



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Recurso nº. : 126.600 – EX OFFICIO
Matéria : IRF – Ano(s): 1998 e 1999
Recorrente : DRJ em BRASÍLIA - DF
Interessado : ITATICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Sessão de : 06 de dezembro de 2001
Acórdão nº. : 104-18.487

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA -
Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude. Se a fiscalização não demonstrou, nos autos, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, não cabe a aplicação da multa qualificada.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em BRASÍLIA - DF.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JAN 2002



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A stylized, handwritten signature in black ink, consisting of a series of fluid, connected strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487
Recurso nº. : 126.600
Recorrente : DRJ em BRASÍLIA - DF

RELATÓRIO

O Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, recorre de ofício, a este Conselho, de sua decisão de fls. 1169/1183, que deu provimento parcial à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente parte do crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte de fls. 002/032.

Contra o contribuinte ITATICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, inscrito no CNPJ nº 37.136.959/0001-69, com sede social na cidade de Ceilândia, Distrito Federal, à CNN 01, Blocos G-H, jurisdicionado à DRF/Brasília/DF, foi lavrado, em 21/12/99, o Auto de Infração - Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 002/032, com ciência, em 23/12/99, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 4.618.460,15 (Padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Retido na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% (art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96), e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, todos calculados sobre o valor do imposto, relativo aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1998 e 1999.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa, onde se constatou a falta de recolhimento do imposto de renda retido na fonte sobre pagamentos sem causa e/ou de operações não comprovadas. Infração capitulada no artigo 61, § 1º, da Lei n.º 8.981/95.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal, através do Auto de Infração, esclarecem, ainda, entre outros, os seguintes aspectos:

- que o valor do Imposto de Renda devido pela fonte pagadora, em razão da constatação de pagamentos efetuados para e/ou por conta de José Fuscaldi Cesílio, sem causa detectados em fichas de contas correntes mantidos pela empresa em sistema de contabilidade paralela;

- que em operação de "blitz fiscal" realizada em 14/12/99 nos escritórios da empresa, foram apreendidas listagens de controle paralelo de negócios que a empresa mantém com seu sócio majoritário Sr. José Fuscaldi Cesílio (Tatico);

- que, especificamente, foram apreendidos três "controles paralelos de contas correntes". Um denominado "Nova Conta da Fazenda", outro nomeado de "Abadia" e um último chamado "Política";

- que cotejando os valores lançados em tais controles paralelos (fls. 82/212), com o razão da conta Caixa (fls. 213/1102), certifica-se que os valores pagos pela autuada, a favor do beneficiário, com recursos mantidos em banco, foram sistematicamente Debitados à Conta Caixa, ao revés de debitar o favorecido José Fuscaldi Cesílio (Tatico). Escondendo assim, na contabilidade, o verdadeiro destinatário do benefício, e promovendo em contrapartida um avultamento fictício do saldo da conta caixa, posto que essa conta jamais contou com o ingresso de tais valores, visto que o Sr. José Tatico "passou a mão" no dinheiro;

- que efetuando interpretação dos títulos das contas correntes paralelas, aliada às respostas, tem-se que os valores egressos do supermercado Tatico, foram usados



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

para, respectivamente: ABADIA – atender interesses de José Fuscaldi Cesílio, vez que Abadia José Cesílio é filho do mesmo; NOVA CONTA FAZENDA – atender a pagamentos a José Fuscaldi Cesílio (Tatico), ou por sua conta, visando quitar compra de gado “guiado” por notas fiscais do Frigorífico Rio Vermelho Ltda./Frigorífico Rio Turvo Ltda., empresas de sua propriedade e titulada por “laranjas”; POLÍTICA – referem-se a pagamentos de empresas com campanha política do Sr. José Fuscaldi Cesílio (Deputado Tatico);

- que corrobora mais as assertivas acima, o fato de que foram obtidas as notas fiscais de fls. 188/200, da empresa Nilcatex Confecções Ltda., onde comprova-se que os recursos debitados na Conta Corrente POLÍTICA, foram usados para pagar a Nilcatex pela compra de camisetas para doar a eleitores em campanha política;

