



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

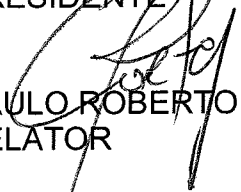
Processo nº. : 10380.015577/2001-31
Recurso nº. : 131.763
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex: 1997 a 1999
Recorrente : TRANSIMÓVEL LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA – DRJ/FORTALEZA - CE
Sessão de : 27 de fevereiro de 2003
Acórdão nº. : 101-94.119

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ARTIGO 7º, § 1º -
DENÚNCIA ESPONTÂNEA - INOCORRÊNCIA -
INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS – CONTA BANCÁRIA –
OMISSÃO DE RECEITA - O disposto no § 1º, do artigo 7º, do
Decreto 70.235/72, alcança aqueles que, através de interposta
pessoa jurídica, mantenham em conta bancária desta, valores
de receita omitida, a partir da regular intimação do procedimento
fiscal contra o correntista. Por seu turno, o parágrafo único do
artigo 138 do CTN considera não espontânea a denúncia
apresentada após o início de qualquer procedimento de
fiscalização relacionado com a infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
voluntário interposto por TRANSIMÓVEL LTDA.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM:

18 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA,
VALMIR SANDRI, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES
FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº. : 131.763
Recorrente : TRANSIMÓVEL LTDA.

RELATÓRIO

TRANSIMÓVEL LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 761/790, do Acórdão nº 1.088, de 18/04/2002, fls. 720/727, prolatado pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza - CE, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 08; PIS/Repique, fls. 22; CSLL, fls. 35; e Cofins, fls. 45.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal, consta que o lançamento decorre do arbitramento dos lucros da recorrente em virtude de não possuir escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, com infração ao artigo 47, § 1º, da Lei nº 8.981/95.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 699/702.

A Terceira Turma da DRJ em Fortaleza – CE, manteve integralmente o lançamento, conforme o acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1997, 1998, 1999

DESCARACTERIZAÇÃO DA ESPONTANEIDADE. EFEITOS EM RELAÇÃO A TERCEIROS.

O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a de terceiros envolvidos nas infrações verificadas.

IRPJ

Exercício: 1997, 1998, 1999

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO REGULAR.



O arbitramento do lucro decorre de expressa previsão legal, consoante a qual a autoridade tributária, impossibilitada de aferir a exatidão do lucro real declarado em virtude da não apresentação – total ou parcial – de livros e documentos pela pessoa jurídica regularmente intimada, está legitimada a adotá-lo como meio de apuração da base de cálculo dos tributos e contribuições administrados pela SRF.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.
CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE
INTEGRAÇÃO SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA O
PROGRAMA DE SEGURIDADE SOCIAL.**

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Ciente da decisão de primeira instância em 04/06/02 (fls. 749-v), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 04/07/02 (protocolo às fls. 761), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que, em 29/01/01, apresentou à SRF, declarações retificadoras em que tributou todos os depósitos bancários efetuados em conta corrente por ela movimentada;
- b) que não estava sob nenhum procedimento de fiscalização de qualquer tributo federal, o que só veio a ocorrer em 17/04/01, decorridos quase três meses da retificação espontânea de suas declarações e muitos meses após o ingresso no REFIS, que ocorreu em 12/12/2000;
- c) que foi cientificada em 28/11/01, do auto de infração recorrido, no qual se exigem os mesmos tributos já espontaneamente declarados e pagos pelo REFIS;
- d) que o problema gira em torno da espontaneidade da recorrente, que teria sido afastada, segundo o auditor e segundo a autoridade julgadora, pela ação fiscal aberta contra uma outra empresa;
- e) que essa outra fiscalização não retirou de forma alguma a espontaneidade da recorrente. Indaga, a propósito: e se a Receita Federal já houvesse aberto a fiscalização antes de a



recorrente ter ingressado no REFIS, teria feito alguma diferença?

