigência da multa qualificada prevista no artigo 4º, inciso II, da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. A utilização de notas fiscais inidôneas (frias) na contabilização de pagamentos, devidamente comprovada pela autoridade lançadora, caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do art. 992, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 1.041, de 1994 e autoriza a aplicação da multa qualificada.

MEIOS DE PROVA – A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (arts. 131 e 332 do C. P. C. e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.).

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de decadência e de nulidade, por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Luís de Souza Pereira e Remis Almeida Estol que proviam o recurso quanto ao mérito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 28 FEV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES e VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES. Ausente, justificadamente, a Conselheira MEIGAN SACK RODRIGUES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178
Recurso nº. : 131.342
Recorrente nº. : SANTA IGNEZ CONSTRUÇÕES, INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

SANTA IGNEZ CONSTRUÇÕES, INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., contribuinte inscrito no CNPJ/MF sob nº 00.646.315/0001-00, empresa industrial estabelecida no município de Brasília, Distrito Federal, SGA – lotes 4, 5, 6 e 10 – Bairro Sobradinho, jurisdicionado a DRF em Brasília - DF, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 105/120, prolatada pela 2ª Turma da DRJ em Brasília - DF, recorre a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 126/128.

Contra o contribuinte foi lavrado, em 25/06/01, Auto de Infração de Imposto de Renda Retido na Fonte, com ciência em 27/06/01, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 9.512.500,00 (padrão monetário da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% (artigo 44, inciso II, § 2º, da Lei nº 9.430/96) e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo a fatos geradores ocorridos nos anos de 1996 a 1998.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde se constatou falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiário não identificado, em face da comprovação dos dispêndios, através de documentos inidôneos. Infração capitulada no artigo 61, da Lei nº 8.981/95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

O Auto de Infração esclarece, ainda, entre outros, os seguintes aspectos:

- que se procedeu à glosa do montante de R\$ 5.529.714,00 referentes a despesas não comprovadas com documentos hábeis e idôneos;

- que as notas fiscais apresentadas pela autuada para comprovar as despesas glosadas teriam sido emitidas pelas empresas: Equilíbrio Engenharia Ltda, Revest Construções e Reformas Ltda, Petro Rios Comércio e Derivados de Petróleo Ltda, e Soauto Peças e Acessórios Ltda;

- que de acordo com os documentos e informações, constantes às fls. 04/161 do anexo 01, obtidos por meio de diligências realizadas junto a diversos órgãos e contribuintes, dentre eles as empresas acima identificadas, ficou evidenciado e devidamente comprovado que as notas fiscais utilizadas pela autuada para comprovar suas despesas são inidôneas, caracterizadas como "notas frias". Comprovou-se também que, as transações comerciais entre a autuada e as respectivas empresas não ocorreram, entretanto consta da escrituração, às fls. 106/230 do anexo 02, que as referidas despesas foram pagas, via caixa, fato corroborado pela resposta ao Termo de Intimação datado de 10/04/01 (fls. 49/53), onde a autuada afirma ter efetuado os respectivos pagamentos;

- que tendo em vista que as despesas ora glosadas foram pagas, a despeito de não terem ocorrido, e diante da impossibilidade de identificar o beneficiário destes pagamentos, faz-se necessário cobrar mediante lançamento de ofício, o IRRF, de acordo com o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Em sua peça impugnatória de fls. 86/103, apresentada, tempestivamente, em 27/07/01, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

- que, no mérito, a imputação fiscal merece reparos em termos de sua identificação, visto que a glosa que ensejou tal exigência tem relação a custos relativos a serviços prestados, e não despesas, como posto no auto de infração;

- que a impugnante está efetuando um levantamento minucioso dos serviços descritos nas notas fiscais, para anexar um Memorial Descritivo de cada um deles com indicação das obras em que foram aplicados, para o que, desde já, requer sua posterior anexação, pois depende de levantamento de inúmeros documentos, pois o prazo de impugnação é insuficiente para sua juntada;

- que toda a documentação apresentada pelos emitentes das notas fiscais estão dentro das formalidades legais, não competindo ao adquirente dos serviços investigar a regular emissão das notas fiscais, seu registro na Junta Comercial, bem como suas inscrições federal, estadual ou municipal. Em todos os casos os registros contábeis espelham as transações efetuadas, bem como demonstram o pagamento dos valores contratados;

- que nas questões formais, dentro do que competia à impugnante, nada encontrou o fisco de irregular. As irregularidades indicadas no auto de infração, todas elas se reportam aos fornecedores dos serviços. Nada restou comprovado ser de responsabilidade da empresa beneficiária dos serviços;