- que considerando as explicações de fls. 160/161, de que parte de tais pagamentos constantes do controle paralelo Nova Conta da Fazenda, foram feitos para quitação de compra de gado “guiados” pelo Frigorífico Rio Vermelho Ltda./Rio Turvo, e considerando que realmente há notas fiscais de fornecimento de gado abatido por tais frigoríficos, e ainda que há fortes indícios de que tais empresas também são de propriedade de José Fuscaldi Cesílio que ali também usa “laranjas” essa fiscalização ao elaborar os Termos de Verificação Fiscal nº 01 tributou os valores que excediam os créditos de José Fuscaldi Cesílio, ou seja, o que excedia o valor do gado abatido fornecido ao supermercado, procurando com isso estabelecer justiça, de só tributar como pagamentos sem causa, o valor que excedia o valor do gado abatido recebido;

- que os cheques emitidos pela empresa para fazer frente aos gastos (eleição do sócios José Fuscaldi Cesílio) foram sistematicamente debitados à conta Caixa, visando com isso camuflar os gastos. Por onde avultou-se ficticiamente o saldo de tal conta, vez que o Sr. José “passava a mão na grana” e mandava registrar como se para o caixa houvesse ido o dinheiro sacado de bancos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

- que a multa é agravada nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, visto a falsidade ideológica cometida via abuso de forma de direito consubstanciada em contrato social.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 24/01/00, a sua peça impugnatória de fls. 1107/1154, instruída com os documentos de fls. 1156/1166, solicitando que seja acolhida a impugnação para que seja declarado improcedente o Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, preliminarmente, cabe salientar que não consta prova nos autos do processo, de que os fiscais, autores das auditorias contábil/fiscal, sejam contadores, bacharéis em Ciências Contábeis, e habilitados junto ao órgão fiscalizador das funções de auditoria contábil. A lavra do auto está eivada de vício, porque praticado por quem não prova Ter habilitação profissional para a prática de procedimentos de auditoria contábil. Tal atividade é conferida em nosso País somente e exclusivamente aos portadores de diploma de curso superior em Ciências Contábeis e devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade, no caso, do Distrito Federal, na categoria de contador. Sim, porque se os auditores fiscais manusearam livros contábeis, fiscais, documentos contábeis etc... e, ao final emitiu relatório, esta é a aprova de que praticaram auditoria contábil. No caso ilícita;

- que não bastasse a nulidade citada, outro defeito macula o lançamento e diz respeito à flagrante desobediência ao preceituado no art. 10, caput, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, combinado com os art. 174 e 950 do RIR/94, que determina seja o auto lavrado no local da verificação da falta, - que no caso de fiscalização externa tem que ser interpretado como o domicílio fiscal da empresa nos atermos dos arts. 174 e 950 já citados;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

- que, no mérito, estranha-se no procedimento fiscal, contudo, é o fato de se haver analisado a contabilidade, chegando à constatação sadia de que houve pagamentos por conta de fornecimento de gado abatido, examinado o livro Diário nº 009-a, e visto os lançamentos contábeis constantes das fls. 29, 32 e 159 de tal Diário, onde encontra-se devidamente registrado os adiantamentos a fornecedores e, no entanto, ignorado tais registros, escolhendo aleatória e abusivamente, os valores que utilizou para arbitrar a base de cálculo do Imposto de Renda na Fonte, sob a pecha de ocorrência de pagamentos sem causa;

- que a operação é de aquisição de mercadorias para revenda (gado abatido), e a causa é o crédito gerado pelo negócio jurídico. Assim, não há se falar em "pagamentos sem causa", visto que comprovado por texto do próprio fisco no auto de infração, que a causa foi a compra de gado abatido, e o valor encontra-se devidamente registrado em conta própria em livro Diário examinado pelo Fisco. Por onde deve ser declarada a insubsistência do lançamento. É o que de pronto se requer;

- que aduz o Fisco, em todas as imputações de infrações, que a multa de ofício foi agravada com base no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, devido, no seu entender, os documentos constitutivos da sociedade estarem eivados de vício de falsidade, porque dolosamente se fez retirar da sociedade quem é o principal proprietário e passando a figurar empregados leais bem remunerados;

- que vale dizer, em razão do fisco, entender que, o fato de um dos sócios haver saído da sociedade e depois retornado, segundo legítimas alterações contratuais, tal fato, na ótica fiscal, estaria tornando os sócios remanescentes em "testas de ferros". E essa utópica anomalia nos documentos constitutivos, estaria justificando a exasperação das multas aplicadas, até sobre meras inadimplências, de 75% para 150%;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

