



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

**Processo n°** 10283.720424/2006-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.151 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de outubro de 2017  
**Matéria** DIALETICIDADE, IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF  
**Recorrente** TETOPLAN CONSTRUÇÕES LTDA - ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

RECURSO VOLUNTÁRIO QUE REPRODUZ LITERALMENTE A IMPUGNAÇÃO. PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO. AUSÊNCIA DE DIALETICIDADE. REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Recurso voluntário que não apresente indignação contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou traga qualquer motivo pelos quais deva ser modificada autoriza a adoção, como razões de decidir, dos fundamentos da decisão recorrida, por expressa previsão do regimento interno do CARF.

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento quando este obedeceu a todos os requisitos formais e materiais necessários para a sua validade.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE FRAUDE DOLO OU SIMULAÇÃO. DESLOCAMENTO DO ARTIGO 150, § 4 PARA O 173, I, DO CTN. Súmula CARF n° 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SUMULA CARF n. 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. Estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, à alíquota de 35%, todos os pagamentos efetuados ou todos os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. Se os fatos apurados pela autoridade fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, além de comprovar a interposição fraudulenta de terceiros, é cabível a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

LANÇAMENTO REFLEXO. PIS. COFINS. CSLL. As questões sujeitas às mesmas regras adotadas para o lançamento do principal submetem-se a idêntico entendimento.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Livia De Carli Germano, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

## **Relatório**

Trata-se de auto de infração referente a fatos geradores ocorridos nos anos de 2000 a 2003, com imposição de multa de ofício de 150%. Foram lançados IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no regime de lucro presumido em virtude de insuficiência dos valores confessados em DCTF, quando confrontados com as respectivas bases de cálculo escrituradas no Razão, bem como IRRF em virtude da constatação de pagamentos sem causa. Os fatos foram descritos no TVF de fls. 131 a 155.

Conforme relatou a decisão recorrida, em sua impugnação o contribuinte alegou, em síntese:

*a) que o procedimento fiscal é balizado pelos princípios constitucionais da segurança jurídica e da legalidade tributária;*

b) que o contencioso administrativo fiscal é informado pelos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório;

c) como matéria preliminar, que o lançamento deve ser anulado em vista da caracterização do cerceamento do direito de defesa, pois a empresa fiscalizada não teve acesso aos seus documentos contábeis que se encontravam, à época da ação fiscal, apreendidos pela Polícia Federal;

d) que as exigências cujos fatos geradores ocorreram até setembro de 2001 foram atingidas pela decadência;

e) que é inconstitucional o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, que permitiu o acesso da Receita Federal do Brasil (RFB) aos dados bancários da empresa;

f) que a Lei nº 10.174/2001 não pode ser aplicada retroativamente para permitir a utilização dos dados da CPMF para constituição de crédito tributário relativo a outros tributos;

g) que o lançamento da Cofins deve ser anulado pois a autoridade fiscal não declinou o dispositivo legal em que se baseia a exigência;

h) que o alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins trazido pela Lei nº 9.718/98 é inconstitucional;

i) que por inúmeras vezes a empresa cancelou notas fiscais relativas a serviços prestados a órgãos públicos que não foram pagos;

i) que não procede a qualificação da multa de ofício, pois não ficou provada nenhuma fraude alegada pela fiscalização.

Em 12 de junho de 2008 a DRJ em Manaus julgou a impugnação procedente em parte, exonerando as exigências de IRPJ relativas aos três primeiros trimestres de 2000 e o IRRF cujos fatos geradores tenham ocorrido no ano de 2000, por reconhecer a decadência baseada no artigo 173, I, do CTN. O acórdão 01-11.228 (fls. 3580-3589) recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003*

*PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento, quando este obedeceu a todos os requisitos formais e materiais necessários para a sua validade, em especial no que tange a garantia do contraditório e da ampla defesa, não estando caracterizado o cerceamento do direito de defesa.*

*DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE FRAUDE DOLO OU SIMULAÇÃO. Quanto aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação-, o início da contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do artigo 150 do CTN. Na ocorrência de dolo fraude ou simulação, o início da contagem do prazo desloca-se da data do fato gerador para a do primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ter sido realizado (Art. 150, §4º e 173, I e § único do CTN).*

*INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO ADMINISTRATIVA IMPOSSIBILIDADE. É incabível a apreciação, por autoridade julgadora da esfera administrativa, de argüição de inconstitucionalidade de lei, por tratar-se de matéria inserta na competência privativa do Poder Judiciário.*

*MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, além de comprovar a interposição fraudulenta de terceiros, é cabível a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no artigo 44, §1o, da Lei nº 9.430/96.*

*LANÇAMENTO REFLEXO. PIS. COFINS. CSLL. As questões sujeitas As mesmas regras adotadas para o lançamento do principal submetem-se a idêntico entendimento.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003*

*PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento, quando este obedeceu a todos os requisitos formais e materiais necessários para a sua validade, em especial no que tange a garantia do contraditório e da ampla defesa, não estando caracterizado o cerceamento do direito de defesa.*

*DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE FRAUDE DOLO OU SIMULAÇÃO. Quanto aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o início da contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4o do artigo 150 do CTN. Na ocorrência de dolo fraude ou simulação, o início da contagem do prazo desloca-se da data do fato gerador para a do primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ter sido realizado (Art. 150 § 4º e 173 e § único do CTN).*

*PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. Estão sujeitos A incidência do imposto na fonte, à alíquota de 35%, todos os pagamentos efetuados ou todos os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. É incabível a apreciação, por autoridade julgadora da esfera administrativa, de argüição de inconstitucionalidade de lei, por tratar-se de matéria inserta na competência privativa do Poder Judiciário.*

*MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO. Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, além de comprovar a interposição fraudulenta de terceiros, é cabível a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no artigo 44, § 1o, da Lei nº 9.430/96.*

*Lançamento Procedente em Parte*

O contribuinte tomou ciência da decisão acima em 16 de dezembro de 2008 e apresentou recurso voluntário em 14 de janeiro de 2009, reiterando literalmente as alegações formuladas na peça impugnatória.

O processo ficou sobrestado em virtude da Resolução 1401-000.196, de 5/12/2012, por discutir a utilização pela autoridade fiscal da Requisição de Movimentação Financeiras – RMF, matéria que estava em julgamento perante o Supremo Tribunal Federal, sob regime de repercussão geral.

Recebi o processo em distribuição realizada em 12 de abril de 2007.

## Voto

Conselheira Livia De Carli Germano - Relatora

Observo que não há recurso de ofício tendo em vista o valor exonerado ser inferior ao limite de alçada, atualmente de R\$2.500.000,00.

O recurso voluntário é tempestivo. Noto, porém, que a peça recursal é reprodução literal da impugnação, não apresentando qualquer indignação contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou a apresentação de motivos pelos quais deveria ser modificada.

O contribuinte sequer se deu ao trabalho de trocar o termo "impugnante" por "recorrente", que seria no mínimo mais adequado a esta fase processual.

Conforme discorreu o então Conselheiro Antonio Bezerra Neto em seu voto no acórdão 1401-001.871, julgado em 17.05.2017, os princípios da ampla defesa e do contraditório garantem ao defendente o direito de tomar conhecimento de tudo o que consta nos autos e de se manifestar a respeito, trazendo para o processo todos os elementos tendentes a esclarecer a verdade. Apesar de tais princípios se caracterizarem como direitos dos contribuintes, neles estão implícitos também deveres, de forma a regulamentar o processo para que este chegue a um fim, conferindo-lhe assim a necessária instrumentalidade.

Nesse passo -- continua ilustre Conselheiro -- é inerente ao princípio do contraditório que o processo deva caminhar através de um caráter dialético que perpassa, se for o caso, as duas instâncias do processo administrativo fiscal.

Dessa forma, é imperioso que, em acontecendo de a lide atingir a segunda instância, se ofereçam razões ou contra-argumentações claras e específicas contra não somente a manutenção do lançamento, mas também levando em consideração, um mínimo que seja, o que ficou dito na decisão de primeira instância. Isso porque as contradições ou erros ainda porventura existentes por ocasião da decisão de primeira instância devem ser apontados especificamente para que a instância *ad quem* tome conhecimento e, se for o caso, os corrija ou supere em sua atividade de órgão revisor.