- que mesmo com a declaração do representante legal da empresa Equilíbrio Engenharia, a impugnante confirma que os serviços descritos nas notas fiscais foram efetivamente prestados, se não pela empresa, por pessoa utilizando-se de talão furtado ou contrafaturado, fato este de completo desconhecimento da impugnante;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

- que o auto de infração apenas enfatiza que a recorrente adquiriu mercadorias de empresas com irregularidades fiscais e que não provou a lisura das transações contabilizadas, sem adentrar ao mérito e à relevância de irregularidades praticadas por terceiros, limitando-se somente as prefaladas irregularidades formais nos documentos registrados em sua contabilidade, sem qualquer exame fiscal nos livros da emitente, que poderá ter registrados tais transações e declarado "à distância" ao agente do fisco, que se encontrava desativada, de forma a afastar possível desencadeamento de ação fiscal;

- que relativamente às demais empresas tidas como documentação irregular, reafirma-se o acima exposto, no sentido de que não trouxe o fisco qualquer prova de participação da impugnante, na irregularidade formal dos documentos, que, como visto, não é de sua responsabilidade verificar os dados cadastrais das mesmas, sendo que, todos os produtos e serviços adquiridos são inerentes às suas atividades;

- que como já demonstrado o indevido lançamento que originou o agravamento da multa, é necessário, por dever de ofício, porém ad argumentandum tantum, consignar veementemente a injustificável e incabível exasperação da multa para 150%, eis que não se pode extrair de erros formais em documentos fiscais a indispensável tipicidade penal do evidente intuito de fraude, única condição prevista em lei para autorizar a exacerbação da penalidade, consoante expressamente declarado nos dispositivos legais pertinentes;

- que, no caso presente, ao lado das notas fiscais destacadas pelo digno auditor autuante, todas registradas contabilmente, meríades de serviços adquiridos e inerentes e indispensáveis às suas atividades, não tiveram investigação suficiente para comprovar dolo ou fraude da impugnante, pela inexistência de investigação nas emitentes, no sentido de verificar quem praticou o ato ilegal. Não seria o caso do emitente, efetuar uma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

operação com nota, ou paralela, ou com impressão irregular, para deixar de efetuar o competente registro da receita. Ou estas receitas estão contabilizadas e o agente do fisco omitiu-se neste exame para simplesmente partir das irregularidades detectadas nos documentos fiscais.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as razões apresentadas pelo impugnante, a Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DF, conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que quanto a primeira preliminar, ofensa à Capacidade Contributiva, em que pese os argumentos da interessada correspondentes a representatividade monetária dos autos de infração formalizados contra ela, a interessada, em relação ao seu faturamento no período e/ou seu patrimônio líquido, é mister consignar que aquele princípio constitucional tributário é dirigido somente ao legislador, ou seja, deve ser observado quando dos procedimentos de elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação discricionária às autoridades administrativas responsáveis pela execução das normas jurídico-tributárias, principalmente, em se tratando do lançamento (constituição do crédito tributário) que é ato indiscutivelmente vinculado à lei, bem assim do julgamento na esfera administrativa. Portanto, não podem ser acatadas suas ponderações;

- que no tocante a sua preliminar de decadência referente aos meses de fevereiro a maio de 1996, também, não assiste razão à interessada pelas razões abaixo;

- que nos pagamento sujeitos ao IRRF, a lei atribui à fonte pagadora a obrigação de apurar, reter e recolher o imposto de renda. No presente caso, o IRRF seria devido exclusivamente na fonte. Essa modalidade de lançamento é chamada por "homologação";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

- que, todavia, na situação versada nos autos, não há que se falar em homologação seja pela inexistência de pagamento, seja pela possível ocorrência de evidente intuito de fraude;

- que o disposto no parágrafo segundo do artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, é fundamental para verificação da alegada decadência. Diz a Lei que o imposto de renda é considerado vencido no dia do pagamento da referida importância, logo, no dia seguinte ao pagamento, o fisco já poderia ter apurado a irregularidade e lavrado o auto de infração;

- que o primeiro fato gerador (pagamento) identificado pelo fisco ocorreu em janeiro de 1996. Logo, a contagem do prazo decadencial inicia-se em 1º de janeiro de 1997 (primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado), encerrando-se em 31 de dezembro de 2001. Tendo sido auto de infração cientificado em 27 de junho de 2001, não se operou a decadência;

- que se registre inicialmente que, até a presente data a contribuinte não anexou aos autos os documentos que informou – estaria providenciando – como o memorial descritivo dos serviços descritos nas notas fiscais, com indicação das obras em que foram aplicados e outros comprovantes que, também, fez alusão na sua defesa. Por isso, a apreciação dos ilícitos tributários restringir-se-á, nos comprovantes constantes no processo, trazidos e pelo fisco, e razões apontadas na defesa;