- f) que, a ser verdade como estão a proceder a autoridade fiscal e de julgamento, o REFIS seria uma armadilha, ou seja, propõe a empresas a declarar todas as omissões, inclusive movimentos bancários não declarados e, muitos meses depois, compelir a pagar, agora sob autuação e em duplicidade, aquilo que foi declarado, devidamente parcelado e em dia. Onde fica a segurança jurídica do REFIS?
- g) que, se a lei processual fiscal garante 30 dias de prazo, contados da notificação, para a apresentação de recurso, se a recorrente foi realmente notificada no dia 06 de junho de 2002, é evidente que no dia 12 de junho de 2002, o funcionário que expediu a carta de cobrança cometeu violação à lei, justamente porque não se cobram contas não vencidas;
- h) que apresentou retificação da declaração de rendimentos em 28.01.2001, conforme constata-se às fls. 56, e o auditor fiscal, mesmo compulsando a anexando ao processo essa declaração, bem como as outras que lhe seguem, fls. 57/107, deveria ter abatido os respectivos valores já declarados, os quais parcelou e está recolhendo mensalmente as prestações devidas, rigorosamente em dia;
- i) que o auto de infração parte de uma premissa falsa quando registra que “deixou de declarar”, porém, de forma absurda, parte dos valores declarados para proceder o lançamento;
- j) que o autuante lavrou (fls. 116), no dia 25/01/2001, um termo de início de fiscalização junto à IAF Representações Ltda., uma empresa inexistente, pois foi baixada na Junta Comercial em 27/06/95, baixada na Receita Federal também em 1995, e que também, nunca realizou qualquer operações comercial. Também é inquestionável que a recorrente utilizou o nome daquela empresa inexistente (IAF) para movimentar receitas e lucros da sua atividade;
- k) que a baixa da empresa IAF, bem como a movimentação dos recursos da recorrente em conta bancária aberta indevidamente em nome da IAF, foi cabalmente apurado pela auditoria fiscal. Se isto foi edificante ou não, já não comporta juízo de valor no campo civil, fiscal ou penal em face da suspensão da punibilidade concedida pelo programa REFIS, art. 15 da Lei 9.964/2000;
- l) que resta um termo de início de fiscalização aberto em nome de uma empresa baixada, a qual tornara-se inexistente no campo do real e do concreto. Há que se partir de duas premissas: a) a IAF, ou outro nome que se lhe queira chamar, realizava operações de pessoa jurídica e, por isso, equiparou-se a pessoa jurídica; e b) a IAF realmente encerrara suas



atividades, mas alguém aproveitava-lhe o nome para movimentar conta bancária e omitir impostos;

- m) que, ao arrepio da IN-SRF nº 2/2001, o auditor, em vez de intimar os responsáveis pela guarda da documentação da empresa baixada, abriu um termo de início. O STJ já decidiu que uma empresa extinta não pode ser sujeito de direito. Se não pode ser sujeito de direito, muito menos pode ser sujeito de obrigações. Se, diferentemente, a empresa extinta não está realmente extinta, cumpre ao Fisco avivar-lhe o CNPJ, exatamente mediante as rotinas da IN 2/2001;
- n) que a decisão recorrida dá a entender que basta abrir um termo lá onde seja, assim, a granel, e pronto, quem estiver por perto, atingido está. O termo de início lavrado contra a empresa IAF Representações Ltda., referiu-se ao Imposto sobre Operações Financeiras daquela empresa, enquanto que os tributos fiscalizados junto à recorrente, objeto do processo ora recorrido, dizem respeito ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS, nada a ver, portanto, com o lançamento do IOF;
- o) que há que se indagar: a legalidade do procedimento administrativo é o que o auditor e o julgador dizem a respeito do Parecer CST nº 2.716/84. O que é CST? A Coordenação do Sistema de Tributação, o órgão da Secretaria da Receita Federal a quem compete expedir toda essa parafernália de papéis e papéis e mais papéis de nunca acabar de tanto papel;
- p) que, admitindo-se que a espontaneidade da recorrente fosse excluída, trata-se da consolidação automática que o programa REFIS se auto-aplicou. Quando foram apurados os débitos em andamento a partir da DRF, da PFN e do INSS, mais os débitos declarados, inclusive suas desistências de litígios, consumou-se automaticamente, em base de dados, a consolidação, unificando principal, juros e multas.