No mesmo sentido, leciona Nelson Nery Junior (Teoria Geral dos Recursos, 6a ed., p. 176):

*A doutrina costuma mencionar a existência de um princípio da dialeticidade dos recursos. De acordo com este princípio, exige-se que todo recurso seja formulado por meio de petição pela qual a parte não apenas manifeste sua inconformidade com o ato judicial impugnado, mas, também e necessariamente, indique os motivos de fato e de direito pelos quais requer o novo julgamento da questão nele cogitada. Rigorosamente, não é um princípio: trata-se de exigência que decorre do princípio do contraditório, pois a exposição das razões de recorrer é indispensável para que a parte recorrida possa defender-se.*

É verdade que a legislação acerca do processo administrativo fiscal apenas traz requisitos expressos quanto ao conteúdo da impugnação, determinando o artigo 16, III, do Decreto 70.235/1972 que tal peça mencionará "*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*". Não obstante, a argumentação específica contra a decisão recorrida é exigência que, se não se extrai também desse dispositivo, advém do próprio princípio do contraditório e da necessidade de que o processo não seja um fim em si mesmo mas sirva de meio efetivo para a resolução de um conflito.

Não por outra razão, o atual Código de Processo Civil -- aplicável supletiva e subsidiariamente ao processo administrativo nos termos do artigo 15 da Lei 13.105/2015 -- estabelece dentre os requisitos da apelação que esta conterá as razões do pedido de reforma, veja-se:

*Art. 1.010. A apelação, interposta por petição dirigida ao juízo de primeiro grau, conterá:*

*I - os nomes e a qualificação das partes;*

*II - a exposição do fato e do direito;*

*III - as razões do pedido de reforma ou de decretação de nulidade;*

*IV - o pedido de nova decisão.*

Diante disso, tenho dúvidas se o recurso sequer preencheria os requisitos para a sua admissibilidade -- fazendo-se ressalva apenas quanto à questão da decadência, a qual deve ser analisada por este Colegiado, por se tratar matéria de ordem pública passível de conhecimento de ofício.

De qualquer forma, ponderando com o princípio do informalismo procedimental que rege o processo administrativo, deixo de observar o estrito rigor procedimental para superar a questão relativa ao conhecimento do recurso voluntário.

Observo, porém, a faculdade trazida pelo artigo 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

*Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

*(...)*

*§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.*

*(...)*

*§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida.*

Considerando tal permissivo e tendo em vista que a peça recursal não traz novas razões de defesa nem qualquer diálogo com a decisão que supostamente pretenderia contraditar, adoto como razões de decidir os fundamentos utilizados pela decisão recorrida, que reproduzo após breves comentários conforme abaixo.

## Preliminares

Quanto à preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, não cabe falar em direito de defesa na fase de investigação que precede o lançamento fiscal, tendo em vista tratar-se de processo inquisitório. De qualquer forma, no caso, não se verificou a violação a qualquer direito do contribuinte na medida em que a autoridade fiscal franqueou a ele a oportunidade de verificar a documentação apreendida pela Polícia Federal.

Também não se verifica a alegada ausência de indicação da base legal da COFINS. Para tudo, assim ressaltou a decisão da DRJ em Manaus:

*A preliminar de nulidade sob a alegação de cerceamento do direito de defesa deve ser afastada.*

*A empresa alega que, à época da ação fiscal, os seus documentos contábeis encontravam-se apreendidos pela Polícia Federal. Dai, então, que se encontraria impossibilitada de atender às intimações fiscais, o que resultou na imposição do lançamento de ofício.*

*A situação narrada pela impugnante não passou despercebida pela fiscalização. Tanto foi assim que a autoridade lançadora teve o cuidado de disponibilizar à empresa o acesso a toda documentação apreendida pela Polícia Federal, que se encontrava sob os cuidados da Delegacia da Receita Federal em Manaus, além de fornecer-lhe a cópia integral dos seus livros Diário (anos 2000, 2001, 2002 e 2003), Razão (anos 2000, 2001, 2002 e 2003) e balancetes dos anos 2001, 2002 e 2003. Tal informação consta da intimação de fls. 226 a 232 (item 3 - Observações), da qual a empresa foi cientificada em 6.11.2006.*