- que vale consignar que os documentos que embasaram as informações obtidas pelo auditor autuante, e evidenciadas na descrição complementar dos fatos encontram-se no anexo 1 que faz parte integrante deste processo;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

- que às fls. 23 a 26, estão os quadros demonstrativos das notas fiscais glosadas e outras informações que subsidiam a conclusão de procedimentos escusos pela autuada, como, por exemplo, notas escrituradas com valores diversos do constante na nota e escrituração contábil de notas em datas anteriores a sua emissão (vide fls. 26 e 60);

- que assim, tendo em vista que as despesas glosadas foram pagas a despeito de não terem ocorrido, e diante da impossibilidade de identificar o beneficiário destes pagamentos, correta a exigência do IR-fonte, mediante lançamento de ofício, respaldada no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995;

- que o contribuinte do IR-Fonte é o beneficiário dos rendimentos, no caso não identificado. Portanto, a glosa dos custos, representada por esses mesmos valores, na apuração do IRPJ da autuada não configura duplicidade de exigência;

- que na impugnação verifica-se que a interessada não apresentou argumentos concretos que pudessem, pelo menos, descaracterizar a infração em parte e/ou afastar a conclusão de ação dolosa e fraudulenta;

- que a contribuinte aduz equívoco do fisco ao grafar no auto de infração que os valores referem-se a despesa ao invés de custo. Isto em nada prejudicou o lançamento, pois a base legal é a mesma e os valores glosados foram perfeitamente identificados na contabilidade da empresa;

- que a alegação de que todos seus pagamentos são efetuados por "caixa" e que não tem movimentação bancária visando desta forma afastar a imputação de falta de comprovação e pagamentos, a meu ver vem corroborar com a acusação fiscal, pois, não é crível que uma empresa faça pagamentos a outras em valores sempre acima de R\$ 10.000,00, sendo que vários deles ultrapassam R\$ 100.000,00 sempre em moeda corrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

Se a afirmação correspondesse à verdade a contribuinte apresentaria os comprovantes de saque em dinheiro dos valores que recebeu;

- que por sua vez, os demonstrativos de relações percentuais de custos e receitas, pelos quais excluindo-se os pagamentos glosados os custos/despesas representariam cerca de 60% das receitas, percentuais inferiores a média do setor, não exclui a obrigação da contribuinte de comprovar com documentos hábeis e idôneos os custos/despesas contabilizados. A legislação é clara: a falta ou insuficiência na comprovação acarreta a glosa. Além disso, indicadores e tendências não são regras, é possível que uma empresa apresente performance superior à média;

- que, aliás, as alegações da contribuinte, por si só, não são suficientes pairar qualquer dúvida quanto à efetividade da infração que lhe é imputada, uma vez se tratarem de meras alegações sem a juntada de qualquer comprovante que as alicercem. Acrescente-se ainda que, somente para registro, que causa estranheza o fato de a interessada não operar com bancos, isto considerando o volume de recursos que transaciona e que possui vários fornecedores e ainda prestadores de serviços de outras cidades e estados e, provavelmente, também, clientes fora da sua sede;

- que igualmente improcedente e sem qualquer fundamento o seu entendimento que o fisco se apegou somente a aspectos formais dos documentos apresentados, isto porque, conforme antes demonstrado os procedimentos fiscais foram objeto de exaustivas diligências em órgãos públicos e contribuintes (pessoas jurídicas e físicas) que sem dúvida alguma, permitiram ao auditor autuante chegar as conclusões da ineficácia e inidoneidade da documentação apresentada pela empresa bem como da utilização de procedimentos dolosos e fraudulentos através da utilização de “notas frias” apontadas, pela autuada, como emitentes empresas inexistentes e/ou já não mais em atividades conforme está sobejamente comprovado nos autos pelas diligências efetuadas;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

- que são descabidas as ponderações da fiscalizada de que as notas fiscais glosadas estão dentro das formalidades legais, posto que, nas diligências realizadas, ficou comprovado exatamente o contrário e frise-se, é de competência sim, e também, da interessada verificar a legalidade comercial e fiscal das empresas que mantém relações comerciais continuamente, como no caso, ao longo de três ou mais anos. Certamente a empresa não estaria por todo este tempo efetuando pagamentos de valores consideráveis a empresas não habilitadas legalmente perante as repartições fiscais, federais, estaduais e municipais e, ainda, não legalizadas nos órgãos de Registro do Comércio, e/ou efetuando transação comercial e pagamentos a pessoas não credenciadas pelas empresas dos serviços contratados para receber valores em nome dessas, ainda mais se efetuados em moeda corrente nacional;

- que ao contrário de suas alegações, exatamente no que competia à empresa é que o fisco encontrou irregularidades, pois os documentos que lhe foram apresentados são inidôneos e não hábeis para lastrear os registros contábeis efetuados, e isso é fruto das irregularidades e inexistência dos aduzidos fornecedores de serviços e supostos emitentes das referenciadas notas fiscais;