Às fls. 840, o despacho da DRJ em Fortaleza - CE, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

Inicialmente se faz necessário apreciar a tempestividade do presente recurso voluntário.

Às fls. 750, consta o termo de perempção lavrado pela DRF em Fortaleza – CE, datado de 11/06/2000, comunicando que *“Transcorrido o prazo regulamentar e não tendo o contribuinte apresentado recurso à instância superior da decisão da autoridade de primeira instância, lavro este termo na forma das instruções vigentes”*.

Porém, no Aviso de Recebimento juntado às fls. 749, consta a data de 06/05/2002, aposta por carimbo da agência dos correios, informando como sendo esta a data da entrega à unidade de destino. Contudo, no verso do mesmo documento, constata-se a existência do protocolo de postagem, como sendo 04/06/2002, conforme carimbo apostado no espaço próprio.

Assim, não tenho qualquer dúvida em afirmar que a data da ciência da decisão de primeira instância por parte da recorrente é 04/06/2002, pois não seria possível a correspondência dar entrada no estabelecimento dos correios nessa data (04/06), e efetuar a entrega da mesma para a ciência da contribuinte – fato anterior – em 06/05/02, ou seja, 28 dias antes disso.

Na verdade, o que ocorreu foi um erro por parte do funcionário dos correios ao consignar a data no aviso de recebimento por meio de carimbo, o qual não se encontrava devidamente aferido, pois fora erroneamente ajustado com data indevida do mês anterior (mês de maio ao invés de junho).

Assim, o recurso é tempestivo e portanto, deve ser conhecido.



Quanto ao mérito, como visto do relato, a matéria trata especificamente do reconhecimento ou não, como denúncia espontânea, da retificação das declarações de rendimentos procedida pela recorrente.

Em 25 de janeiro de 2001, a autoridade autuante lavrou o Termo de Início de Fiscalização junto ao contribuinte IAF Representações Ltda., pessoa jurídica com contrato social datado de 22/02/95, registrado na Junta Comercial do Estado do Ceará sob nº 23.200.656.685.

Nessa oportunidade, tomou conhecimento que a empresa havia sido baixada conforme distrato datado de 27 de junho do mesmo ano de 1995, registrado na mesma JUCEC sob nº 23.606.291. A sociedade extinta também requereu baixa, em 1995, à Secretaria da Receita Federal, de sua inscrição de nº 00.451.015/0001-76 no então Cadastro Geral de Contribuintes do MF.

No citado termo de início, o qual foi dado ciência ao responsável pela IAF em 25/01/01, foram solicitados, dentre outros elementos, os extratos das contas correntes bancárias por ela movimentadas. O atendimento à intimação ocorreu somente em 01/03/01, com a entrega da resposta assinada pelo responsável pela sociedade extinta, onde informou que a empresa nunca chegou a funcionar, mas que havia aberto conta bancária no Banco Rural para movimentação de “... futuros recursos oriundos de suas operações comerciais ...”. Informou, também, que a conta bancária não foi encerrada corretamente, tendo sido “... **utilizada para movimentar recursos extracontábeis da empresa Transímóveis Ltda....**”.

Em consequência, a fiscalização incluiu no procedimento fiscalizatório a recorrente, conforme termo datado de 17/04/01, tendo solicitado, dentre outros elementos, os extratos das contas correntes bancárias por ela movimentadas, inclusive as de titularidade de terceiros. Em 14/05/01, a recorrente entregou expediente acompanhado de cópias dos extratos da conta-corrente nº 06001162-6, junto ao Banco Rural S/A, de titularidade da IAF Representações, no qual confessa ter sido a efetiva responsável pela movimentação dos recursos que transitaram pela referida conta.



Em data de 28/06/01, a recorrente foi intimada a esclarecer a natureza das receitas informadas em declarações de rendimentos retificadoras, apresentadas em 29/01/01. Em resposta entregue em 07/08/01, esclareceu tratar-se de *"... operações estranhas ao seu objeto social, tais como: aquisição de cheques pré-datados, compra e duplicatas de terceiros, empréstimos a terceiros, dentre outras operações, não podendo, no momento, precisar o montante dos negócios realizados no período"*. Informou ainda que *"... diante da impossibilidade de identificar os rendimentos gerados nessas operações, para efeito de tributação, a empresa resolveu tributar todo o resgate da operação, ou seja, tributou o efetivo depósito bancário, onde incluem o valor nominal da operação mais os rendimentos financeiros decorrentes"*.

Diante disso, a fiscalização concluiu que a recorrente utilizou-se, para a movimentação de receitas omitidas, de conta corrente bancária de titularidade da interposta pessoa jurídica IAF Representações Ltda., que, tendo sido colocada sob ação fiscal em 25/01/01, retirou-lhe o benefício da espontaneidade, ao teor do disposto no art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72.

Ocorre que, em 29/01/01, a recorrente apresentou à Receita Federal, declarações retificadoras, oferecendo à tributação, com base no lucro arbitrado, todos os depósitos bancários efetuados na conta corrente acima citada, ingressando no REFIS.

Por seu turno, a fiscalização lavrou o auto de infração de IRPJ incidente sobre o lucro arbitrado correspondente ao montante das receitas omitidas nos anos-calendário de 1996 a 1998, movimentadas através da citada conta do Banco Rural, exigindo com o acréscimo da multa qualificada prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, objeto do lançamento de ofício. Quanto aos demais valores declarados do ano-calendário de 1998, não compreendidos na movimentação da dita conta bancária, foi aplicada a multa cominada no art. 44, I, do dispositivo legal supra citado.



Como visto, o cerne da questão refere-se ao argumento apresentado pela recorrente no sentido de que os valores lançados no auto de infração já se encontravam, antes do início do procedimento de fiscalização junto à mesma, devidamente regularizados, por meio de retificação das declarações de rendimentos e do ingresso no REFIS.

Alega que a regularização fiscal se deu pelo instituto da denúncia espontânea em 29/01/2001, sendo que a ação fiscal contra ela, teve início tão somente em 17/04/2001, conforme o Termo de Início de fls. 125.

Insiste a recorrente na tese da espontaneidade, tendo em vista a apresentação das declarações retificadoras, onde reconheceu os valores que vieram a ser apurados de ofício pela ação fiscal, a qual teria se iniciado contra ela, apenas em 17/04/01. Entende que à época, estava sob fiscalização tão somente a empresa IAF Representações Ltda, em nome de quem estava a conta bancária com as suas receitas omitidas, fato esse que não serve para descaracterizar a espontaneidade, dada a inconfundibilidade entre as duas pessoas jurídicas.

Há um aspecto relevante no presente caso, que se refere à utilização, por parte da autuada, da conta corrente bancária de titularidade de uma empresa extinta. Como pode alguém movimentar recursos em uma instituição financeira sem a concordância dos seus responsáveis?

Na verdade, a empresa IAF Representações havia sido extinta em época anterior à movimentação de recursos em seu nome em instituição financeira, ou melhor, nem mesmo iniciou suas atividades, tendo, na verdade, servido apenas para dar guarida aos recursos sonegados à tributação por parte da recorrente, no período compreendido entre janeiro de 1996 a dezembro de 1998. É evidente que a conta corrente bancária sempre foi de titularidade da recorrente, a qual apenas utilizou o nome de uma empresa extinta, diga-se de passagem, com a conivência do responsável pela empresa extinta, pois como pode ser verificar, era do seu conhecimento e também da sua concordância para que a recorrente movimentasse citada conta com recursos não tributados, conforme se depreende da resposta datada de 20/01/2001 (fls. 119) ao Termo de Intimação: *"Logo que foi*



*constituída, a empresa abriu uma conta bancária no Banco Rural para movimentar os futuros recursos oriundos de suas operações comerciais. Todavia, a empresa nunca chegou a movimentar essa conta bancária, por uma razão lógica: inexistência de atividade operacional. No entanto, à época da extinção da empresa, a referida conta bancária não foi encerrada corretamente. Com isso, **permaneceu sendo utilizada para movimentar recursos extracontábeis da empresa TRANSIMÓVEIS LTDA**, e que opera no ramo imobiliário, comprando e vendendo imóveis, inclusive na intermediação de negócios vinculados a essa atividade, desde o início de 1995. Durante o período em que a TRANSIMÓVEIS LTDA., movimentou a conta bancária, seu sócio majoritário, Luiz Cidrão Oliveira, CPF nº 001.050.153-34, outorgou poderes a terceiros para também movimentá-la. Pelo que se sabe, a empresa TRANSIMÓVEIS LTDA., reconheceu toda a sua movimentação financeira colocada à margem de sua escrituração contábil e fiscal, contabilizando todas as operações decorrentes dessa movimentação, inclusive retificando suas declarações de rendimentos”.*

Ressalte-se que a resposta ao Termo de Intimação, assinada pelo responsável pela empresa IAF Representações possui a data de 20 de janeiro de 2001, enquanto que a recorrente tomou a iniciativa de retificar suas declarações de rendimentos tão somente em 29/01/2001. Portanto, muito bem informado encontrava-se o responsável pela IAF, a respeito das atividades da Transimóvel, no que se refere ao dinheiro sonegado à tributação, à movimentação bancária irregular e também em relação à retificação das declarações de rendimentos.

Matéria idêntica foi apreciada pela e. Oitava Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 108-07.153, de 16/10/02, relator o ilustre Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior, assim ementado:

*“PAF – ARTIGO 7º, § 1º - ESPONTANEIDADE – INOCORRÊNCIA -INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS – CONTA BANCÁRIA – OMISSÃO DE RECEITA - O disposto no § 1º, do artigo 7º, do Decreto 70.235/72, alcança aqueles que, através de interposta pessoa, mantenham em conta bancária desta, valores de receita omitida, a partir da regular intimação do procedimento fiscal contra o correntista.
Recurso negado.”*



Com efeito, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, em seu artigo 7º, dispõe:

“Art. 7º - O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.”

O parágrafo primeiro acima em descrito, como bem definiram tanto os autuantes quando os julgadores de primeiro grau, deve ser interpretado de forma a retirar de todos aqueles, concretamente vinculados com os fatos verificados, a espontaneidade de qualquer declaração ou procedimento.

Como muito bem exposto pelo i. Conselheiro Mário Júnior, “*não se pode conceber de forma distinta, sob pena de se permitir a eventual interposição de pessoas, a resguardar ao verdadeiro infrator, um aviso-prévio da chegada da auditoria fiscal, possibilitando agir rápido e evitar a penalidade de ofício*”.

Naquele caso apreciado pela Egrégia Oitava Câmara, exatamente como no presente, não há controvérsia quanto à matéria de fato, pois a recorrente reconheceu, ao pretender retificar sua declaração, que os valores depositados em conta corrente de terceiros, eram derivadas de receitas suas.



Além disso, confirmou a imprestabilidade de sua escrita, tendo em vista a sua opção pelo lucro arbitrado na pretensa retificação da declaração. Trata-se efetivamente de pretensa retificação porque não estava sob amparo de espontaneidade. Assim, não havia como retificar declaração anterior.

Luciano Amaro em sua festejada obra Direito Tributário Brasileiro (fls. 426), aborda a espontaneidade e a investigação fiscal, ensinando que:

“Para ter eficácia a denúncia, ela há de ser espontânea. Se se trata de infração conscientemente praticada, a denúncia é motivada pelo arrependimento do infrator (ainda que o arrependimento seja temperado pelo medo de vir a sofrer alguma sanção). mas pode também ter ocorrido a infração de modo involuntário, vindo o infrator, posteriormente, a dar-se conta de que agiu em desacordo com a lei; cabe, aqui, igualmente, a denúncia espontânea, embora não haja, no caso, lugar para falar-se em arrependimento.

(...)

Há um critério legal para discriminar os casos em que a denúncia é ou não considerada espontânea, e ele vem expresso no parágrafo único do art. 138 (do CTN). A denúncia não é considerada espontânea se apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração. Não é, pois, qualquer possível motivação externa à vontade do infrator que exclui sua espontaneidade, para efeitos do artigo em estudo; requer-se a existência de um procedimento fiscal ou medida de fiscalização que já tenha tido início; obviamente, não se pode tratar de procedimento ou medida interna corporis, que a fiscalização tenha implementado mas de que ainda não tenha dado ciência ao infrator.”

O Código Tributário Nacional, ao tratar da responsabilidade por infrações da legislação tributária, abre exceção, dispondo que a denúncia espontânea implica em exclusão dessa responsabilidade. Portanto, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea, e assim dispõe o Código.

Por denúncia espontânea entende-se aquela que é feita antes de a autoridade administrativa tomar conhecimento da infração ou antes do início de



qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração denunciada.

Especificamente no artigo 138 do Código Tributário Nacional - CTN é que vamos encontrar a normatização básica para o perfeito entendimento do caso sob exame, nos seguintes termos:

“Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração”. (grifei)

O artigo acima descrito estatui que, se o contribuinte ou responsável, por sucessão ou ainda que seja terceiro, espontaneamente e antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração, reconhece e confessa a infração cometida, efetuando, se for o caso, concomitantemente, o pagamento do tributo devido e dos juros de mora ou procedendo ao depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o valor do tributo dependa de apuração, ficará excluído da responsabilidade (multa) pela infração à legislação tributária.

Cabem ainda os seguintes esclarecimentos sobre o art. 138:

- a) os pressupostos cumulativos da exclusão da responsabilidade são a confissão espontânea, e, ao mesmo tempo, desistência do proveito da infração;
- b) a denúncia espontânea deve ser feita antes do início de qualquer procedimento administrativo (auto de infração) ou medida de fiscalização específica relacionada com a infração, pelo que o início de uma fiscalização geral não impede a espontaneidade da denúncia.



Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Saraiva, 8ª ed., 1996, p.p. 352/353, assevera que:

"Modo de exclusão da responsabilidade por infrações à legislação tributária é a denúncia espontânea do ilícito, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração (CTN, art. 138). A confissão do infrator, entretanto, haverá de ser feita antes que tenha início qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada a fato ilícito, sob pena de perder seu teor de espontaneidade. (art. 148, parágrafo único). A iniciativa do sujeito passivo, promovida com a observância desses requisitos, tem a virtude de evitar a aplicação da multa de natureza punitiva, porém não afasta os juros de mora ..."

Se o infrator da legislação tributária procura espontaneamente o fisco para regularizar sua situação, não fica sujeito a penalidade nenhuma. Sua responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração. Assim, o sujeito passivo que procura o fisco, espontaneamente, e confessa o cometimento de infração, não será punido. Sua responsabilidade fica excluída pela denúncia espontânea da infração.

A infração fiscal pode até passar despercebida pelo sujeito passivo, e, mesmo no caso de sua ciência, pode não querer saná-la, colocando-se sob risco de ação fiscal; ou, ao contrário, pode o sujeito passivo proceder à sua regularização, a fim de guardar plena obediência aos ditames legais.

Nesse caso, é imprescindível que seja procedida comunicação ao Fisco sobre as infrações cometidas, para que o contribuinte possa ficar a salvo de responsabilidades e exigências de valores pecuniários, bem como para evitar futuras representações por crimes contra a ordem tributária. A denúncia da infração deve ser especificada e formalizada por rito, devidamente instruída com os elementos e documentos pertinentes, de modo a conter todos os aspectos da



situação tributária. Ressalte-se que essas providências devem ser tomadas antes do termo de início de fiscalização, ou de qualquer procedimento administrativo que tenha relação direta com a infração tributária.

No caso dos autos, é inquestionável que a atuação do Fisco estava diretamente relacionada com a infração, no sentido de que o prosseguimento normal dos trabalhos de investigação fatalmente identificaria a autuada como sendo a responsável pela prática da infração, bem como seus responsáveis. Ou seja, a medida de fiscalização dizia respeito limitadamente ao exame de um determinado assunto – movimentação bancária de uma empresa extinta (ou inexistente) – e a infração se refere exatamente àquela objeto da investigação, assim, é óbvio que a espontaneidade está afastada.

Por isso, discordo completamente da opinião da recorrente quando afirma que o termo de início lavrado pela fiscalização não tem valor, pois se refere a uma empresa baixada na Junta Comercial e na Receita Federal no ano de 1995 e que nunca realizou qualquer operação comercial. Ocorre que a ação fiscal foi muito bem direcionada, ou seja, o autuante percorreu de forma perfeita e elogiável o tortuoso caminho pela qual a recorrente destinou o produto da sonegação, tomando as medidas administrativas necessárias relacionadas diretamente com a infração, conforme prevê o parágrafo único do art. 138 do CTN.

Aceitar como regular essa situação, seria em verdade, estimular a sonegação fiscal, aliás, nesse sentido manifestou-se a ilustre Desembargadora Federal Eva Regina, do TRF da 3ª Região que, apesar de se referir à confissão de dívida para fins de parcelamento, tem plena aplicação no caso vertente.

Vejamos:

"(...) ao contrário do que se argumenta, no sentido de que a não-exclusão da multa moratória implicaria em desestímulo à adoção da medida pelo contribuinte, porque não veria qualquer benefício, a concessão de tal benesse poderia estimular o ânimo ao inadimplemento, uma vez que, em tempos de inflação controlada como o atual, seria bastante interessante o pagamento de tributos



de forma parcelada, sem qualquer ônus em razão da mora" (AI nº 69.939/SP, DJU nº 188, pág. 265)

Assim, não há como invocar o art.138 do CTN para tentar envernizar um verdadeiro despeito à legislação tributária.

Por outro lado, concordo com a recorrente quando afirma (fls. 775), "que é inquestionável que usou o nome daquela empresa inexistente (IAF) para movimentar receitas e lucros de sua atividade". E mais, diz ainda que "a movimentação de recursos da recorrente em conta bancária aberta indevidamente no nome da IAF, foi cabalmente apurado pela auditoria fiscal, e como tal registrado às fls. 9 deste processo. Se isto foi edificante ou não, já não comporta juízo de valor no campo civil, fiscal ou penal em face da suspensão de punibilidade concedida pelo programa REFIS, art. 15 da Lei 9.964".

Assim, não restam dúvidas que o lançamento de ofício contra a recorrente era perfeitamente possível, e mais do que isso, devido, pois, tendo sido caracterizada a infração fiscal a partir da intimação ao responsável pela empresa extinta/inexistente IAF Representações e, em consequência, identificada a autora dos procedimentos irregulares, a fiscalização levou a efeito o seu mister, ou seja, lavrou o auto de infração em questão.

Também correta a aplicação da multa de ofício qualificada, pois não se pode negar que o uso do artifício elisivo de utilizar conta corrente bancária de interposta empresa para a movimentação de valores desviados da tributação evidencia o intuito de afastar do conhecimento do Fisco a ocorrência do fato gerador, mormente quando o infrator, textualmente, confessa o crime que praticou.

Para concluir, não se pode atribuir ao caso os efeitos da denúncia espontânea, pois antes de a recorrente oferecer à tributação os valores anteriormente desviados, a fiscalização já havia dado início ao procedimento administrativo e mais, já tinha conhecimento dos fatos relacionados com a infração, exatamente nos termos do parágrafo único do art. 138 do CTN.



TRIBUTAÇÃO REFLEXA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - PIS/REPIQUE – COFINS

A solução dada ao litígio principal, que manteve a exigência em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos relativos a Contribuição Social sobre o Lucro, Contribuição para o PIS, modalidade Repique e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 27 de fevereiro de 2003


PAULO ROBERTO CORTEZ