*Note-se que a ciência do lançamento se deu somente em 19.12.2006 e não consta dos autos que o sujeito passivo tenha -- até então -- se manifestado quanto à alegada dificuldade de acesso as supostas provas. Na verdade, como as cópias dos livros Diário e Razão se encontravam na posse da empresa desde a intimação para justificar os pagamentos efetuados e os valores confessados a menor, era de se esperar que o sujeito passivo tivesse consultado o restante da documentação apreendida e que lhe fora disponibilizada pela fiscalização. A sua inércia em fazê-lo evidencia duas hipóteses possíveis: ou não existe a documentação que justificava os pagamentos efetuados ou tratou-se de um ato deliberado do sujeito passivo com o fim único de invocar o alegado cerceamento ao seu direito de defesa.*

*Qualquer que seja o motivo da não apresentação das provas, não terá o efeito de macular o lançamento, pois foi garantido ao sujeito passivo o acesso à documentação apreendida pela Polícia Federal. Afasto, portanto, a preliminar de nulidade argüida.*

*Outra preliminar de nulidade diz respeito ao lançamento da Cofins. No entendimento da autuada, deve ser anulado pois a autoridade fiscal não declinou o dispositivo legal em que se baseia a exigência.*

*Contudo, uma simples leitura do auto de infração é o suficiente para afastar essa preliminar. A fl. 23 dos autos verifica-se que a fiscalização apontou com clareza o enquadramento legal para a exigência da Cofins, razão pela qual não há que se falar em nulidade do lançamento.*

## Multa qualificada

Os requisitos para a qualificação da multa estão presentes no caso, tendo em vista a caracterização inequívoca do dolo no cometimento de sonegação fiscal. Assim detalhou a decisão recorrida:

*Como noticiado nos autos, a ação fiscal teve início a partir dos documentos apreendidos pela operação "Albatroz", deflagrada pela Polícia Federal. Um dos primeiros traços delineadores do dolo na conduta dos dirigentes da empresa é a constatação da interposição de terceiros, popularmente conhecidos como "laranjas".*

*Os sócios de direito da autuada são o Sr. José Farias Freire e a sua esposa Sra. Odinete de Souza Mendonça Freire. Contudo, esses dois sócios constituíram o Sr. Antônio do Nascimento Cordeiro como pleno procurador da empresa, com amplos e irrestritos poderes, como abrir e movimentar contas bancárias, contrair empréstimos, representar a empresa junto a qualquer repartição pública e admitir e demitir empregados, conforme documento juntado 235.*

*Porém, o mais interessante é que os tais sócios de direito da autuada constituíram o Sr. Cordeiro como seu procurador pessoal, com amplos e irrestritos poderes para gerir todos os bens do casal, por meio de instrumento registrado em cartório sob a cláusula de "irretratável e irrevogável", conforme documento juntado à fl. 236.*

*As demais provas coletadas pela fiscalização corroboram a conclusão de que o Sr. Cordeiro é o efetivo proprietário da autuada. Os documentos juntados às fls. 237 a 333 demonstram que a autuada emitiu um cheque ao Sr. Cordeiro, pagou tratamento médico a seu filho e pagou passagens aéreas e pacote de férias (em Aruba) ao Sr. Cordeiro e a sua família. Evidentemente, o real interessado nos resultados da autuada encontrava-se oculto sob a interposição de terceiros na gestão da empresa.*

*Mas não pára por aí. Quando nos debruçamos sobre os pagamentos sem causa detectados pela fiscalização, torna-se ainda mais evidente a conduta delitativa dos gestores da autuada.*

*A fiscalização teve o cuidado de diligenciar junto aos diversos beneficiários dos cheques relacionados no Anexo VII e indagá-los sobre a justificativa para o recebimento das vultosas somas pagas pela autuada. O traço comum dos depoimentos obtidos é que tais beneficiários serviam apenas para ceder os nomes como se fossem os reais tomadores dos pagamentos; porém, o dinheiro era sempre recebido por prepostos da autuada.*