- que na peça impugnatória consta ainda que ao tomar conhecimento da resposta ao "Termo de Intimação" apresentado pela fiscalização ao Sr. Sérgio Roberto Ribeiro da Silva Junior, representante da empresa Equilíbrio Engenharia Ltda; entrou em contato com o referido, que informou as informações à fiscalização, e também que tivera talonários da empresa furtados, fato objeto de ocorrência policial e que oportunamente enviaria tal documento à autuada. Até esta data, se enviado à autuada, não providenciou a juntada aos autos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

- que a interessada contesta esse agravamento com base em que não se pode extrair de erros formais em documentos fiscais a indispensável tipicidade penal do evidente intuito de fraude, única condição prevista em lei para autorizar a exacerbação da penalidade;

- que a ação dolosa e fraudulenta da interessada caracterizou-se pela utilização de “notas frias” que supostamente teriam sido emitidas por empresas inexistentes e/ou com situação fiscal e comercial totalmente irregular. Esses fatos, conforme já registrei anteriormente, restaram sobejamente comprovados através das diversas diligências realizadas pela fiscalização em vários órgãos públicos e contribuintes;

- que, além disso, até o momento a requerente não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa e fraudulenta. Não trouxe aos autos documentos que comprovassem a efetiva prestação dos serviços pelas empresas prestadoras das notas glosadas e emitidas de forma ilícita e criminoso. Não apresentou documentos e informações lastreadas em documentação emitida por terceiros (que não as supostas emitentes das notas) para comprovar os efetivos pagamentos dos serviços porventura prestados. Limitou-se na sua defesa a meras alegações e promessas de apresentação posterior de documentos até agora não apresentados.

As ementas que consubstanciaram a presente decisão são as seguintes:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998

Ementa: PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA – Este princípio constitucional tributário é endereçado aos legisladores e deve ser observado na elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

discricionária por parte das autoridades administrativas responsáveis pela aplicação destas, seja na constituição, seja no julgamento administrativo do crédito tributário.

IRRF – DECADÊNCIA – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – À luz do art. 150, § 4º, in fine do Código Tributário Nacional – CTN, não há que se falar em homologação do lançamento, se nas infrações imputadas ao sujeito passivo estiver configurado o evidente intuito de fraude. Nessa hipótese, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é contado a partir do 1º dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado (regra geral – art. 173 do CTN). No caso versado nos autos, IRRF, o fisco poderia apurar a infração e efetuar o lançamento no próprio ano-calendário, logo, a contagem do prazo iniciou-se em 01/01/1997.

IRRF – PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais. A incidência aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou a recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Artigo 61 da Lei nº 8.981/95).

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (150%) – NOTAS FISCAIS “FRIAS” – Constatado a contabilização de pagamentos, amparada em notas fiscais comprovadamente inidôneas, correta aplicação da multa de ofício qualificada de 150% por evidente intuito de fraude (artigo 44, inciso II, Lei 9.430/96).

Lançamento Procedente.”

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 03/06/02, conforme Termo constante às fls. 121/124, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (03/07/02), o recurso voluntário de fls. 126/128, instruído pelos documentos de fls. 129/132, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra ementada, baseado, em síntese, nos seguintes argumentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

- que não se conformando com o decidido em primeira instância administrativa, relativamente à exigência de multas isoladas, tendo como fato imputado à falta de recolhimento deste tributo por estimativa apresenta suas tempestivas razões de apelo requerendo uma criteriosa análise de suas razões de fato e de direito;

- que diante do entendimento de que a matéria não foi impugnada expressamente, deixaram os julgadores de apreciar questões relevantes atinentes às multas, não só de forma geral, quanto específicas. A extensa peça impugnatória teve o objetivo de apresentar uma análise criteriosa a respeito de multas e, a falta de exame efetivo do mérito das questões coloca a decisão em estado de omissão, o que determina a sua nulidade.

Consta às fls. 129/132, cópia dos documentos pertencentes ao arrolamento de bens, objetivando a apresentação de recurso administrativo para o Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Inicialmente, se faz necessário à observação de que a peça recursal de fls. 126/128 trata de outro processo administrativo fiscal (Processo nº 10166.001803/00-16), com assuntos totalmente diferentes dos Processos nºs 10166.007754/2001-41 (IRPJ, Contribuição Social, PIS e COFINS) e 10166.007753/2001-04 (IRRF). Desta forma, para que não se alegue cerceamento do direito de defesa no futuro, passo a analisar os fatos constantes da peça impugnatória de fls. 86/103, que abrange a totalidade da matéria lançada.