- que isso é um absurdo, com o que não se há de concordar. A admissão e saída de sócios, devidamente registrada em contrato social é negócio jurídico válido. Porém, mesmo que produto de simulação, não justifica a exasperação de multa alguma, porque não existe vínculo com o "fato gerador" das obrigações tributárias objeto dos lançamentos;

- que a intenção dolosa não pode apenas ser presumida. Especialmente quando o tema é tributo e com repercussão penal;

- que de se lembrar que mera inadimplência, ou subavaliação de estoque, passivo fictício etc, não se caracterizam como sonegação; e muito menos a simples falta de recolhimento de tributos devidamente escriturados ou da ocorrência de eventuais infrações contábeis;

- que como se pode constatar por exame dos documentos acostados pelos auditores para caracterizar as infrações apontadas, em nenhum momento restou provada a existência de conduta ardilosa, eivada de falsidade material ou ideológica, relacionada com o pretense surgimento da obrigação tributária ora exigida. Apenas alegam que os instrumentos constitutivos da sociedade por admitir e desligar um dos sócios seria fraudulento;

- que, de fato, como foi devidamente esclarecido à fiscalização durante seus trabalhos (fls. 327), o sócio José Fuscaldi Cesílio, ingressou na empresa em 1993, havendo se retirado em 1994, retornando ao quadro societário em 1996 e permanecendo até a presente data. Onde há anormalidade de tais negócios jurídicos? Mesmo que admitindo-se, apenas e tão somente a título de argumentação, que isso seja ilícito, onde há base para ligar tal conduta a fatos geradores dos tributos lançados?;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

- que, muito embora materializada, via lei ordinária, como juros moratórios, a SELIC, de forma alguma, possui tal natureza, por traduzir, em verdade, assim como a TR, fenômeno tributário pelo uso do dinheiro, com caráter estritamente remuneratório.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção parcial do crédito tributário lançado, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que quanto à preliminar argüida, têm-se que a carreira Auditoria do Tesouro Nacional foi criada pelo Decreto-lei nº 2.225/85, sendo o antigo cargo de Fiscal de Tributos Federais substituído pelo de Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, que, por seu turno, também foi transformado no de Auditor-Fiscal da Receita Federal, através da MP nº 1.915/99 e suas reedições, cujas atribuições são as mesmas. A investidura no cargo se dá por concurso público, atendidos os requisitos legais, como o de ser o candidato portador de diploma de nível superior, não se exigindo, porém, formação específica; no entanto, é fato público a complexidade dos exames, sobretudo na área contábil e jurídica, além de se submeter o candidato, aprovado na primeira etapa do concurso, a rigoroso curso de formação, dirigido às atividades inerentes ao cargo. Seja lá como for, o certo é que a competência dos Auditores-Fiscais para o exame de livros e documentos da contabilidade dos contribuintes foi dada por lei. Discutir isso seria discutir a validade da lei;

- que cabe esclarecer que o "local da verificação da falta" não significa sempre o "local onde a falta foi praticada", mas sim "onde foi constatada", podendo ser o local da repartição ou qualquer outro que não o da sede do contribuinte;

- que só se tributou os valores dos excedentes a partir de 23/03/98, fls. 76, data a partir do qual o saldo do conta corrente apresenta sempre natureza devedora, sem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

sofrer mais reversão até o final do período auditado; a opção de se tributar os excedentes apurados desde 14/01/97 (data em que aparece pela primeira vez saldo de natureza devedora e "variação") seria mais gravosa para a autuada, não obstante rigorosamente mais correta, pois os excedentes assim considerados, apesar de apresentarem o mesmo valor total do total dos excedentes lançados no auto de infração, distribuir-se-iam em datas mais antigas que as dos fatos geradores do auto de infração, implicando em majoração do total dos juros de mora lançado;

- que os "valores a lançar", apurados a partir de 23/03/98, são o resultado da compensação dos valores da coluna "variação (+)" com os da coluna "variação (-)", compensação essa envolvendo não só os valores de um mesmo dia mas tantas datas quantas bastassem para compensar integralmente todos os valores da coluna "variação (-)"; em 23/08/98 o valor a lançar é igual à variação positiva desse dia compensada com o saldo credor acumulado do dia anterior, estabelecendo-se assim plena justiça;

- que nem todos os valores dos "pagamentos" que constam da conta corrente paralelo "Nova Conta da Fazenda" fls. 82/158, considerados no Termo de Verificação Fiscal nº 01, fls. 71/81, como "créditos" para o conta corrente, representam o valor fornecido em carne pelos frigoríficos à autuada, como se pode ver pelo histórico dos lançamentos; quando se trata mesmo de entrega de carne os lançamentos são historiados como "x vacas/y bois", conforme resposta da autuada às fls. 160/161; afora as entregas de carne, as demais operações não têm causa comprovada, como se vê pelos históricos; apesar disso, os autuantes consideraram todos os valores que constam como "pagamentos" no conta corrente como créditos no levantamento às fls. 71/81, adotando-se mais uma vez o critério mais favorável à autuada;

- que alega que as alterações contratuais (entrada e saída de sócios) não esconde qualquer ardil, sendo o negócio jurídico plenamente válido; que ainda que isto fosse



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

produto de simulação, não se justifica a exasperação da multa, porque não existe vínculo com o "fato gerador" das obrigações tributárias objeto dos lançamentos;

- que entenderam os autuantes que o ato constitutivo da sociedade e suas alterações, que estariam viciadas de falsidade ideológica, vez que composta a sociedade por "sócios laranjas", criaram uma situação, "o que subsumi-se à hipótese legal prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, e determina o agravamento da multa nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96";

- que não duvidamos do cometimento de falsidade ideológica por parte do Sr. José Fuscaldi Cesílio e dos demais signatários das alterações contratuais, o que poderá caracterizar crime contra a fé pública e certamente constitui um meio premeditado de fraudar os interesses da Fazenda Pública, tendo em vista que a empresa constituída (já com sócios "laranjas") em 1993 teve logo em 1996 instaurado contra si um processo de execução fiscal pela falta de recolhimento do PIS e em 1997 um outro pela falta de recolhimento da Cofins, conforme atesta a própria impugnante às fls. 1130/1138; pelas cópias dos autos desse processos de execução, juntadas pela impugnante na defesa aos processos autônomos do PIS e da COFINS, cujos autos de infração foram lavrados também na presente ação fiscal, processos de nº 10166.023676/99-19 e 10166.023675/99-56, respectivamente, vê-se a dificuldade do juízo da execução e da Procuradoria da Fazenda Nacional em ver efetivada a penhora de bens da executada, vez que a devedora não tinha bens em seu nome e que não os tinham os sócios "laranjas", que seriam os co-responsáveis segundo os atos constitutivos da sociedade;

- que louvável o trabalho dos autuantes em procurar identificar os verdadeiros sócios da empresa, o que se poderia mostrar relevante para fins de caracterização da representatividade dos que assinaram os autos de infração e a impugnação, bem como poderá subsidiar um futuro processo de execução; quanto à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

representatividade, cabe ressaltar que, como assinaram os autos de infração e a impugnação todos os sócios constantes da sociedade à época da ação fiscal da impugnação, fica desta forma afastada qualquer dúvida quanto à regularidade da ciência dos lançamentos e da representatividade na impugnação;

- que, não há, porém, como afirmar que a ocorrência da simulação nas alterações contratuais caracteriza evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, para fins de exasperação das multas;

- que pela redação dos dispositivos legais que regem o assunto vê-se claramente que a ação ou omissão dolosa deve relacionar-se com os aspectos da hipótese de incidência (ou fato gerador), a saber, os seus aspectos materiais, temporais, espaciais e pessoais, o que não é o caso. O vício dos atos constitutivos da sociedade compromete a identificação dos verdadeiros responsáveis tributários, num processo de execução fiscal, após comprovado que a pessoa jurídica não tem bens suficientes para o adimplemento da obrigação, podendo a Fazenda Pública demandar a anulação daqueles atos para fins de fazer recair a responsabilidade tributária, delineada nos arts. 134 ou 135 do Código tributário Nacional, sobre os verdadeiros sócios da empresa. Pode a simulação caracterizar crime de falsidade ideológica (não necessariamente crime contra a ordem tributária definido na Lei nº 8.137/90), a ser punido nos termos da lei penal, porém não se vislumbra aí a subsunção aos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/6;

- que a majoração da multa só é aplicável quando o ato doloso foi praticado para a configuração do ilícito fiscal;

- que a preocupação dos autuantes em identificar os verdadeiros sócios da pessoa jurídica encontra respaldo no art. 142 do Código Tributário Nacional, na medida que sujeito passivo é o contribuinte ou responsável, nos termos do art. 121 do mesmo diploma



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

legal, prestando-se o trabalho de pesquisa e investigação dos auditores-fiscais a subsidiar uma futura execução fiscal ou mesmo o processo criminal, no caso do Ministério Público decidir pelo oferecimento da denúncia por crime de falsidade ideológica, já que houve representação criminal por parte da autoridade administrativa;

- que por tudo que foi exposto, é de se reduzir o percentual das multas de ofício de 150% para 75%, este previsto no inciso I do art. 44, da Lei nº 9.430/96, sem prejuízo do prosseguimento da representação criminal ao Ministério Público;

- que arguições de contrariedade a lei complementar ou a Carta Magna refogem da competência da Instância Administrativa; sequer há decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria, ficando a autoridade administrativa adstrita aos preceitos da legislação de regência, mormente em face da presunção de constitucionalidade que milita em favor das leis.

As ementas que consubstanciam a decisão da autoridade singular são as seguintes:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: PRELIMINARES DE NULIDADE

Os Auditores-Fiscais da Receita Federal têm competência legal para proceder ao exame dos livros e documentos da contabilidade dos contribuintes e realizar as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

O local da verificação da falta não significa sempre o local onde a falta foi praticada, mas sim onde foi constatada, podendo ser o local da repartição ou qualquer outro que não o da sede do contribuinte.

Não tem qualquer fundamento a preliminar de nulidade por ausência de intimação para o contribuinte prestar esclarecimentos; é que o processo administrativo fiscal tem regras próprias, diferente que é do judicial civil ou criminal, sendo assegurado ao contribuinte autuado a ampla defesa e o contraditório através das fases para a impugnação e para os recursos, sem prejuízo das oportunidades que venham a lhe ser dadas, a critério da autoridade lançadora, antes da lavratura do auto de infração, como tantas que foram dadas à autuada no decorrer da ação fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: PAGAMENTOS SEM CAUSA / CONTAS CORRENTES
PARALELOS / TRIBUTAÇÃO NA FONTE

Justifica-se a tributação na fonte, a título de Imposto de Renda, de pagamentos sem causa efetuados pela pessoa jurídica ao sócio proprietário, ou por conta deste, cujos valores foram apurados pela Fiscalização através da retenção, em "blitz-fiscal", de listagens de contas correntes mantidas pela empresa em sistema de contabilidade paralela; a inexistência da causa se reforça pelo fato da contribuinte não comprovar as alegações de adiantamentos a fornecedores, e por terem as saídas dos numerários das contas Bancos Conta Movimento sido registradas, na contabilidade oficial, como se destinando os recursos à Conta Caixa, quando na verdade os cheques se destinaram diretamente ao sócio ou a terceiros.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: EXASPERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO / ALTERAÇÕES
CONTRATUAIS DA SOCIEDADE

A simulação em atos constitutivos da sociedade ou em suas alterações não constitui fraude na forma prevista nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, não se justificando o agravamento da multa de 75% para 150%; a qualificação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

das penalidades só é aplicável, a teor dos dispositivos legais e conforme a jurisprudência, quando o ato doloso se relacionar com os aspectos da hipótese de incidência tributária (fato gerador).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: JUROS MORATÓRIOS

Arguições de contrariedade a lei complementar ou de inconstitucionalidade refogem à competência da instância administrativa; não havendo decisões do Poder Judiciário sobre a matéria, com efeitos vinculantes, afastando a cobrança dos juros superiores a doze por cento ao ano, há que se aplicar a legislação de regência."

Deste ato, o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º, inciso II da Lei n.º 8.748/93, com a nova redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97.

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso de ofício está revestido das formalidades legais.

Como se vê dos autos, a peça recursal repousa no recurso de ofício de decisão de 1ª instância, onde foi dado provimento parcial a impugnação interposta, para declarar insubsistente parte do crédito tributário constituído.

Da análise dos autos, se constata que a autoridade julgadora singular, acatando parcialmente as razões da defesa, considerou improcedente o lançamento de multa qualificada (agravamento de penalidade) contido no Auto de Infração.

Verifica-se, também, que a autoridade julgadora singular considerou improcedente o lançamento da multa qualificada, amparado na convicção base de que a simulação em atos constitutivos da sociedade ou em suas alterações não constitui fraude na forma prevista nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, não se justificando o agravamento da multa de 75% para 150%; a qualificação das penalidades só é aplicável, a teor dos dispositivos legais e conforme a jurisprudência, quando o ato doloso se relacionar com os aspectos da hipótese de incidência tributária (fato gerador).

Não há como discordar do entendimento esposado pela autoridade singular em sua decisão, pois a mesma expressa o entendimento desta Câmara, nesta matéria, conforme jurisprudência firmada em julgados anteriores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

Entendo, que neste processo, a autoridade julgadora singular aplicou a justiça fiscal, quando desqualificou a multa de lançamento de ofício aplicada, ou seja, transformou a multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 957, II, do RIR/99, cuja matriz legal é o artigo 44, inciso II, da Lei nº 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, para multa de lançamento de ofício normal, decorrente do art. 957, I, do RIR/99, cuja matriz legal é o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Como se vê nos autos, o contribuinte foi autuado sob a acusação de pagamentos sem causa e/ou operações não comprovadas (pagamento a beneficiário não identificado). O auto de infração noticia a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob o frágil argumento de que o ato constitutivo da sociedade e suas alterações, que estariam viciadas de falsidade ideológica, vez que composta a sociedade por "sócios laranjas", criaram uma situação, "o que subsumi-se à hipótese legal prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, e determina o agravamento da multa nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96".

Constata-se, ainda, que conforme o Auto de Infração, as parcelas tributadas constituem imposto de renda exclusivamente na fonte relativo a pagamentos efetuado a beneficiário não identificado.

Ora, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso II do artigo 957 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

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 957, II, do RIR/99, 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 prevêm o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la. Fica claro, nos dispositivos legais, que a ação ou omissão dolosa deve relacionar-se com os aspectos da hipótese de incidência (fato gerador).

Ora, o vício dos atos constitutivos da sociedade compromete a identificação dos verdadeiros responsáveis tributários, caracterizando, em tese, falsidade ideológica, passível de punição nos termos da lei penal, porém não há qualquer interferência no fato gerador do imposto de renda em questão.

De modo que, com o devido respeito e acatamento, examinando-se a aplicação da penalidade de 150% vislumbra-se um lamentável equívoco da autuação fiscal. Cumulou-se aí duas premissas: a primeira foi a da infração tributária pelo pagamento a beneficiário não identificado (presunção legal de fato gerador de imposto de renda na fonte); a segunda que esta infração seja com o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. Assim agindo, aplicou, no meu modo de entender, incorretamente a multa de ofício qualificada, pois, prevalecendo a imposição, a toda evidência não há, nos autos, provas de que tenha tal infração o evidente intuito de fraudar. A prova neste aspecto deve ser material, evidente como diz a lei.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

O fato de alguém - pessoa jurídica - não registrar as vendas, no total das notas fiscais, na escrituração pode ser considerado de plano com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda ? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não.

Ora, se nesta circunstância, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar. É evidente que o caso, em questão, é semelhante, já que o contribuinte efetuou pagamentos sem comprovação da operação ou sua causa (beneficiários não identificados), ou seja, a princípio, a contabilidade não identificou tais pagamentos. Sendo irrelevante, o caso de que o ato constitutivo da sociedade e suas alterações estariam viciadas de falsidade ideológica. Este fato não tem o condão de descaracterizar o fato ocorrido, qual seja, a de que houve, em tese, pagamentos sem comprovação da operação ou de sua causa (beneficiários não identificados - artigo 61, da Lei nº 8.981/95), cuja multa, a princípio, é a de lançamento normal.

Por que não se pode reconhecer no simples pagamento a beneficiário não identificado, embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples, tal como acontece no presente processo. É porque existe o pagamento a beneficiário não identificado, por isso, é evidente a tributação (presunção legal), mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar, já que nos documentos acostados aos autos inexistem a fraude no fato gerador do imposto em questão (emissão de documento fiscal inidôneo). O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc. Enfim, não há no caso a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto, ainda que exista a prova dos pagamentos realizados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

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.

Acresce ainda, que de qualquer forma, não poderia a fiscalização impor multa aplicável somente aos casos de fraude, haja vista que esta pressupõe a responsabilidade pessoal do agente, o que não se verifica no presente caso.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto o simples pagamento sem causa.

Da análise dos documentos constantes dos autos não se pode dizer que houve o "evidente intuito de fraude" que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada (agravada). Não bastam supostos meros indícios, seria necessário que estivessem perfeitamente identificadas e comprovadas as circunstâncias materiais do fato, com vistas a configurar o evidente intuito de fraude, praticado pela autuada com relação aos pagamentos efetuados e que se transformarão nos fatos geradores do imposto lançado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

Há pois, neste processo, a ausência, inegável, do 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.

Entendo, que neste processo, não está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, decorrente do artigo 957, II, do RIR/99, 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.

Como também é pacífico, que a circunstância do contribuinte quando omitir em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que deveria ser escrita, com o fim de prejudicar a verdade sobre fato juridicamente relevante, constitui hipótese de falsidade ideológica.

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:

“Art. 957 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

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 – de cento e cinquenta 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.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

A definição de fraude se encontra, especificamente, no art. 72, cujo teor é o seguinte:

“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.”

Exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

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.

No caso em julgamento a ação que levou a autoridade lançadora a entender ter a contribuinte agido com fraude está apoiado, equivocadamente, no seguintes fato:

“A multa é agravada nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, visto a falsidade ideológica cometida via abuso de forma de direito consubstanciada em contrato social anexo ao auto principal de IRPJ (PROCESSO A PARTE), fato que se subsume ao disposto no artigo 71 da Lei nº 4.502/64”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

Ora, o evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes de pagamentos ou recebimentos, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica em documentos que tem o condão de fazer nascer a obrigação tributária, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. Não basta que atividade seja ilícita, ou que o contrato social esteja em nome de pessoas que de fato não são os verdadeiros proprietários da empresa, para se aplicar a 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.

Posso concordar que houve alguma simulação, já que no sentido jurídico, sem fugir ao sentido normal, é o ato jurídico aparentando enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano e prejuízo de terceiros.

A simulação resulta da substituição de uma ato jurídico por outro, ou na prática de um ao sob aparência de um outro, como com a alteração de seu conteúdo ou de sua data, para esconder a realidade do que se pretende. Neste diapasão, estaria caracterizado o evidente intuito de fraudar o imposto, desde que este ato fosse com propósito de ocultar o fato gerador do tributo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

Se a ninguém é dado furtar-se a pagar tributo devido, nos exatos montante e prazo estabelecidos pela lei. Por outro lado, ninguém está obrigado a pagar tributo indevido ou, se devido, a fazê-lo em montante maior ou em prazo menor que aqueles pela lei determinados.

Calcada neste princípio – o da estrita legalidade da obrigação tributária – decorre, tranqüila, a constatação de que cada um pode, no que concerne à sua colocação ante imposições tributárias, dirigir sua vida e seus negócios da forma que, dentro dos limites da licitude e da legalidade, melhor atenda a seus interesses, não podendo ser constrangido a organiza-los de maneira à, abrindo mão do seu próprio, melhor atender ao interesse do fisco.

Assim sendo, só posso concordar com esta decisão, já que, é entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no inciso III do artigo, do RIR/80, aprovado pelo Decreto n.º 85.450/80, ou inciso II do artigo 992, do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, ou inciso II do artigo 957, do RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99, cujo amparo legal vem do inciso II, do artigo 4º, da Lei n.º 8.218/91 e inciso II, do artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude.

Enfim, não há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Não 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.

Assim sendo, e considerando que todos os elementos de prova que compõem a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade julgadora singular e que a mesma deu correta solução a demanda, aplicando a legislação de

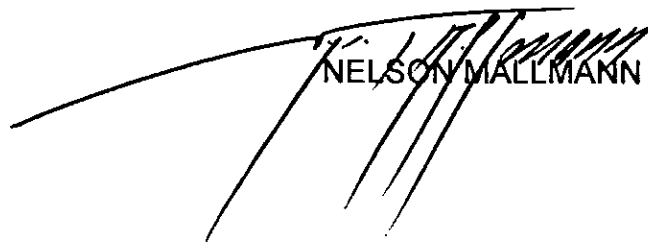


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10166.023686/99-72
Acórdão nº. : 104-18.487

regência à época da ocorrência do fato, fazendo prevalecer à justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGO provimento.

Sala das Sessões – DF, em 06 de dezembro de 2001



NELSON MALLMANN