*É de se destacar o depoimento do Sr. Heliomar Rodrigues Gomes, que recebeu mais de R\$8.600.000,00 entre 2001 e 2002 (fls. 257 a 259 do Anexo VI, Volume II). Questionado sobre a justificativa para o recebimento dos cheques, afirmou que o Senhor José Farias Freire deixava os cheques assinados com o Senhor Moacyr Coutinho e que este o incumbia de sacá-los junto aos Bancos Bea e Bradesco; que após efetuar os saques entregava ao Senhor Moacyr Coutinho os valores sacados; que desconhecia em que era aplicado aqueles montantes (fl. 261 do Anexo VI, Volume II). O Sr. Moacyr Coutinho dos Santos era o contador da autuada A. época dos fatos, conforme o Termo de Interrogatório lavrado pela Polícia Federal de fls. 464 a 466 dos presentes autos.*

*Portanto, perfeitamente caracterizado o dolo na conduta dos dirigentes da autuada, traduzida pela intenção de ocultar da Administração Tributária os reais interessados nos resultados da empresa, e também por estar caracterizada a ocorrência de sonegação fiscal (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). Perfeitamente aplicada ao caso a multa de ofício qualificada prevista pelo art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96.*

## **Decadência**

Quanto à decadência, restando caracterizado o dolo conforme se analisou acima, é caso de afastamento da regra do artigo 150, par. 4º do CTN, que dá lugar à aplicação do artigo 173, I, do mesmo diploma, sendo o prazo decadencial contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado. É o que preceitua a Súmula CARF nº 72: "*Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN*".

Neste sentido, observou a DRJ em Manaus:

*Como noticiado nos autos, a ação fiscal teve início a partir dos documentos apreendidos pela operação "Albatroz", deflagrada pela Polícia Federal. Um dos primeiros traços delineadores do dolo na conduta dos dirigentes da empresa é a constatação da interposição de terceiros, popularmente conhecidos como "laranjas".*

*Os sócios de direito da autuada são o Sr. José Farias Freire e a sua esposa Sra. Odinete de Souza Mendonça Freire. Contudo, esses dois sócios constituíram o Sr. Antônio do Nascimento Cordeiro como pleno procurador da empresa, com amplos e irrestritos poderes, como abrir e movimentar contas bancárias, contrair empréstimos, representar a empresa junto a qualquer repartição pública e admitir e demitir empregados, conforme documento juntado 235.*

*Porém, o mais interessante é que os tais sócios de direito da autuada constituíram o Sr. Cordeiro como seu procurador pessoal, com amplos e irrestritos poderes para gerir todos os bens do casal, por meio de instrumento registrado em cartório sob a cláusula de "irretratável e irrevogável", conforme documento juntado à fl. 236.*

*As demais provas coletadas pela fiscalização corroboram a conclusão de que o Sr. Cordeiro é o efetivo proprietário da autuada. Os documentos juntados às fls. 237 a 333 demonstram que a autuada emitiu um cheque ao Sr. Cordeiro, pagou tratamento médico a seu filho e pagou passagens aéreas e pacote de férias (em Aruba) ao Sr. Cordeiro e A. sua família. Evidentemente, o real interessado nos resultados da autuada encontrava-se oculto sob a interposição de terceiros na gestão da empresa.*

*Mas não pára por aí. Quando nos debruçamos sobre os pagamentos sem causa detectados pela fiscalização, torna-se ainda mais evidente a conduta delitiva dos gestores da autuada.*

*A fiscalização teve o cuidado de diligenciar junto aos diversos beneficiários dos cheques relacionados no Anexo VII e indagá-los sobre a justificativa para o recebimento das vultosas somas pagas pela autuada. O traço comum dos depoimentos obtidos é que tais beneficiários serviam apenas para ceder os nomes como se fossem os reais tomadores dos pagamentos; porém, o dinheiro era sempre recebido por prepostos da autuada.*

*É de se destacar o depoimento do Sr. Heliomar Rodrigues Gomes, que recebeu mais de R\$8.600.000,00 entre 2001 e 2002 (fls. 257 a 259 do Anexo VI,*