Assim, cumpre, de início, apreciar as questões preliminares, quais sejam: (1) - de nulidade do lançamento, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal ferindo a capacidade contributiva da contribuinte; e (2) – de decadência do período de janeiro a maio de 1996.

Quanto a primeira preliminar, ofensa à Capacidade Contributiva, é de se observar à manifestação do relator da matéria quando do julgamento pela Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Brasília – DF, no sentido de que “apesar dos argumentos da interessada correspondentes a representatividade monetária dos autos de infração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

formalizados contra ela, a interessada, em relação ao seu faturamento no período e/ou seu patrimônio líquido, é mister consignar que aquele princípio constitucional tributário é dirigido somente ao legislador, ou seja, deve ser observado quando dos procedimentos de elaboração das leis tributárias, não comportando apreciação discricionária às autoridades administrativas responsáveis pela execução das normas jurídico-tributárias, principalmente, em se tratando do lançamento (constituição do crédito tributário) que é ato indiscutivelmente vinculado à lei, bem assim do julgamento na esfera administrativa.”

Só posso concordar que a posição adotada pelo relator da matéria na primeira instância está totalmente correta, razão pela qual adoto na íntegra as suas considerações de decidir como argumentos do meu voto.

Não há como acolher a preliminar de nulidade do lançamento do crédito tributário por cerceamento ao direito de defesa argüida pela recorrente, amparada neste frágil argumento da capacidade contributiva.

Da mesma forma, não faz sentido querer que seja apensado, para fins de julgamento deste processo, o processo de IRPJ e reflexos, já que o presente é um processo totalmente autônomo daquele, ou seja, para se proferir uma decisão neste processo, não se depende da análise daquele processo.

O Decreto n.º 70.235/72, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

“A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

"A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações 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."

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

A autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede a situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Ultrapassada a preliminar de nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, se faz necessário analisar a preliminar de decadência, já que a recorrente suscita preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos anteriores a junho de 1996, sob o entendimento de que quando se tratar de incidência de imposto de renda na fonte há o dever do sujeito passivo de efetuar o pagamento sem o prévio exame da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

autoridade administrativa, o que se configura como lançamento por homologação e neste caso o decurso do prazo decadencial de cinco anos se verificará entre a data da ocorrência do fato gerador (data do pagamento) e a data da ciência do lançamento procedido mediante o Auto de Infração, por se tratar de lançamento por homologação, ao amparo do artigo 150, § 4º do CTN.

Nunca tive dúvidas de que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. No caso dos autos, ou seja, quando se tratar de pagamento a beneficiário não identificado, estes pagamentos estão sujeitos ao pagamento do imposto de renda na fonte, e a sua apuração deve ser realizada na ocorrência do pagamento e o recolhimento do imposto se processa na mesma data. Razão pela qual têm característica de tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa e amolda-se à sistemática de lançamento denominado por homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial à data da ocorrência do fato gerador. Ou seja, transcorridos cinco anos a contar do fato gerador, quer tenha havido homologação expressa, quer pela homologação tácita, está precluso o direito da Fazenda de promover o lançamento de ofício, para cobrar imposto não recolhido, exceto nos casos de evidente intuito de fraude, onde a contagem do prazo decadencial fica na regra geral, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Desta forma, embora respeite a posição daqueles que assim não entendem, tenho para mim que não está extinto o direito da Fazenda Pública de constituir crédito tributário tendo em vista o evidente intuito de fraude praticado pela suplicante, a qual será analisado no tópico da multa qualificada, em razão dos motivos abaixo expostos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

Como se sabe, a decadência é na verdade a falência do direito de ação para proteger-se de uma lesão suportada; ou seja, ocorrida uma lesão de direito, o lesionado passa a ter interesse processual, no sentido de propor ação, para fazer valer seu direito. No entanto, na expectativa de dar alguma estabilidade às relações, a lei determina que o lesionado dispõe de um prazo para buscar a tutela jurisdicional de seu direito. Esgotado o prazo, o Poder Público não mais estará à disposição do lesionado para promover a reparação de seu direito. A decadência significa, pois, uma reação do ordenamento jurídico contra a inércia do credor lesionado. Inércia que consiste em não tomar atitude que lhe incumbe para reparar a lesão sofrida. Tal inércia, dia a dia, corrói o direito de ação, até que ele se perca – é a fluência do prazo decadencial.

Deve ser esclarecido, que os fatos geradores das obrigações tributárias são classificados como instantâneos ou complexivos. O fato gerador instantâneo, como o próprio nome revela, dá nascimento à obrigação tributária pela ocorrência de um acontecimento, sendo este suficiente por si só (imposto de renda na fonte). Em contraposição, os fatos geradores complexivos são aqueles que se completam após o transcurso de um determinado período de tempo e abrangem um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária exigível. Este conjunto de fatos se corporifica, depois de determinado lapso temporal, em um fato imponível. Exemplo clássico de tributo que se enquadra nesta classificação de fato gerador complexo é o imposto de renda da pessoa física, apurado no ajuste anual.

Como é sabido o lançamento é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

Com o lançamento constitui-se o crédito tributário, de modo que antes do lançamento, tendo ocorrido o fato imponible, ou seja, aquela circunstância descrita na lei como hipótese em que há incidência de tributo verifica-se tão somente obrigação tributária, que não deixa de caracterizar relação jurídica tributária.

É sabido que são utilizados, na cobrança de impostos e/ou contribuições, tanto o lançamento por declaração quanto o lançamento por homologação. Aplica-se o lançamento por declaração (artigo 147 do Código Tributário Nacional) quando há participação da administração tributária com base em informações prestadas pelo sujeito passivo, ou quando, tendo havido recolhimentos antecipados, é apresentada a declaração respectiva, para o justo final do tributo efetivamente devido, cobrando-se as insuficiências ou apurando-se os excessos, com posterior restituição.

Por outro lado, nos precisos termos do artigo 150 do CTN, ocorre o lançamento por homologação quando a legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a qual, tomando conhecimento da atividade assim exercida, expressamente a homologa. Inexistindo essa homologação expressa, ocorrerá ela no prazo de 05(cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo. Com outras palavras, no lançamento por homologação, o contribuinte apura o montante e efetua o recolhimento do tributo de forma definitiva, independentemente de ajustes posteriores.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se à existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Por decadência entende-se a perda do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pelo lançamento.

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

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

.....

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

.....

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

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.

.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

4º. Se a lei não fixar prazo à 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.

.....
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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado (contribuinte omissor na entrega da declaração de rendimentos, ocorrência de dolo, fraude ou simulação (evidente intuito de fraude)).

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos que o lançamento só pode ser efetuado dentro de 5 anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se se tratar de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo quinquênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

É inconteste que o Código Tributário Nacional e a lei ordinária asseguram à Fazenda Nacional o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Há tributos e contribuições cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento antes que a autoridade o lance. O pagamento se diz, então, antecipado e a autoridade o homologará expressamente ou tacitamente, pelo decurso do prazo de 5 anos contados do fato gerador.

Após estas considerações, se faz necessário, ainda, tecer alguns comentários quanto à matéria específica deste processo, qual seja: decadência do direito de lançar o imposto de renda apurado em operações de pagamentos a beneficiários não identificados, quando tributados pelo imposto de renda na fonte.

Diz o diploma legal - Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."

Do texto legal, acima transcrito, conclui-se que a partir do ano de 1995, os pagamentos a beneficiário não identificado e os pagamentos sem causa estão sujeitos à tributação de imposto de renda exclusivo na fonte, cabendo as pessoas jurídicas reter e recolher o respectivo imposto de renda na fonte na data da ocorrência do fato gerador.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos cinco anos já não mais dependem de uma carência para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo à obrigação de apurar e liquidar o crédito tributário, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no § 4º, do artigo 150, do CTN.

Ora, próprio CTN fixou períodos de tempo diferenciados para atividade da Administração Tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do CTN, que o prazo quinquenal teria início a partir "do dia primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

sido efetuado", imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparando o lançamento. Essa é a regra básica da decadência.

Não me restam dúvidas de que o tributo oriundo de pagamentos a beneficiário não identificados previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, se encaixa nesta regra, onde a própria legislação aplicável atribui aos remetentes o dever, quando for o caso, de calcular e recolher os impostos, sem prévio exame da autoridade administrativa, ou seja, eles não devem aguardar o pronunciamento da administração para saber da existência, ou não, da obrigação tributária, pois esta já está delimitada e prefixada na lei, que impõe ao sujeito passivo o dever do recolhimento do imposto em questão.

Da mesma forma, não me restam dúvidas que o Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de evidente intuito de fraude (fraude, dolo, simulação ou conluio) deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica.

Como, também, refuto o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação se houver pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo fisco decorre da falta de recolhimento de imposto de renda, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.

É fantasioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define com todas as letras que “o lançamento por homologação ... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da Administração Tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologando o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao “conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, na linguagem do próprio CTN.

Faz-se necessário, lembrar que a homologação do conjunto de atos praticados pelo sujeito passivo não é atividade estranha à fiscalização federal.

Ora, quando o sujeito passivo apresenta declaração com prejuízo fiscal num exercício e a fiscalização reconhece esse resultado para reduzir matéria a ser lançada em período subsequente, ou no mesmo período-base, ou na área do IPI, com a apuração de saldo credor num determinado período de apuração, o que traduz inexistência de obrigação a cargo do sujeito passivo. Ao admitir tanto a redução na matéria lançada como a compensação de saldos em períodos subsequentes, estará a fiscalização homologando aquele resultado, mesmo sem pagamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

É da essência do instituto da decadência a existência de um direito não exercitado pela inércia do titular desse direito, num período de tempo determinado, cuja consequência é a extinção desse direito.

Decorrido o prazo de decadência desaparece a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública perde o direito de constituir o crédito tributário, ficando o sujeito passivo liberado com relação a esta obrigação tributária.

É inconteste que, no caso em questão, o início da contagem do prazo decadencial começou no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, no caso dos autos o primeiro fato gerador (pagamento) identificado pelo fisco ocorreu em janeiro de 1996. Logo, a contagem do prazo decadencial inicia-se em 1º de janeiro de 1997, encerrando-se em 31 de dezembro de 2001. Tendo sido o auto de infração cientificado em 27 de junho de 2001, não se operou a decadência.

Quanto às questões de mérito, não há muito que se discutir, entendimento este compartilhado pela suplicante, já que não discute o mérito propriamente dito.

Da análise dos autos, verifica-se que a suplicante não logrou comprovar por meio do necessário lastro contábil/documental que a saída recursos se destinaram a outros eventos a não ser aqueles constates da peça acusatória. Em suma, restou provado, pela fiscalização, que a conjugação dos pagamentos efetuados com o preceito legal contido no art. 61 e parágrafos, da Lei n.º 8.981/95, atributivo de efeito àquele acontecimento, compõe o fato jurídico gerador do imposto de renda na fonte ali vislumbrado. Nestes termos, e por ser da essência daquele dispositivo, torna-se necessário à discussão sobre a necessidade ou não da identificação do beneficiário e da origem da operação, bem como do nexo causal com o emitente (comprovação da operação ou a sua causa).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

Diz o diploma legal - Lei nº 8.981, de 1995:

Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.”

Todavia, em que pese tudo isso, data máxima vênia, entendo que ficou perfeitamente definido o fato gerador do IRF com base no artigo 61 da Lei n.º 8.981/95. Já que o seu aparente nó górdio situa-se na fronteira entre a ocorrência ou não da efetuação do pagamento dos valores lançados, pressupostos materiais para o necessário enquadramento naquele tipo legal. Como merecem fé a escrituração da contribuinte, restou devidamente comprovadas que os pagamentos existiram.

Já se manifestou a decisão de primeira instância no sentido de que a alegação de que todos seus pagamentos são efetuados por “caixa” e que não tem movimentação bancária visando desta forma afastar a imputação de falta de comprovação e pagamentos, vem corroborar com a acusação fiscal, já que não é crível que uma empresa faça pagamentos a outras em valores sempre acima de R\$ 10.000,00, sendo que vários deles ultrapassam R\$ 100.000,00 sempre em moeda corrente. Se a afirmação correspondesse à verdade a contribuinte apresentaria os comprovantes de saque em dinheiro dos valores que recebeu.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

Alegações, por si só, não são suficientes para justificar qualquer dúvida quanto à efetividade da infração que lhe é imputada, uma vez se tratarem de meras alegações sem a juntada de qualquer comprovante que as alicercem.

Da mesma forma, é improcedente e sem qualquer fundamento o seu entendimento que o fisco se apegou somente a aspectos formais dos documentos apresentados, isto porque, conforme antes demonstrado os procedimentos fiscais foram objeto de exaustivas diligências em órgãos públicos e contribuintes (pessoas jurídicas e físicas) que sem dúvida alguma, permitiram ao auditor autuante chegar as conclusões da ineficácia e inidoneidade da documentação apresentada pela empresa bem como da utilização de procedimentos dolosos e fraudulentos através da utilização de “notas frias” apontadas, pela autuada, como emitentes empresas inexistentes e/ou já não mais em atividades conforme está sobejamente comprovado nos autos pelas diligências efetuadas.

Ao contrário de suas alegações, exatamente no que competia à empresa é que o fisco encontrou irregularidades, pois os documentos que lhe foram apresentados são inidôneos e não hábeis para lastrear os registros contábeis efetuados, e isso é fruto das irregularidades e inexistência dos aduzidos fornecedores de serviços e supostos emitentes das referenciadas notas fiscais.

É fato que o direito processual consagrou o princípio de que a prova incumbe a quem afirma. Porém, é igualmente sabido que não se pode apresentar prova inconteste de fato negativo, como por exemplo, no caso da lide, que os pagamentos não existiram. Nesses casos admite-se que a prova se faça por meios dos lançamentos contábeis existentes, cabendo à parte demandada a contraprova de que os pagamentos efetuados se destinaram a beneficiário identificado, comprovando a respectiva operação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

É remansoso nos autos que houve a realização dos pagamentos. Entretanto, se a suplicante não trouxe aos autos documentação comprobatória que os pagamentos se destinaram a beneficiário identificado, indicando a causa e comprovando a operação, está evidente, que os recursos foram repassados para alguém não identificado ou quando identificado não ficou comprovada a operação ou a sua causa.

Ora, só no fato de não haver a identificação de quais são os beneficiários dos recursos providos pela suplicante, e se houve a identificação e não restando comprovada a operação ou a sua causa, já estariam caracterizadas com perfeição as hipóteses previstas no artigo 61, da Lei nº 8.981/95.

No presente caso, não existem comprovantes indicando como beneficiário a pessoa indicada na contabilidade, quando existiam não ficou comprovada a operação ou causa dos pagamentos realizados, razão pela qual a fiscalização considerou ilícito os procedimentos, porque, entendia que estes revelavam a intenção clara da recorrente em omitir a verdadeira intenção do repasse dos recursos.

É de se esclarecer, que é cristalino que os pressupostos de incidência são diversos, ou seja, “quando não for indicada a operação”, “quando não for indicada a causa”, e “quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário”. Como também é evidente que os pressupostos de incidência previstas neste artigo não são cumulativos, ou seja, basta ocorrer um deles para que flore o fato gerador do imposto de renda na fonte.

E para concluir, com a devida vênia, não posso acompanhar o entendimento da nobre recorrente no que diz respeito à multa de lançamento de ofício qualificada, pelas razões alinhadas na seqüência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

Entendo, que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 300%, cujo diploma legal é o artigo 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218/91, reduzida para 150%, conforme o artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, a ora recorrente foi autuada sob a acusação de ação dolosa e fraudulenta caracterizada pela utilização de “notas frias” emitidas por empresas inexistentes e/ou com situação fiscal e comercial totalmente irregular, comprovadas através de diligências realizadas pela fiscalização, e que no entender da autoridade lançadora caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do Regulamento do Imposto de Renda.

Só posso concordar com esta decisão, já que, no meu entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 992 do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94(art.728, III, RIR/80), é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude, já que sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do IPI, “é toda ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”. Porém, para a legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito acima integra, juntamente com o de fraude e conluio da aplicável ao IPI, o de “evidente intuito de fraude”.

Como se vê o artigo 992, II, do RIR/94 ou artigo 728, III, RIR/80, que representa a matriz da multa qualificada (agravada/majorada), reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei n.º 4.502/64, verbis:

“Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Entendo que para aplicação da multa qualificada/agravada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente demonstrado nos autos, através da utilização de documentos fiscais inidôneos. Existe nos autos a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto.

Já ficou decidido por este Conselho de Contribuintes que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Nem seria necessário a referência da decisão deste Conselho de Contribuinte, na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais, devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a falta de recolhimento do imposto de renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade administrativa se pode dizer que houve o “evidente intuito de fraude” que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada (agravada).

Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos. Como se vê nos autos, a contribuinte foi autuada sob a acusação de realização de pagamentos a beneficiário não identificado (utilização de documentos fiscais inidôneos). Sendo que até o momento a suplicante não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa e fraudulenta. Não trouxe aos autos documentos que comprovassem a efetiva prestação de serviços pelas empresas prestadora das notas fiscais glosadas e emitidas de forma ilícita e criminosa. Não apresentou documentos e informações lastreadas em documentação emitida por terceiros para comprovar os efetivos pagamentos dos serviços porventura prestados. Limitou-se na sua defesa a meras alegações e promessas de apresentação posterior de documentos até agora não apresentados.

Assim, entendo que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 300%, decorrente do artigo 992, II, do RIR/94, cujo diploma legal é o artigo 4º, inciso II, da Lei n.º 8.218/91, reduzida para 150%, conforme o artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Para um melhor deslinde da questão impõe-se, invocar o conceito de fraude fiscal, que se encontra na Lei. Em primeiro lugar, recorde-se o que determina o Regulamento do Imposto de Renda, nestes termos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

"Art. 992 – Serão aplicadas as seguintes multas sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de lançamento de ofício (Lei n.º 8,218/91, art. 4º)

.....
II – de trezentos por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Quando a lei se reporta a evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

É cristalino, que nos casos de realização das hipótese de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.007753/2001-04
Acórdão nº. : 104-19.178

Enfim, há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Desta forma, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despiciendo maiores considerações, razão pela qual, estou convicto que a farta documentação carreada aos autos não só evidencia como comprova de forma inequívoca o desembolso indevido de recursos da empresa para outros fins que não o pagamento de despesas ou custos operacionais. Resta evidenciado nos autos que a exação não resulta de mera presunção ou suspeita, tendo, ao contrário, respaldo em fatos fartamente documentados.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de REJEITAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 2003


NELSON MALLMANN