*Volume II). Questionado sobre a justificativa para o recebimento dos cheques, afirmou que o Senhor José Farias Freire deixava os cheques assinados coin o Senhor Moacyr Coutinho e que este o incumbia de sacá-los junto aos Bancos Bea e Bradesco; que após efetuar os saques entregava ao Senhor Moacyr Coutinho os valores sacados; que desconhecia em que era aplicado aqueles montantes (fl. 261 do Anexo VI, Volume II). O Sr. Moacyr Coutinho dos Santos era o contador da autuada A. época dos fatos, conforme o Termo de Interrogatório lavrado pela Policia Federal de fls. 464 a 466 dos presentes autos.*

*Portanto, perfeitamente caracterizado o dolo na conduta dos dirigentes da autuada, traduzida pela intenção de ocultar da Administração Tributária os reais interessados nos resultados da empresa, e também por estar caracterizada a ocorrência de sonegação fiscal (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). Perfeitamente aplicada ao caso a multa de ofício qualificada prevista pelo art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96.*

*Cabe, agora, apreciação da argüição da decadência.*

*Para o IRPJ, foram constituídos débitos relativos aos quatro trimestres do ano de 2000. Para os três primeiros períodos, o lançamento poderia se dar naquele mesmo ano de 2000, daí -4ue o termo de inicio do prazo decadencial foi em 1º.1.2001 e se prolongou até 31.12.2005 A ciência do lançamento se deu em 19.12.2006, o que implica dizer que as exigências de IRPJ relativas aos três primeiros trimestres de 2000 devem ser exoneradas por terem sido -atingidas pela decadência.*

*Quanto ao IRRF, foram constituídos débitos relativos a fatos geradores ocorridos em 27.11.2000 e 21.12.2000. Por se tratarem de IRRF incidente sobre pagamentos sem causa (fato gerador diário, ocorrido na datada do pagamento), o lançamento poderia ter sido efetuado já no dia seguinte ao pagamento, daí que o termo de inicio do prazo decadencial foi em 1º.1.2001 e se prolongou até 31.12.2005. A ciência do lançamento se deu em 19.12.2006, o que implica dizer que as exigências de IRRF relativas ao ano de 2000 devem ser exoneradas por terem sido atingidas pela decadência.*

*Para as exigências relativas a fatos geradores ocorridos em 31.12.2000 e ao longo de 2001, somente poderia ter havido lançamento a partir de 2001. Assim, o termo de início do prazo decadencial se iniciou em 1º.1.2002 e se estendeu até 31.12.2006. A ciência do lançamento se deu em 19.12.2006, o que implica dizer que todas as exigências cujo fato gerador tenha ocorrido de 31.12.2000 em diante não foram atingidas pela decadência.*

*(...)*

Do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário e por conhecer de ofício da matéria relativa à decadência para, quanto a esta, negar provimento.

### **RMF e notas fiscais**

A decisão recorrida assim decidiu quanto à tais matérias:

*Quanto à alegação de utilização indevida dos dados da CPMF para fins de identificação de receita omitida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, note-se que a advento da Lei Complementar nº 105/2001 proporcionou novas ferramentas de fiscalização à Administração Tributária.*

*O art. 6º da Lei Complementar nº 105/01 dispõe que:*

*As autoridades-e-os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.*

*Ou seja, a inovação trazida pela lei abrangeu unicamente a capacidade investigativa da autoridade fiscal, possibilitando-lhe o acesso à movimentação financeira do sujeito passivo mediante o cumprimento dos demais requisitos contidos no mesmo diploma legal. Deve ser registrado que tal lei, em momento algum, buscou alterar a essência do fato gerador, ou estender a responsabilidade tributária a terceiros.*

*Essa abordagem é extremamente importante, porque demonstra que a inovação trazida pelo art. 6º da LC nº 105/2001 deve ser aplicada mesmo aos fatos geradores ocorridos em data anterior à sua vigência, pois se trata de lei que instituiu novos processos de fiscalização. E o que determina expressamente o § 1º do art. 144 do CTN, in verbis:*

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

*Oras, a obrigação tributária a que estava sujeita a impugnante já existia desde a ocorrência dos fatos geradores (os pagamentos sem causa), e a ampliação da capacidade investigativa da autoridade fiscal em nada alterou a natureza daqueles fatos ou da obrigação tributária.*

*Por extremamente esclarecedor, transcrevo a íntegra de acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, que entende correta a aplicação da LC no 105/01 a fatos geradores pretéritos.*

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MEDIDA CAUTELAR PARA EMPRESTAR EFEITO SUSPENSIVO A RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART 144, § 1º DO CTN.*

*1. A concessão de efeito suspensivo a Recurso Especial é de "excepcionalidade absoluta" (AGRPET 1859, Rel. Min.*

*Celso de Mello, DJ de 28.04.00), dependente de: a) instauração da jurisdição cautelar do STJ; b) viabilidade recursal, pelo atendimento de pressupostos recursais específicos e genéricos, e não incidência de óbices sumulares e regimentais; e c) plausibilidade da pretensão recursal formulada contra eventual error in judicando ou error in procedendo.*

*2. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001.*

*3. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial.*

*4. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, zcaram Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos.*

*5. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente."*

*6. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais tem aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.*

*7. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.*

*8. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos*

*cujo fato gerador se verificou em exercício anterior a vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.*

*9. In existe direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários máxime porque Tenquantu-não-extinto—o-créditotributório a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal. Medida Cautelar improcedente. (Acórdão STJ, PRIMEIRA TURMA, Documento STJ000561478, Data da decisão: 5.8.2004)*

*Logo, correto o uso das informações da CPMF para a identificação de omissão de receita.*

*A defendente sustenta, ainda, que o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o art. 3º da Lei nº 9.718/98 são inconstitucionais.*

*Sobre o assunto, devo observar que o procedimento fiscal é todo ele pautado pelo princípio da legalidade, além do que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, luz do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25.10.1966. Assim, o que está sendo questionado é a adequação à Carta Magna da norma legal aplicável ao lançamento. Ocorre que é vedado ao Julgador administrativo se manifestar sobre a constitucionalidade de leis, aspecto em que se revestem as arguições da impugnante. Esse entendimento é pacífico na instância administrativa, haja vista que se encontra sumulado pelo 1º Conselho de Contribuintes, in verbis:*

*Súmula 1º CC nº 2: 0 Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

*Por fim, sustenta a empresa que por inúmeras vezes cancelou notas fiscais relativas a serviços prestados a órgãos públicos que não foram pagos.*

*Oras, essa alegação não tem o menor fundamento pois a base de cálculo das exigências (IRPJ com base no lucro presumido e reflexos) é a receita bruta. As receitas de venda não recebidas não se confundem com o cancelamento de venda, razão pela qual é absolutamente inapropriado o cancelamento das notas fiscais de venda de serviços que não tenham sido pagos. Válida, portanto, a receita escriturada pela empresa como base de cálculo para o IRPJ e reflexos.*

### **Inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins trazido pela Lei nº 9.718/98**

A impugnação/recurso sustenta, ainda, que o alargamento da base de cálculo do PIS e da Cofins trazido pela Lei nº 9.718/98 é inconstitucional. De fato, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo dessas

contribuições, que devem incidir apenas sobre receitas operacionais das empresas sujeitas ao regime cumulativo.

Todavia, para que tal argumentação levasse à procedência das alegações o contribuinte deveria provar que as receitas não são da atividade, o que não ocorreu. Pelo contrário, preferiu seguir o caminho mais fácil de isentar-se de qualquer ônus probante, com ilações tais como a seguinte:

*"Este fato é facilmente comprovado na contabilidade da Impugnante que está em poder das autoridades policiais e que o Fiscal poderia verificar e não o fez. Entretanto, nada impede que a autoridade julgadora, em nome da verdade material, proceda à análise da contabilidade para verificar o que aqui se coloca."*

Ocorre que não cabe à autoridade julgadora de segunda instância proceder à análise da contabilidade do contribuinte para verificar fatos que ele mesmo deveria provar. Neste sentido, tal alegação do contribuinte também não prospera.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano