



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10630.001299/2004-99
Recurso nº : 146.383 – VOLUNTÁRIO
Matéria : IRPJ e OUTROS - Exercícios de 1999 e 2000
Recorrente : PIATÃ CÂMBIO E TURISMO LTDA.
Recorrida : DRJ EM JUIZ DE FORA - MG - 1ª TURMA
Sessão de : 17 de agosto de 2006
Acórdão nº : 101-95.693

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E OUTROS – AC.
1998 e 1999

PRELIMINAR – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - FRAUDE – comprovado o evidente intuito de fraude o prazo decadencial desloca-se da regra do parágrafo 4º do artigo 150 para a do inciso I do artigo 173, ambos do CTN.

PRELIMINAR – NULIDADE DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – presentes os pressupostos do lançamento, não há que se falar em nulidade da autuação.

SUJEIÇÃO PASSIVA – INTERPOSTAS PESSOAS – comprovada a interposição de pessoas, o lançamento deve ser efetuado no real possuidor dos valores a serem tributados.

IRPJ – LUCRO ARBITRADO – CABIMENTO – É cabível o arbitramento do lucro de pessoa jurídica, na hipótese de desconsideração da escrituração contábil e fiscal.

IRPJ – PRESUNÇÃO LEGAL – OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira, de que o titular, regularmente intimado não faça prova de sua origem, por documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida.

SIGILO BANCÁRIO – TRANSFERÊNCIA – AUTORIDADE ADMINISTRATIVA – IRRETROATIVIDADE DE LEI – não há ilegalidade na aplicação retroativa de lei que inova no caráter procedimental da ação fiscal, tese confirmada pela jurisprudência que se forma no Superior Tribunal de Justiça, mormente quando o próprio contribuinte abre mão de seu sigilo entregando parte dos extratos bancários à autoridade fiscal.

IRPJ – ATIVIDADE DE CÂMBIO – CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MOEDA - para que seja considerado o custo da moeda negociada na apuração do lucro real o sujeito passivo deve proceder à comprovação dos mesmos, não bastando a simples alegação. Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

MULTA DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – presente o evidente intuito de fraude a que se manter a qualificação da multa de ofício aplicada.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE – APLICAÇÃO DA SÚMULA 1 CC Nº 02.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes, à exceção de quando o motivo de exclusão não tem relação com a legislação de regência do tributo lançado por decorrência.

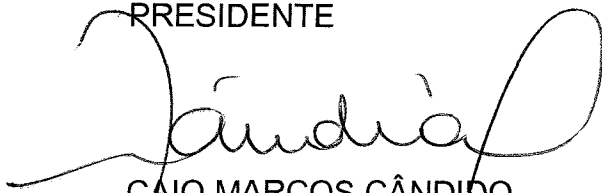
Recurso Voluntário não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PIATÃ CÂMBIO E TURISMO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral (Relator), que acolheu essa preliminar em relação aos fatos geradores ocorridos até 31.10.99, e Mário Junqueira Franco Júnior, no que tange aos fatos geradores ocorridos até 31.12.98, e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Caio Marcos Cândido.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



CAIO MARCOS CÂNDIDO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:

19 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ e SANDRA MARIA FARONI.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Recurso nº : 146.383 – VOLUNTÁRIO
Recorrente : PIATÃ CÂMBIO E TURISMO LTDA.

RELATÓRIO

PIATÃ CÂMBIO E TURISMO LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob nº 02.303.466/0001-91, recorre da decisão proferida pela Colenda Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG que, apreciando impugnação tempestivamente apresentada, manteve a exigência do crédito tributário formalizado através dos Autos de Infração de fls07/11 (IRPJ), 19/22 (PIS), 27/31 (CSLL), e 38/41 (COFINS).

As irregularidades apuradas, descritas no Auto de Infração dizem respeito ao arbitramento do lucro tributável para os 3º trimestre de 1988, e 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano de 1999, em razão das irregularidades apontadas naquela peça, como segue:

"Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinar o Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas:

Manutenção de relevantes recursos financeiros da empresa em contas bancárias em nome de terceiros, sem nada constar de sua escrita contábil, tudo conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL em anexo.

.....
001 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS
DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valor apurado conforme TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL e PLHANILHAS em anexo, parte integrante do presente Auto de Infração.

.....
002 – RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA)
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS

Valor apurado conforme Declarações de Imposto de Renda, notas fiscais de serviços e cópias do Razão, (...), referente a RECEITAS DE AGÊNCIA DE VIAGEM E TURISMO declaradas pela empresa no regime de LUCRO REAL, tributadas neste Auto de Infração na modalidade do LUCRO ARBITRADO, pelos motivos apontados no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL em anexo."

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 498/573, oportunidade na qual a contribuinte fez juntar os documentos de fls. 540 a 557.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Submetidos os presentes autos à apreciação da Egrégia Primeira Turma da DRJ em Juiz de Fora - MG, foi proferida decisão consubstanciada no Acórdão de nº 9.592, de 2005 (fls. 565/580), cuja ementa tem esta redação:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERPOSTA PESSOA. Caracterizam-se como omissão de receitas os valores creditados em contas mantidas em instituições financeiras, em nome de interposta pessoa, em relação aos quais o titular de fato, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observadas as hipóteses de arbitramento do lucro.

ARBITRAMENTO. Cabível o arbitramento do lucro quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem impréstável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: DECADÊNCIA. IRPJ. De acordo com as normas contidas no CTN, nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, o que pressupõe o seu pagamento antecipado; na inexistência da antecipação, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que, assim como nos casos de dolo, fraude, simulação ou conluio, a constituição do crédito tributário deverá observar a regra geral contida no artigo 173, I, daquele Código. CSLL. PIS. COFINS. A decadência das contribuições destinadas a financiar a seguridade social rege-se por disposição legal específica, a qual estabelece o lapso temporal de 10 (dez) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998, 1999

Ementa: PROA INDIRETA. VALIDADE. Cabível o lançamento de ofício quando a fiscalização, por meio do aprofundamento de sua ação, colige elementos capazes de respaldar suas afirmações e recorre, como meio de prova, às presunções comuns, mormente quando o fiscalizado, intimado a informar sobre fatos de interesse fiscal, omite-se, recusa-se a fazê-lo ou o faz insatisfatoriamente.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

LANÇAMENTO. NULIDADE. De acordo com as normas que regem os processos administrativos fiscais, não havendo subsunção às hipóteses expressas de nulidade e atendidos os requisitos estabelecidos para lavratura de auto de infração / notificação, está afastada a possibilidade de nulidade do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE. Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.

DCORRÊNCIAS. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA. A solução dada aos litígios principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos litígios decorrentes, no caso PIS, CSLL e Cofins quanto à mesma matéria fática.

Lançamento Procedente em Parte.”

Cientificada dessa decisão em 18 de março de 2005 (AR de fls. 586), a contribuinte ingressou com recurso para este Conselho, protocolizado no dia 13 de abril seguinte, sustentando em síntese:

- a) como primeira questão de direito prejudicial ao exame do mérito da matéria litigada, há que ser analisado o transcurso do prazo decadencial entre a ocorrência do fato gerador das exações e a data da formalização das exigências, bastando ver que os depósitos tomados como omitidos datam dos meses de outubro a dezembro de 1998 e de janeiro a dezembro de 1999, enquanto que os lançamentos foram concretizados no mês de dezembro de 2004;
- b) os próprios Fiscais, conscientes desta realidade, procuraram justificar o lançamento sustentando haver sido praticado ato com dolo, fraude ou simulação, o que deslocaria o início da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, segundo o disposto no artigo 173, I, do CTN;
- c) relativamente à natureza homologatória do IRPJ, atualmente, não comporta discussões, bastando consultar a farta jurisprudência administrativa, aqui destacada com as ementas dos Arestos, as quais transcreve;
- d) considerando que aproximadamente 95% dos fatos apurados no caso sob exame ocorreram de outubro de 1998 a novembro de 1999, o prazo para o Fisco constituir o crédito tributário suplementar sobre os mesmos expiraria de outubro de 2003 a novembro de 2004, respectivamente, e o lançamento em causa ocorreu somente em 10 de dezembro de 2004;
- e) mesmo que seja entendido tratar-se da hipótese prevista no artigo 173 do CTN, ainda assim, no presente caso mister se faz concluir no sentido de que o lançamento relativo aos meses de outubro a dezembro de 1998, ocorreu depois de exaurido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados do lançamento primitivo;
- f) não obstante todos esses argumentos, colacionados já na fase impugnativa, e apesar de reconhecido tratar-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a Turma Julgadora de primeiro grau acolheu a preliminar

apenas em parte, para afastar da incidência do IRPJ as receitas declaradas e tributadas nos 3º e 4º trimestres de 1998 e 1º e 2º trimestres de 1999;

- g) "*ad argumentandum tantum*", ultrapassada a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, anda assim o lançamento não tem como subsistir, na medida em que lavrados com vício insanável representado pelo cerceamento do amplo e sagrado direito de defesa, constitucionalmente assegurado;
- h) neste particular, vale observar que o lançamento tributário sequer foi precedido de exames em seus livros e documentos que deram respaldo à escrituração comercial e fiscal;
- i) na verdade, o auto de infração sequer descreve ou aponta qualquer irregularidade cometida pela empresa, ou mesmo a razão de ser da exigência que lhe está sendo imputada, limitando-se a tributar o total dos depósitos bancários existentes em nome de terceiros, sem qualquer vínculo com a recorrente;
- j) e mais, nenhum dos documentos objeto das investigações foi fornecido à empresa, notadamente aqueles resultantes da investigação realizada junto a terceiros e que serviram de base para incidência do tributo;
- k) de concluir que a recorrente ficou totalmente impossibilitada de contestar e demonstrar concretamente que nada tem a ver com os depósitos bancários alvo da investigação;
- l) as exigências objeto do litígio originaram-se de ações fiscais levadas a efeito junto às pessoas físicas titulares das contas bancárias objeto de investigações, as quais, segundo apurado pelos Auditores, não tem qualquer vínculo societário com a recorrente;
- m) os pretensos indícios apontados para transferir a titularidade das contas bancárias à recorrente não passam de meras conjecturas, fruto de um exercício mirabolante da imaginação das autoridades lançadoras, totalmente desconexas e divorciadas da realidade dos fatos;
- n) a simples leitura do extenso Termo de Verificação Fiscal denota, à toda evidência, que nenhuma irregularidade foi apurada nos assentamentos contábeis e fiscais mantidos pela recorrente, sendo certo que a única irregularidade que lhe está sendo imputada diz respeito ao fato de não haver escriturado depósitos bancários da titularidade de pessoas físicas estranhas ao seu quadro societário;
- o) o fato de Fiscalização não ter obtido êxito na tentativa de localizar as pessoas físicas titulares das contas bancárias não lhe dá o direito de, sem qualquer respaldo em provas e outros elementos concretos, transferir, pura e simplesmente, a titularidade das mencionadas contas à recorrente, e muito menos de lhe exigir tributos sobre valores lá movimentados, a pretexto de que os indícios apontam que a recorrente utilizava aquelas pessoas para movimentar receitas desviadas do seu giro normal;
- p) os indícios apontados não estabelecem qualquer vínculo entre os valores movimentados nas contas bancárias com as transações efetuadas pela empresa, não tendo sido apurado qualquer pagamento feito para quitação de obrigações da empresa com cheques emitidos contra aquelas contas e muito menos apurado vendas sem emissão de notas fiscais ou qualquer outro indício de omissão de receitas;

- q) quanto ao vínculo empregatício que o Fisco estabeleceu entre a Sra. Sebastiana Alves Oliveira e a recorrente, é o mesmo insustentável, na medida em que baseado em meras informações de terceiros e no Livro de Registro de Empregados da Vigo do Brasil Câmbio de Turismo, que o Fisco presume sucedida pela recorrente;
- r) consoante comprovado e demonstrado, jamais ocorreu a alegada sucessão, vez que as empresas coexistiam no tempo (aliás, a Vigo nem mesmo encerrou suas atividades empresariais), e apenas e tão-somente após o encerramento das atividades da filial em Governador Valadares, a recorrente alugou o imóvel que havia sido ocupado pela Vigo, com a retirada de uma parede passou a exercer sua atividade em todo o imóvel e não mais apenas em uma parte dele;
- s) fundamentando-se na presunção de omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários em nome de terceiros, a Fiscalização arbitrou o lucro por considerar que o montante dos depósitos bancários superava a receita bruta declarada, do que resultou considerar imprestável a escrituração contábil para fins de apura o Lucro Real;
- t) a fiscalização sequer demonstrou qualquer preocupação de auditoria com as apropriações contábeis e fiscais levadas a efeito pela recorrente, simplesmente arbitrou o lucro tendo por base a receita apropriada, e fez agregar a esse lucro a totalidade dos depósitos bancários em nome de terceiros;
- u) pro sem dúvidas, fragilizados, legal e materialmente, os fundamentos da exigência, dado que não observados os princípios da legalidade objetiva e da verdade material;
- v) ocorrida qualquer hipótese dentre aquelas elencadas no artigo 528 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 3.000, de 1999, desde que apurado o fato é dever da autoridade lançadora proceder ao lançamento com base no lucro arbitrado, sendo certo que no caso sob exame as autoridades não apontaram qualquer vício, erro ou deficiência na escrituração, de modo a torná-la imprestável para apuração e quantificação da base de cálculo do imposto de renda;
- w) forçoso é reconhecer que a recorrente mantinha escrituração contábil que atendia aos requisitos exigidos pela legislação de regência, o que a convalida para apuração do lucro real;
- x) o arbitramento de lucros é uma salvaguarda do crédito tributário posto a serviço da Fazenda Pública, e como tal não pode ser utilizado para penalizar os contribuintes, conforme farta jurisprudência deste Conselho, que invoca;
- y) além de tributar cumulativamente os depósitos bancários tidos por omitidos, a Fiscalização sequer considerou que na atividade cambial a receita compreende apenas o spread, que corresponde ao diferencial entre o valor de compra e de venda da moeda estrangeira, diferencial este que, via de regra, gira em torno de 5%;
- z) eventual receita omitida corresponderia, no máximo a 5% dos depósitos bancários, nunca 100% nos moldes levados a efeito pela Fiscalização;
- aa) ainda que tivesse a recorrente omitido receitas, o que se admite apenas para fins de argumentação, não se poderia cogitar de omissão na totalidade daqueles valores, bastando observar que o valor de aquisição da moe-

da estrangeira corresponde a um custo que, necessariamente, teria que ser compensado;

- bb) outro aspecto de relevância para o deslinde da controvérsia, não observado pelas autoridades lançadoras, diz respeito à impossibilidade da aplicação retroativa do artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.147, de 2001, vez que a lei que fundamenta o lançamento só poderia passar a ter eficácia a partir do exercício financeiro iniciado no dia primeiro de janeiro do ano seguinte ao da sua publicação do Diário Oficial, conforme decisão consubstanciada no Acórdão CSRF/01-1.911,d e 1995;
- cc) é injustificável e incabível a aplicação da multa exasperada de 150%, vez que as autoridades lançadoras não se esforçaram em produzir um único elemento de prova tendente a caracterizar o evidente intuito de fraude, única condição prevista em lei a autorizar a qualificação da penalidade;
- dd) diante da situação retratada nos presentes autos, fácil é concluir que incorreu qualquer resquício de ato doloso, muito menos de evidente intuito de fraude;
- ee) a presunção de omissão de receitas respaldou-se unicamente na presunção de que haveria vinculação de titularidade entre a recorrente e terceiros estranhos a seu quadro societário, do que resulta concluir que além de não ter sido produzida prova do intuito fraudulento, limitou-se a Fiscalização a aplicar a multa sem qualquer justificativa para tal exacerbação;
- ff) a base de cálculo estabelecida em procedimento de ofício não pode ser diferente da que o contribuinte obtém quando aplica a seqüência de procedimentos obrigatórios, sendo certo que a diferença de IRPJ exigido de ofício e aquele apurado voluntariamente pelo contribuinte deve restringir-se apenas aos acréscimos legais cabíveis;
- gg) segundo a legislação vigente, a base de cálculo do IRPJ é determinada após a dedução da CSLL, sendo que no caso, além de não utilizar a forma determinada em lei, a Fiscalização também não observou a seqüência estabelecida na legislação e em atos normativos da dedução prévia dessa contribuição;
- hh) é oportuno trazer à colação o entendimento jurisprudencial deste Conselho, traduzido pelo Acórdão nº 101-91.594, de 1997, cuja ementa transcreve;
- ii) a falta de previsão em lei e a inadequação entre a natureza da taxa como criada e regulamentada pelo Banco Central do Brasil e o campo tributário, somados à delegação de competência contrária ao CTN, a aplicação da taxa SELIC deve ser prontamente afastada, notadamente em razão dos argumentos expendidos desde a fase impugnativa.

Garantindo a instância a recorrente apresentou a documentação de fls. 666 e 667, promovendo o conseqüente arrolamento de bens.

É O RELATÓRIO.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

V O T O (V E N C I D O)

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

Consoante se vê do relato, a matéria em litígio gira em torno da exigência do IRPJ e, por decorrência, das Contribuições para o COFINS, PIS E CSSL, resultantes de acusada omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários em nome de terceiros (Sr. Paulo César da Silva e da Sra. Sebastiana Alves de Oliveira), e concomitante arbitramento de lucros por falta de escrituração dos mesmos depósitos, tendo a Fiscalização aplicado a multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, haja vista o elevado valor da movimentação financeira dita omitida, conforme declarado, expressamente, no Termo de Verificação Fiscal que integra os Autos de Infração lavrados, *in verbis*:

“Não se trata (...) de valores de pouca significância, cuja atitude omissiva em escriturá-los e declará-los ao fisco federal pudesse ser atribuída a falhas providas da negligência nos seus controles contábil-fiscais. Tratam-se de valores que montam aproximadamente R\$ 54 milhões (4º trimestre de 1998 e 1999), enquanto que seu faturamento no período foi de aproximadamente R\$ 270 mil somente. Ao tentar ocultar, em tese, tamanha movimentação bancária à Administração Tributária Federal, tinha o contribuinte a consciência de que a conduta levaria ao resultado ilícito. Dessa forma, com base nos relatos aqui apresentados, e nos termos do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, foi aplicada a multa qualificada sobre os tributos lançados de ofício.”

Nas petições de defesa apresentadas a Recorrente suscita, em preliminar ao mérito, a decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder a quase totalidade do lançamento, posto que a autuação ocorreu em 10/12/2004, enquanto que os depósitos questionados referem-se ao 4º trimestre de 1998 e aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1998. Quanto ao mérito, refutou, com veemência, todo o procedimento fiscal, especialmente os indícios apontados pelo Fisco para estabelecer a sua vinculação com as pessoas físicas titulares das contas correntes auditadas, dada a inexistência do alegado vínculo empregatício da empresa com mencionadas pessoas físicas e a completa insignificância das respostas dos beneficiários dos cheques das referidas contas circularizados pelo Fisco respaldar a pretensa transferência titularidade das contas bancárias das pessoas físicas para a Recorrente.

No particular, ressaltou que nenhum dos beneficiários circularizados é empregado ou ligado à Recorrente, além de declararem que os cheques referiam-se a operações pessoais do depoente.



Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

A decisão recorrida acolheu, em parte, a preliminar de decadência argüida, para afastar a tributação dos valores relativos às receitas declaradas e tributadas pela Recorrente nos 3º e 4º trimestres de 1998 e 1º e 2º trimestres de 1999, consoante declarado às fls. 08 do ato decisório, *in verbis*:

“Neste caso concreto, a empresa optou pela apuração trimestral do IRPJ – Lucro Real, anos-calendário de 1998 e 1999, tendo efetuado pagamentos relativos aos 3º e 4º trimestres de 1998 e 1º e 2º trimestres de 1999. Assim, à luz do exposto e tendo em vista que a ciência do lançamento ocorreu em 14/12/2004, para os fatos geradores sem dolo (Receitas Operacionais – item 2 do Auto de Infração) ocorreu a decadência em relação aos períodos de apuração supracitados (art. 150 do CTN).

Para os demais fatos geradores está afastada a decadência em virtude da aplicação do art. 173, I, do CTN, seja pela ausência de pagamento ou pela prática dolosa, conforme será visto adiante.”

O trecho da decisão supra transcrito evidencia que os I. Julgadores de Primeira Instância concordam que o lançamento do IRPJ, em princípio, submete-se à regra estatuída no art. 150 e § do CTN (lançamento por homologação). Contudo, no caso vertente, deslocaram a contagem do prazo para aquele estabelecido no art. 173, I, do CTN, sobre o crédito tributário resultante dos valores dos depósitos bancários da titularidade de terceiros (pessoas físicas sem vínculo empregatício com a Recorrente), tributados a título de presunção de omissão no registro de receitas, por alegada falta de comprovação de sua origem, ao entendimento de que “*não havendo pagamento prévio de imposto, não há o que se homologar*” (fls. 07 da decisão).

No particular, ousou discordar dos ilustres julgadores *a quo*, seja porque não vislumbro a presença, *in casu*, dos elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude estabelecidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, seja pela completa irrelevância da existência de prévio pagamento do imposto para a contagem do prazo decadencial estabelecido no artigo 150, § 4º do CTN, posto que consoante referido dispositivo o objeto da homologação não é o pagamento em si, mas sim a atividade de apuração desenvolvida pelo contribuinte, conforme passo a demonstrar.

Primeiramente, no que respeita a ausência das hipóteses caracterizadoras do evidente intuito de fraude previstas artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, únicas capazes de ensejar a exacerbação da penalidade e a ampliação do prazo decadencial, vale notar que o simples fato de se tratar de tributação baseada em presunção de omissão no registro de receitas, por alegada falta de comprovação da origem de depósitos bancários, é suficiente, *de per se*, para afastar a acusada existência de dolo, consoante entendimento consagrado no âmbito deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, representado, dentre outros, pelos Acórdãos a seguir:

“**MULTA QUALIFICADA** – A falta de comprovação da origem dos depósitos bancários autoriza a presunção de omissão de receitas, porém

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

não caracteriza o evidente intuito de fraude a ensejar a aplicação da multa qualificada”. (1º CC Ac. nº 103-22.058, de 10/08/2005)

“MULTA QUALIFICADA – JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – O lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Ale disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502. **Inadmissível a qualificação da multa de ofício sobre a falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária, a qual se trata de simples presunção de omissão de receitas, não caracterizando evidente intuito de fraude a ensejar a exasperação da multa de ofício prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.**” (1º CC Ac. nº 101-94.351, de 10/09/2003)

“MULTA AGRAVADA – APLICAÇÃO – LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL – Incabível o agravamento da multa de ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. **A presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários não justifica a aplicação da multa exacerbada.**” (1º CC Ac. 108-07.390/2003).

E mais, a se admitir a aplicação da penalidade agravada em autuações pautadas em mera presunção de omissão no registro de receitas por falta de comprovação de origem dos depósitos bancários, como ocorre no presente caso, estar-se-ia legitimando a acusação do dolo, fraude ou simulação, por presunção da presunção, em verdadeira afronta ao disposto no próprio artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, que exige a prova do crime para a exasperação da penalidade nele prevista. Neste sentido, considero oportuno trazer à colação a ementa dos Acórdãos nºs 104-19.333 e 104-19.342, ambos de 13 de maio de 2003, que corrobora tal vedação, *ad litteram*:

“NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO – PRESUNÇÃO LEGAL AUTORIZADA DE RENDA OU PROVENTOS – PENALIDADES – MULTA QUALIFICADA – Lançamento ancorado em presunção legal autorizada de renda ou proventos, por sua natureza mesma, à exceção de prova inequívoca e objetiva de fraude, necessariamente trazida aos autos pelo fisco, desqualifica a imposição de penalidade qualificada.”

Portanto, é totalmente descabida e infundada a aplicação da multa exacerbada no presente caso, por completa ausência de suporte legal, posto que, conforme declarado nas ementas acima é **“inadmissível a qualificação da multa de ofício sobre a falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária, a qual se trata de simples presunção de omissão de receitas, não caracterizando evidente intuito de fraude a ensejar a exasperação da multa de ofício”**.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Além de tratar-se de tributação pautada em mera presunção legal de omissão no registro de receitas, o acusado dolo, representado pela utilização de interpostas pessoas para movimentação de contas bancárias, a meu ver, não restou inequivocamente demonstrado, pelos motivos que passo a enumerar.

Inicialmente, quanto às contas-correntes do Sr. Paulo César da Silva, o principal indício apontado pela Fiscalização para transferir sua titularidade à Recorrente seria o vínculo empregatício do referido senhor a Empresa, cuja comprovação se resumiu a simples informações de terceiros, conforme declarado pelo d. Autuante, às fls. 11 do Termo de Verificação Fiscal:

“O vínculo empregatício do Sr. Paulo César da Silva durante o 4º trimestre de 1998 restou comprovado pela declaração feita pelo Banco do Brasil, bem como pelas informações cadastrais em sua conta corrente mantida no mesmo banco. Há ainda o depoimento do Sr. Floriano Jud, o qual confirma o trânsito do fiscalizado na Piatã.”

Com o propósito de refutar alegado vínculo empregatício, a Recorrente observa que o valor dos depósitos bancários em nome do referido senhor (Paulo César da Silva), relativos ao mesmo ano-calendário de 1998 (3º trimestre – 09/1998) já serviu de base de lançamento de ofício formalizado contra outra empresa (VIGO DO BRASIL CÂMBIO E TURISMO LTDA.), pela mesma Fiscalização Federal, em 04 de dezembro de 2003, objeto do Processo nº 10630-001.468/2003-18, que encontra-se aguardando julgamento da Impugnação lá apresentada, fato este que, por si só, segundo a Recorrente, demonstra completa e total insegurança dos Autuantes.

No particular entendo que assiste razão à Recorrente: i) a uma, porque as informações obtidas, seja do Banco do Brasil, seja, especialmente, do Sr. Floriano Jud, que diz apenas que o Sr. Paulo César tinha acesso à Piatã, não representam provas inequívocas de qualquer vínculo empregatício do referido senhor com a Recorrente; ii) a duas, porque, de fato, uma mesma pessoa dificilmente mantém vínculo empregatício com duas empresas distintas ao mesmo tempo.

Ao que parece, alegado vínculo empregatício do Sr. Paulo com a Recorrente decorre do entendimento da Fiscalização de que a empresa Vigo do Brasil Câmbio e Turismo Ltda. teria sido sucedida pela Recorrente.

Segundo a Recorrente jamais ocorreu alegada sucessão de empresas, posto que, *ipsis litteris*:

“a) Primeiro, porque as empresas coexistiam no tempo, ou seja, uma não decorreu do encerramento da outra. Aliás, a Vigo nem mesmo encerrou suas atividades empresariais, apenas encerrou suas atividades da filial Governador Valadares e estas não foram continuadas pela ora Recorrente;

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

b) Segundo, apenas e tão somente, após a Vigo ter encerrado suas atividades, a ora Impugnante alugou o imóvel que havia sido ocupado, desmanchando a parede divisória e, assim, passando a exercer seu comércio em todo imóvel e não mais apenas em uma parte dele.”

Também neste ponto a razão esta com a Recorrente, pois simples aluguel de espaço ocupado anteriormente por outra empresa não caracteriza sucessão empresarial, especialmente quando o Fisco admite que a Recorrente já exercia seu negócio antes do fechamento da filial da Vigo em Governador Valadares. Ademais, segundo informação da Recorrente, nos autos do lançamento formalizado no Processo nº 10630-001.468/2003-18, contra a VIGO DO BRASIL CÂMBIO E TURISMO LTDA., a Recorrente foi eleita sujeito passivo com obrigação subsidiária, o que comprova a coexistência de ambas as empresas.

Assim, considero insustentável alegado vínculo empregatício entre o Sr. Paulo César e a Recorrente.

Na mesma esteira dessas considerações, não vejo como sustentar o vínculo empregatício que o Fisco pretendeu estabelecer entre o Sra. Sebastiana Alves Oliveira e a Recorrente, eis que, segundo ressaltado pela Suplicante, o mesmo baseou-se em meras informações de terceiros e no Livro de Registro de Empregados da Vigo do Brasil Câmbio e Turismo, que consoante demonstrado acima, o Fisco não logrou comprovar alegada sucessão da referida empresa pela Recorrente, o que faz quedar por terra, de plano, a acusação de que a titular da conta era funcionária da Recorrente.

No que respeita a movimentação bancária, os indícios que vinculariam a titularidade da conta em nome do referido senhor à Recorrente seriam:

“Como a movimentação dos recursos na conta de Paulo César da Silva se dava predominantemente através de cheques de alto valor, sacados na boca do caixa e sem registro de seu destinatário, circularizamos junto à agência do Banco do Brasil em Governador Valadares, indagando a respeito de como eram feitas aquelas operações de saques. Em resposta, aquele banco nos informou que tais operações eram feitas por funcionários da Piatã Câmbio e Turismo, acompanhados de seguranças armados da empresa.

(...) foram emitidos cheques tendo como beneficiários funcionários e pessoas ligadas da citada empresa, a saber, o Sr. Denny Menezes Rodrigues Santos e o Sr. Ulisses Alves de Oliveira (...).”

Sem dúvida, citadas informações representam meros indícios que, acompanhados de uma averiguação mais profunda, poderiam vincular, inequivocamente, referida conta à titularidade da Recorrente, como por exemplo, demonstração que a empresa omitiu algum tipo de receita ou ainda que os recursos movimentados nessas contas foram utilizados pela pessoa jurídica para resgatar compromissos por ela assumidos.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Até porque o fato de alguns cheques emitidos terem como beneficiários funcionários e pessoas ligadas à Recorrente não se presta, por si só, para a transferência da titularidade da conta para Empresa, especialmente quando o Fisco não averigua e muito menos esclarece a que título citados cheques beneficiaram aquelas pessoas.

De igual modo, a informação de que alguns saques eram feitos por funcionários da Recorrente não comprova, *de per se*, que a conta pertencia à Recorrente. Mesmo porque, segundo o próprio Fisco, alguns beneficiários dos cheques eram funcionários da Recorrente, o que justifica, em princípio, a ida dos beneficiários ao Banco para parte dos saques apurados. Portanto, os pontos indicados pela Fiscalização, desacompanhados de outros elementos de prova mais seguros, representam meros indícios, insuficientes para respaldar a acusada omissão de receitas.

Ou seja, a manutenção do lançamento de ofício nos moldes em que foi formulado (transferência de titularidade da conta bancária do Sr. Paulo César para a Recorrente, levada a efeito pelo Fisco, que respaldou a acusada omissão no registro de receitas), imprescindiria de vinculação inequívoca da movimentação bancária em nome do Sr. Paulo César a alguma receita eventualmente omitida pela Recorrente ou, pelo menos, a pagamentos de despesas ou custos inerentes aos seus negócios, o que não ocorreu no presente caso. Esta é a jurisprudência em voga neste E. Primeiro Conselho, como faz certo a ementa que se transcreve a seguir:

“OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS EM NOME FICTÍCIO – Não tendo a Fiscalização logrado estabelecer vínculo incontestante entre os depósitos efetuados em conta intitulada “fria” com as transações da empresa, não tendo, por outro lado, questionado sobre a origem dos valores nela depositados e nem ainda demonstrado que os mesmos se originaram de valores não contabilizados, descabe a autuação contra a pessoa jurídica sob pretexto de que os recursos provêm de receitas extracontábeis.” (1º CC Ac. 105-04.128/1990)

Assim, não tendo os Autuantes se preocupado em vincular, de modo incontestante, alegados depósitos em nome do Sr. Paulo César, ditos não escriturados com alguma receita mantida à margem da escrituração pela Recorrente, ou mesmo com pagamentos de compromissos e outras transações por ela realizadas, não há como considerar os indícios apontados como prova inequívoca de que questionados depósitos, de fato, pertenciam à Recorrente.

Até porque, tratando-se de exigência tributária o ordenamento jurídico pátrio impõe prova segura da ocorrência do fato impositivo e, em havendo dúvida, a exigência não tem como prevalecer, *ex vi* do disposto no art. 112 do CTN, consoante declarado na ementa do Acórdão nº 107-05.622, de 1999, *in verbis*:

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

“OMISSÃO DE RECEITAS – O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (CTN, arts. 3º e 142), cumpre à Fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos que baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto por definição (CTN, art. 3º) não pode ser usado como sanção.”

Ademais, a par da questão do mérito, a exigência relativa a conta bancária do Sr. Paulo César não tem como prosperar, eis que os valores autuados correspondem, tão somente, ao 4º trimestre de 1998, enquanto que o lançamento só foi formalizado em dezembro de 2004, portanto, ainda que se desloque a contagem do prazo decadencial para a regra estatuída no artigo 173 do CTN, é de se concluir, que o lançamento relativo a esse período se fez após o decurso do prazo decadencial de 5 anos contados do lançamento primitivo, que ocorre com a entrega da declaração de Ajuste Anual de 1998, que, segundo a Recorrente, foi entregue em abril de 1999.

Quanto à movimentação bancária da conta em nome da Sra. Sebastiana, de igual modo, não vejo como atribuí-la à Recorrente, posto que: 1º) não restou configurado alegado vínculo empregatício entre referida senhora e a Recorrente; 2º) a análise das respostas dadas pelos beneficiários dos cheques emitidos contra a conta da Sra. Sebastiana, em verdade, demonstram que parte dos valores movimentados na citada conta originaram-se de meras transferências de numerários de residentes no exterior para familiares residentes em Governador Valadares, cujas remessas eram feitas através das diversas agências de Câmbio e Turismo que funcionam naquela cidade na Av. Minas Gerais, inclusive a Recorrente.

Se de um lado algumas das respostas vinculam os cheques recebidos da conta da Sra. Sebastiana à realização da atividade de câmbio exercida pela Recorrente, de outro lado deixa claro que a quase totalidade dos recursos movimentados na referida conta pertenciam a terceiros, quais sejam, os beneficiários da transferência de recursos do exterior. Ademais, diante do elevado montante dos depósitos bancários levantados na referida conta e autuados pelo Fisco, o número de pessoas circularizadas nos parece tão ínfimo que, não se prestaria para atribuir-se a totalidade da movimentação daquela conta à Recorrente, até porque poucas foram as pessoas que afirmaram ter retirado o valor junto à Recorrente.

Quanto a informação prestada pela Caixa Econômica Federal de que os saques eram feitos por funcionários da Piatã acompanhados de seguranças da empresa, considero vaga e genérica para manter a acusada prática de dolo e fraude, representada pela alegada movimentação bancária através da utilização de interpostas pessoas.

Em sendo assim, considero insustentável a manutenção da multa agravada, até porque a aplicação da penalidade exacerbada no presente caso se fez por presunção de dolo e fraude em autuação de presunção de omissão de receitas por ale-

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

gada falta de comprovação de depósitos bancários em nome de terceiros, cuja transferência da titularidade à Recorrente o Fisco não logrou atribuir de forma inequívoca. Assim, em obediência ao princípio da legalidade e tipicidade cerradas, voto pela redução da penalidade aplicada para o coeficiente normal de 75%.

Portanto, uma vez apreciado o mérito das acusações e comprovada a sua improcedência, notadamente quando foi invocada a ocorrência de dolo e fraude, figura tributário-penal que exige prova efetiva de sua ocorrência, é de reconhecer-se a impossibilidade da maior parte da autuação, em razão da decadência, em face da reiterada jurisprudência desta Câmara e da Colenda CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, transcrevendo-se a título exemplificativo a ementa dos seguintes julgados:

“PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou jurisprudência no sentido de que, a partir da Lei 8.383/91, o IRPJ sujeita-se a lançamento por homologação. Assim sendo, o prazo para efeito da decadência é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.” (Acórdão 101-93.783, DOU 30/04/2002).

“DECADÊNCIA. A partir de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, o IRPJ passou a ser tributo sujeito ao lançamento pela modalidade homologação. O início da contagem do prazo decadencial é o da ocorrência do fato gerador do tributo, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.” (CSRF/01-03.869, de 16/04/2002).

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DECADÊNCIA – IRPJ E CSLL – O imposto de renda pessoa jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro se submetem à modalidade de lançamento por homologação, eis que é exercida pelo contribuinte a atividade de determinar a matéria tributável, o cálculo do imposto e pagamento do quantum devido, independente da notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, o fisco dispõe de prazo de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador para homologá-lo ou exigir seja complementado o pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex vi do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN). A ausência de recolhimento do imposto não altera a natureza do lançamento, vez que o contribuinte continua sujeito aos encargos decorrentes da obrigação inadimplida (atualização, multa, juros etc. a partir da data do vencimento originalmente previsto, ressalvado o disposto no artigo 106 do CTN)”. (Acórdão CSRF/01-03.888, de 17/06/2002).

Nessa linha de raciocínio, sou pelo provimento parcial do recurso voluntário, para afastar da base de cálculo da exigência os valores correspondentes ao 4º trimestre de 1998 e 1º, 2º e 3º trimestres de 1999, dado haver-se materializado a decadência do direito de a Fazenda Nacional proceder à revisão ou lançamento suplementar sobre referido período.

Quanto ao entendimento dos ilustres julgadores *a quo* de que “não havendo pagamento prévio de imposto, não há o que se homologar” está totalmente equivo-

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

cado. Hoje é manso e pacífico o entendimento jurisprudencial de que **o objeto da homologação não é o pagamento em si, mas sim a atividade de apuração desenvolvida pelo contribuinte** (Vide Ac. CSRF/01-03.888, de 2002, acima), de sorte que, consoante ressaltado pela Recorrente, se em determinado mês de apuração o contribuinte fizer os cálculos e verificar que não há imposto a pagar, seja em virtude da existência de prejuízos acumulados, seja por qualquer outra razão, isto em nada interfere na contagem do prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional.

Equivocam-se, ainda, os ilustres julgadores quando afirmam ser de 10 (dez) anos o prazo decadencial para o lançamento suplementar das Contribuições para o COFINS e para o PIS, especialmente quando as mesmas decorrem, exclusivamente, do lançamento formalizado contra a empresa na área do IRPJ, representando, pois, meras conseqüências daquele lançamento, intitulado principal.

Ademais, independentemente de se tratar de lançamento de ofício por decorrência de lançamento efetuado na área do IRPJ, aludidas contribuições, por sua própria natureza e procedimentos de apuração estabelecido na lei de regência, não deixam qualquer sombra de dúvidas que se tratam de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplicando-lhes, as regras e prazos previstos no artigo 150, § 4º, do CTN.

Este, aliás, é o entendimento uníssono da jurisprudência administrativa, quer no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes, quer no âmbito C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante ressaltado nas ementas dos Acórdãos a seguir especificados:

“CSL/COFINS – INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91 – A decadência para lançamentos da CSL e COFINS deve ser apurada conforme estabelecido no art. 150, parágrafo 4º do CTN.” (Ac. CSRF/01-5.163, de 29/11/2004)

“PRELIMINAR – DECADÊNCIA – PIS/FATURAMENTO – COFINS – No que tange às contribuições para a seguridade social com fatos geradores mensais e sujeitas ao recolhimento mensal, decai o direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário respectivo após o decurso do prazo de cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador. O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 foi julgado inconstitucional pelo Superior Tribunal de Justiça que instaurou o incidente de inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal – AgRg no Resp 616348/MG, de 14/12/2004.” (1º CC Ac. 105-15.428, de 07/12/2005)

“COFINS – Nos termos do art. 146, inciso III, “b”, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas sobre decadência. Sendo assim, não prevalece o prazo previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicadas à COFINS as regras do CTN (Lei nº 5.172/66)”. (2º CC Ac. 201-77.211, de 10/09/2003)

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Assim, sendo certo que as Contribuições para o COFINS e PIS sujeitam-se ao lançamento por homologação, nos termos consagrados nos Acórdãos acima, mister se faz concluir que, indubitavelmente, no caso vertente, ocorreu a decadência do lançamento formalizado sobre o valor dos depósitos bancários relativos ao 4º trimestre de 1998 e dos 1º, 2º e 3º trimestres de 1999, vez que a autuação só foi formalizada em 10 de dezembro de 2004, ou seja, após o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

No tocante ao mérito, a Recorrente refutou tanto os fundamentos fáticos como os legais da exigência, ressaltando que o Fisco, a par de não ter conseguido vincular os depósitos em nome de terceiros aos seus negócios, também não apontou qualquer falha em sua escrituração contábil que pudesse justificar o arbitramento de lucros. Refutou, também, de forma veemente, a base de cálculo adotada pelo Fisco, representada pela totalidade dos créditos existentes nas contas bancárias em nome de terceiros, cuja movimentação lhe foi atribuída.

No particular, esclareceu que, ainda que por absurdo, pudesse vir a ser mantida acusada omissão no registro de receitas, a base de cálculo não poderia, jamais, compreender a totalidade dos créditos bancários, posto que sua receita advém, em sua maior, do resultado obtido entre a compra e a venda de dólar, compreendendo somente o *Spread* cobrado, conforme ressaltado nos itens do recurso a seguir transcritos:

“107. Além de tributar cumulativamente os depósitos bancários ditos omitidos com o arbitramento dos lucros, a Fiscalização, sequer considerou que na atividade cambial a receita compreende apenas *spread*, que corresponde ao diferencial verificado entre o valor de compra e da venda da moeda estrangeira, diferencial este que, via de regra, gira em torno de 5% (cinco por cento). Assim eventual receita omitida corresponderia, no máximo a 5% dos depósitos bancários, nunca 100% nos moldes levados à efeito pela fiscalização.

..... *omissis*

110. Ademais, ainda que a Recorrente tivesse omitido receitas, o que se admite apenas por amor à argumentação, não se poderia cogitar de omissão de receita na totalidade daquele valor. Basta observar que o valor da aquisição da moeda estrangeira representa um custo que necessariamente teria que ser compensado na hipótese de omissão de receita. Isto implica dizer que, uma vez confirmada a omissão de receitas caberia o lançamento de ofício apenas em relação ao resultado obtido, abatendo-se o valor dos depósitos bancários o custo da moeda incorrido na operação de troca.”

Neste ponto entendo que a razão está com a Recorrente, basta ver que a totalidade das pessoas beneficiárias dos cheques sacados contra as contas bancárias, que serviram de base para a autuação, declararam, com todas as letras, que o valores correspondiam a transferências de dólares de familiares residentes no exterior ou a operações de troca ou compra e venda de dólares.

Item b) Circularizado: Fátima de Almeida Andrade

“(…) Que minha irmã, Idelma de Almeida Andrade, **mora nos Estados Unidos da América** há aproximadamente 18 anos. Que nos anos de 1998 a 1999 realizei benfeitorias em seu apartamento (…). Que para custear tais benfeitorias, periodicamente **minha irmã me enviava recursos** (…) depositava o dinheiro numa loja da Vigo Piatã nos Estados Unidos da América, e o dinheiro era transferido para o Brasil e ficava à disposição na Piatã Turismo, à avenida Minas Gerais, nesta cidade. (…)”

Item c) Circularizado: Nilo Pires do Carmo

“(…) Que a outra possibilidade para o recebimento dos citados cheques seria a **venda de dólares feita na empresa Piatã Turismo**, à avenida Minas Gerais em Governador Valadares, MG. Que quando o negocio pequenas quantidades de dólares, vou direto ao balcão, mas, quando a quantidade de dólares é maior, negocio diretamente com o Sr. Antonio Carlos Alves de Oliveira. (…)”

Item d) Circularizado: Gilsa Raimunda de Faria Lima

“(…) no ano de 1999, o **meu filho Evandro Faria Lima se encontrava nos Estados Unidos da América e, periodicamente, enviava dinheiro para mim através de casas de câmbio**, sendo uma delas a Piatã Turismo. (…)”

Item e) Circularizado: Valdeci Coelho de Andrade

“... tenho a informar que, o **valor a mim repassado através do cheque anexo à referida intimação (R\$ 50.570,00), referiu-se a quantia repassada pelo meu irmão que, à época, 1999, residia e trabalhava nos Estados Unidos da América, e ainda reside**. A quantia foi repassada pelo mesmo modo que diversas pessoas na mesma condição o fazem. (…)”

Item f) Circularizado: Michele Vilarino Xavier dos Santos

“(…) - em 1999, **meu pai se encontrava nos Estados Unidos da América e, periodicamente, enviava dinheiro para a minha mãe**.
- à época, **minha casa estava em construção e, para custeá-la, meu pai enviou recursos especificamente para mim**.
- os citados recursos foram enviados através da Piatã Turismo, e **recebidos em reais** em sua agência à avenida Minas Gerais, nesta cidade. (…)”

Item g) Circularizado: Placedina de Oliveira

“(…) Eu Terezinha de Souza ... sou procuradora de Placedina de Oliveira que não se encontra no Brasil. No ano de 1999 ela esteve a passeio **trocando travel cheque na agência Piatã de Turismo** sendo pago por outro cheque da agência Caixa Econômica Federal. (…)”

Item h) Circularizado: Berthalo Franco Fonseca

“(…) Que **alguns de meus clientes pagavam seus tratamentos com dólares**. Que em função disso, **às vezes tenho trocar dólares, o fazendo em casas de câmbio**. Que muito provavelmente o citado cheque (…), se

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

refere à venda de dólares na Piatã Turismo à Avenida Minas Gerais em Governador Valadares. (...)”

Item i) Circularizado: Saint Clair Fonseca Junior :

“... após análise das possíveis justificativas para a emissão do cheque citado naquela intimação, a mim nominal, pude chegara à conclusão que, por eliminação, **a hipótese mais provável, foi a venda de dólares.**
A época, ordenei que meu empregado trocasse dólares meus, não especificando exatamente em qual casa de câmbio na avenida Minas Gerais ...”

Item j) Circularizado: Jorge Nei Jamel Edim

“(...) Declaro para os devidos fins de direito, que **o depósito em minha conta corrente ... coincide com o valor referente á venda de dólares resultantes da venda de um lote de ametista bruta de minha propriedade...**”

Item k) Circularizado: Alberto Rodrigues de Faria

“(...) Tenho **duas filhas que são residentes e domiciliadas no exterior.** Embora transcorridos quase (5) cinco anos, recordo que **uma delas me remeteu numerário equivalente ao valor do citado cheque, com vistas a efetuar reparos em minha residência.**
(...)”

Item l) Circularizado: Seleme Hilel Filho

“(...) É possível tratar-se da venda de uma pequena quantidade de dólares já que temos uma filha residindo nos Estados Unidos que vez por outra nos envia, para mim e minha mulher, um valor em dólares equivalente a uma determinada mercadoria já acertada **como presente de aniversário...**
Ademais **sempre que necessitava converter dólares convertidos em moeda nacional eu pesquisava primeiro entre as casas que existiam na cidade (já que muitas delas não existem mais) para ver qual seria a melhor taxa de conversão e depois de enviar os dólares eu solicitava que o valor convertido fosse depositado em cheque na minha conta corrente, já que dessa forma a taxa era um pouco melhor do que receber em espécie.**(...)”

Item m) Circularizado: José Mario da Mata

“(...) Em 26 de fevereiro de 1999, **fiz um trabalho de intermediação para compra de um apartamento** em construção no Condomínio Francisca de Barros Gomes, para o Sr. Carlos Roberto Nascimento Ramos ... **o qual pagou pela transação imobiliária, o valor de US\$ 6.400,00 (Seis mil e quatrocentos dólares), ficando ao meu encargo vendê-los pagar a operação e receber minha comissão...** Na oportunidade, informo que fui a Governador Valadares como portador para vender os dólares citados, afim de receber o meu dinheiro. (...)”

Item n) Circularizado: Cirilo Prates de Matos

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

“... venho a declarar a quem de direito que no mês de junho de 1999 **juntei por custeio próprio uma quantia que não me lembro o montante em dólares e troquei em moeda corrente nacional com a senhora Sebastiana Alves de Oliveira...**”

As respostas acima não deixam dúvidas que todos os cheques pesquisados referem-se a operações de compra e venda de dólares, seja em razão de transferências de numerários de familiares dos beneficiários residentes no exterior, seja, simplesmente, pela troca de moeda por residentes no País. Em qualquer dos casos, no entanto, é indiscutível que a receita da Recorrente corresponde, tão somente, ao diferencial cobrado nas atividades cambiais realizadas.

Com efeito, em se tratando operações envolvendo compra e venda de moeda, a própria Secretaria da Receita Federal, através do artigo 14, da Instrução Normativa nº 118/2000, estabeleceu que o ganho de capital correspondente a cada alienação será a diferença positiva, em reais, entre o valor da alienação e o respectivo custo de aquisição.

No mesmo sentido, a Jurisprudência em voga nesta Corte Administrativa consagra tal entendimento. E mais, em se tratando de Casas de Câmbio, categoria em que se enquadra a Recorrente, a Jurisprudência é ainda mais taxativa, *in verbis*:

“PIS. INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. O PIS de entidades equiparadas à instituições financeiras em relação às operações de câmbio incidem sobre o resultado positivo entre o preço de venda e o preço de compra. (...)”. (2º CC Ac. 201-76966 de 10.06.2003).

Este E. Conselho também já se manifestou sobre a correta base de cálculo em casos semelhantes ao ora examinado, ou seja, em casos omissões de receitas por alegada falta de comprovação da origem de depósitos bancários. A orientação é sempre no sentido de se eleger a base real e não a proporciona maior crédito tributário para a União, conforme declarado nas ementas abaixo:

“IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – BASE IMPONÍVEL – DIMENSIONAMENTO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996 FRENTE AO CONCEITO DE RENDA INSCULPIDO NO ARTGO 43 DO CTN – POSSIBILIDADE – Havendo nos autos a prova fornecida pela recorrente quanto à real base de cálculo do tributo e não sendo esta expressamente contestada pelo autor da ação, a autoridade julgadora deverá aceitá-la como suficiente para realização do lançamento de ofício, devendo cancelar apenas a parcela que exceder a este valor.” (1º CC Ac. 108-07.763, de 14/04/2004)

“OMISSÃO DE RECEITAS – SUBTRAÇÃO DE VALORES À TRIBUTAÇÃO – INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA – O reconhecimento na contabilidade de valores havidos por força da venda de contrato de publicidade fruída pelo sujeito passivo pelo seu valor líquido, com dedução da parcela de comissão devida ao intermediador, na medida em que este, sob mandato daquele, recebeu a remunera-

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

ção diretamente do devedor e a repassou ao credor com diminuição de sua remuneração, ainda que assim não espelhada nos devidos lançamentos contábeis, não gera omissão de receita no âmbito do IRPJ e CSSL, uma vez que a receita da remuneração integral se anula parcialmente pela despesa dedutível da comissão...” (1º CC Ac. 103-22.085, de 12/09/2005)

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS –

Em obediência à norma do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, a renda presumida é identificada com suporte nos depósitos e créditos bancários quando para estes não há no processo provas da sua origem. Demonstrado que parte desses valores decorrem de intermediações para recebimento de seguros, aqueles correspondentes ao valor da indenização a ser repassada a terceiros não devem compor o conjunto dos fatos-base da presunção.” (1º CC Ac. 102-47200, de 10.11.2005).

Pois bem, no caso vertente, o próprio Fisco informou, ao citar o resultado da circularização a que procedeu junto aos beneficiários dos cheques que os mesmos declararam que o correspondente valor referia-se a troca de moeda estrangeira (dólar) por moeda nacional (real), seja por transferência de recursos de familiares residentes no exterior, seja por compra e venda de moeda. Portanto, a Fiscalização teve acesso a verdadeira receita da empresa, qual seja, a diferença em o valor da venda e da compra da moeda estrangeira, que se constituiria na correta base de cálculo da exigência. Contudo, optou por constituir um crédito tributário de maior monta, representado pela totalidade dos créditos existentes nas contas bancárias em nome de terceiros, autuadas, cuja titularidade em nome da Recorrente sequer restou demonstrada de forma inequívoca.

Nestas circunstâncias, mesmo admitindo que a Recorrente seja a titular, de fato, das contas bancárias autuadas, a exigência fiscal não pode prevalecer, pois, embora não tenha a empresa contabilizado a movimentação bancária, representada pelas operações de venda e compra de moeda estrangeira (dólar), o montante das compras constituiria custo para a autuada, cabendo ao fisco exigir o imposto de renda tão somente sobre o lucro obtido nas transações.

Nessa linha de argumentação voto no sentido de acolher, em parte, a preliminar de decadência suscitada, cancelando-se, em consequência, a exigência tributária correspondente ao 4º trimestre de 1998, e aos 1º, 2º e 3º trimestres de 1999; bem como, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Brasília - DF, em 17 de agosto de 2006.

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO, Redator Designado

A E. Primeira Câmara entendeu, por maioria de seus membros, ao contrário do entendimento do Ilustre Conselheiro Relator, por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito negar provimento ao recurso, mantendo a exigência fiscal.

Há divergência de entendimentos, inicialmente, sobre a existência do evidente intuito de fraude, o que teria consequências na análise da ocorrência ou não da decadência do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário.

A acusação fiscal dá conta de que a recorrente mantinha valores oriundos de suas atividades depositados em contas-corrente abertas em nome de terceiros: Sebastiana Alves de Oliveira e Paulo César da Silva.

A fiscalização iniciou-se nas pessoas físicas das pessoas em nome das quais foram abertas as contas correntes.

A recorrente, tendo sido intimada a identificar a origem de tais valores, não logrou êxito em fazê-lo, em função do quê o lançamento foi efetuado com base na presunção legal de omissão de receitas prevista no artigo 42 da lei nº 9.430/1996.

Do Termo de Verificação Fiscal extraem-se os seguintes elementos formadores de convicção:

1. Em relação à conta bancária de Paulo César da Silva:
 - a. Que não tendo sido encontrado para ciência pessoal ou postal, foi providenciada a ciência editalícia do Mandado de Procedimento Fiscal.
 - b. Que o sigilo bancário foi afastado por determinação da Justiça Federal, o qual foi estendido para a Secretaria da Receita Federal.

- c. Que a partir dos documentos bancários foi procedida circularização junto aos beneficiários dos cheques, obtendo respostas que vinculavam valores depositados na conta corrente com a recorrente. Que os beneficiários identificavam os valores constantes dos cheques como sendo resultantes de venda de moeda estrangeira efetuada à recorrente, dentro do estabelecimento comercial daquela. Que o cheque havia sido assinado pelo S. Paulo César no interior do mesmo.
 - d. Que o gerente do Banco do Brasil informou que os recursos sacados da conta-corrente de Paulo César eram transportados por funcionários da recorrente, bem como que Paulo César era gerente da recorrente.
2. Em relação à conta-corrente de Sebastiana Alves de Oliveira:
- a. Que não tendo sido possível a ciência pessoal foi efetuada a ciência do MPF por edital.
 - b. Intimada a apresentar os extratos da conta-corrente e não o fazendo, foi emitida a Requisição de Movimentação Financeira – RMF para que fossem apresentados os citados extratos.
 - c. Que a recorrente em resposta ao Termo de Intimação de nº 66 informou que Sebastiana fora sua empregada até março de 2003.
 - d. Que um dos cheques circularizados referia-se ao pagamento de aluguel de imóvel situado à Rua Minas Gerais 446 e 446^a, conforme contrato de locação com a empresa VIGO DO BRASIL CÂMBIO E TURISMO LTDA.
 - e. Que a partir dos documentos bancários foi procedida circularização junto aos beneficiários dos cheques, obtendo respostas que vinculavam valores depositados na conta corrente com a recorrente. Que os beneficiários identificavam os valores constantes dos cheques da conta de Sebastiana, como sendo resultantes de venda de moeda estrangeira efetuada à recorrente, dentro do estabelecimento comercial daquela.
 - f. Que a CEF intimada, informou que as movimentações de valores da conta de Sebastiana e o transporte dos recursos eram efetuados por funcionários da recorrente.
3. que da análise do Livro de Registro de Empregados da VIGO ficou constatado que seus empregados foram mantidos pela recorrente, sua sucessora.
4. que Sebastiana estabeleceu vínculo empregatício com a empresa em 1996.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

5. Dos procedimentos junto à Piatã:

- a. Que intimado, o Banco do Brasil informou que os funcionários da Piatã ligavam para o gerente do BB pedindo que fossem feitas provisões para saque naquelas contas. Que outros funcionários da Piatã iam ao BB para sacar os valores provisionados.
 - b. Que os problemas envolvendo a conta corrente de Paulo César eram resolvidos com a Piatã (Sr. Átila Valadares).
 - c. Que Paulo César nunca teria ido ao banco para movimentar a referida conta.
6. que o sócio-gerente da Piatã à época dos fatos foi intimado a contrargumentar as informações obtidas a partir das intimações supra relacionadas, não o fazendo senão por negativas gerais.
7. A fiscalização concluiu que Sebastiana e Paulo César funcionaram como interpostas pessoas da recorrente, sendo que suas contas-corrente foram efetivamente utilizadas pela recorrente para a realização de sua movimentação financeira.

Resta claro pelos elementos colhidos pela fiscalização no curso da ação fiscal que a recorrente não logrou desconstituir os fortes indícios que levaram o Fisco e a autoridade julgadora de primeira instância a concluir pela interposição de pessoas por parte da recorrente.

Os fatos que deram supedâneo à presente autuação podem ser resumidos da seguinte maneira: a atividade da pessoa jurídica autuada era a compra de moedas estrangeiras, para tanto efetuava o pagamento com cheques emitidos da conta corrente de dois empregados seus. Os valores desta movimentação financeira não eram registrados na escrituração contábil da recorrente.

Entendeu o Relator do voto vencido que não teria ocorrido os elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude estabelecidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964:

Primeiramente, no que respeita a ausência das hipóteses caracterizadoras do evidente intuito de fraude previstas artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, únicas capazes de ensejar a exacerbação da penalidade e a ampliação do prazo decadencial, vale notar que o simples fato de se tratar de tributação ba-

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

seada em presunção de omissão no registro de receitas, por alegada falta de comprovação da origem de depósitos bancários, é suficiente, de per se, para afastar a acusada existência de dolo, consoante entendimento consagrado no âmbito deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes.

(...)

Portanto, é totalmente descabida e infundada a aplicação da multa exacerbada no presente caso, por completa ausência de suporte legal, posto que, conforme declarado nas ementas acima é "inadmissível a qualificação da multa de ofício sobre a falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária, a qual se trata de simples presunção de omissão de receitas, não caracterizando evidente intuito de fraude a ensejar a exasperação da multa de ofício".

(...) que o dolo, representado pela utilização de interpostas pessoas para movimentação de contas bancárias, a meu ver, não restou inequivocamente demonstrado, pelos motivos que passo a enumerar.

Inicialmente, quanto às contas-correntes do Sr. Paulo César da Silva, o principal indício apontado pela Fiscalização para transferir sua titularidade à Recorrente seria o vínculo empregatício do referido senhor a Empresa, cuja comprovação se resumiu a simples informações de terceiros, conforme declarado pelo d. Autuante, às fls. 11 do Termo de Verificação Fiscal:

(...)

No particular entendo que assiste razão à Recorrente: i) a uma, porque as informações obtidas, seja do Banco do Brasil, seja, especialmente, do Sr. Floriano Jud, que diz apenas que o Sr. Paulo César tinha acesso à Piatã, não representam provas inequívocas de qualquer vínculo empregatício do referido senhor com a Recorrente; ii) a duas, porque, de fato, uma mesma pessoa dificilmente mantém vínculo empregatício com duas empresas distintas ao mesmo tempo.

(...)

Na mesma esteira dessas considerações, não vejo como sustentar o vínculo empregatício que o Fisco pretendeu estabelecer entre o Sra. Sebastiana Alves Oliveira e a Recorrente, eis que, segundo ressaltado pela Suplicante, o mesmo baseou-se em meras informações de terceiros e no Livro de Registro de Empregados da Vigo do Brasil Câmbio e Turis-mo, que consoante demonstrado acima, o Fisco não logrou comprovar alegada sucessão da referida empresa pela Recorrente, o que faz quedar por terra, de plano, a acusação de que a titular da conta era funcionária da Recorrente.

No que respeita a movimentação bancária, os indícios que vinculariam a titularidade da conta em nome do referido senhor à Recorrente seriam:

(...)

Assim, não tendo os Autuantes se preocupado em vincular, de modo incontestado, alegados depósitos em nome do Sr. Paulo César, ditos não escriturados com alguma receita mantida à margem da escrituração pela Recorrente, ou mesmo com pagamentos de compromissos e outras transações por ela realizadas, não há como considerar os indícios apontados como prova inequívoca de que questionados depósitos, de fato, pertenciam à Recorrente.

Peço vênia ao Conselheiro Relator para discordar do entendimento por ele esposado.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Pelo relato constante do Termo de Verificação Fiscal restou clara a relação existente entre Paulo César e Sebastiana com a recorrente, pelas seguintes razões:

1. a instituição financeira nas quais eram mantidas as contas correntes expressamente reconheceu que quem movimentava e transportava os recursos mantidos nas contas correntes de Paulo César e Sebastiana eram funcionários da recorrente.
2. quem solicitava provisões para saques naquelas contas eram os gerentes da recorrente.
3. pessoas beneficiárias dos cheques afirmaram que receberam cheques de emissão de Paulo César e Sebastiana em função de transações cambiais efetuadas no estabelecimento de Piatã, a recorrente.
4. Há documento em que Piatã expressamente reconhece Sebastiana como sua empregada até o ano de 2003.
5. Piatã assumiu todos os funcionários de VIGO, bem como passou a funcionar no mesmo endereço desta.

A formação da prova se deu de maneira indireta, por meio de um conjunto indiciário que lhe emprestou certeza dos fatos a serem provados.

Segundo a Conselheira Sandra Maria Faroni, o indício é um fato ou circunstância conhecida, um elemento que, tendo relação com o fato que se quer provar, constitui caminho para a apuração da verdade. A validade dessa prova, à qual se chega indiretamente, demanda uma avaliação da densidade e gravidade dos indícios.

O forte conjunto indiciário faz prova indireta suficiente para a formação da convicção de que as contas correntes de Sebastiana e Paulo César movimentaram recursos da recorrente. Os indícios identificados pela fiscalização são verossímeis, determinados, definidos e concordantes, indicando relação de interdependência entre o indício e o fato a provar, apontando e convergindo num único sentido, permitindo a presunção de que, efetivamente, os valores movimentados nas contas correntes de Paulo César e Sebastiana pertenciam à recorrente.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Fato típico de interposição de pessoas, que se subsume perfeitamente ao disposto nos artigos 71 e 72 da lei nº 4.502/1964, *verbis*:

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

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

II – das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária 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.”

Fica clara a tentativa da recorrente em retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, bem como o conhecimento por parte da autoridade tributária da ocorrência de tais fatos, caracterizando, tanto a figura da sonegação como da fraude, bastantes para evidenciar o intuito fraudulento.

Caracterizado o evidente intuito de fraude, passemos à verificação da ocorrência de decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Aos fatos relativos aos créditos tributários objeto do recurso voluntário:

1. Os autos de infração são relativos a fatos geradores dos 4º trimestre de 1998, aos trimestres do ano de 1999 e aos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.
2. A multa de ofício aplicada é a de 150%, havendo acusação de que o agente teria agido com evidente intuito de fraude.
3. Remanesce ainda lançamento dos mesmos tributos relativos aos 3º e 4º trimestres de 1999, com multa de 75%.
4. A apuração do IRPJ foi trimestral.
5. A ciência dos autos de infração foi em 14 de dezembro de 2004.



Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

A autoridade julgadora de primeira instância afastou a ocorrência da decadência em função da ocorrência de fraude.

Da análise da jurisprudência administrativa deste E. Conselho não resta dúvida de que a partir do ano-calendário de 1991 o Imposto de Renda Pessoa Jurídica é tributo lançado na modalidade de homologação, conforme se pode verificar da ementa do Acórdão 107 – 07.606:

IRPJ - EXERCÍCIO DE 1992 – ANO BASE 1991 - DECADÊNCIA - A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que, antes do advento da Lei 8.381, de 30.12.91, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas era tributo sujeito a lançamento por declaração, passando a sê-lo por homologação a partir desse novo diploma legal. (Acórdão CSRF 01- 02.620, de 30.04.99).

O lançamento por homologação encontra-se definido no artigo 150 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

O parágrafo 4º do citado artigo 150 do CTN determina que, se comprovada na ocorrência de dolo, fraude ou simulação a regra decadencial prevista no caput não deve ser a aplicada ao caso, deslocando-se para aquela prevista no artigo 173, I do mesmo diploma.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vejamos o artigo 173, I do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.



Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Conforme visto, em outra parte deste voto concluímos que restou configurado no caso sob análise o evidente intuito de fraude, pelo quê deve ser confirmada a exasperação da multa de ofício aplicada em 150%.

A regra decadencial do artigo 173, I estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No presente caso o lançamento dá conta de fatos geradores ocorridos no 4º trimestre de 1998 e no ano-calendário de 1999.

O primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado o lançamento, em relação ao 4º trimestre de 1998, foi o dia 01 de janeiro de 2000, portanto o prazo decadencial se esgotou em 31 de dezembro de 2004, no caso dos tributos lançados por períodos trimestrais. Tendo a ciência do lançamento se dado em 14 de dezembro de 2004, não restou configurada a suscitada decadência.

Argumenta a recorrente ainda em sede de nulidade do lançamento por ter sido lavrado com vício insanável representado pelo cerceamento do amplo e sagrado direito de defesa, por não ter sido precedido de exames em seus livros e documentos que deram respaldo à escrituração comercial e fiscal.

O Termo de Verificação Fiscal aponta que a escrituração contábil da recorrente foi desconsiderada por conter indícios de fraude, ou conter vícios, erros e deficiências que a tornaram imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária da recorrente.

Tal constatação decorreu da confirmação de que os valores movimentados nas contas correntes de Paulo César e de Sebastiana montavam cerca de R\$ 54 milhões no período e o montante registrado na contabilidade não chegava a R\$ 271 mil, pelo quê o Fisco procedeu ao arbitramento do lucro, na forma da letra "a", inciso II do artigo 47 da lei nº 8.991/1995.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Portanto, não restou configurado o alegado cerceamento do direito de defesa pela falta de exame de sua contabilidade. O que ocorreu de fato foi a desconsideração da contabilidade da recorrente por ter sido a mesma considerada imprestável para a apuração do seu lucro.

Afirmar que não foi apontada qualquer irregularidade cometida pela empresa é, no mínimo, quere tapar os olhos para os fatos. O Termo de Verificação Fiscal é pródigo em indicar a manutenção de recursos originários da atividade da recorrente em contas correntes de terceiras pessoas, caracterizando assim a omissão de receitas.

Quanto à alegação da recorrente de que nenhum dos documentos objeto das investigações lhe foi fornecido, notadamente aqueles resultantes da investigação realizada junto a terceiros e que serviram de base para incidência do tributo, a fiscalização intimou a recorrente de todos os fatos do processo, conforme se pode verificar do Termo de Intimação de fls. 100/105, na qual há inclusive a afirmação de que “todos os documentos e depoimentos citados nesta intimação encontram-se a disposição da fiscalizada para consulta nesta Seção de Fiscalização”. Que conforme documento de fls. 121/122 foram entregues à recorrente cópia de todos os termos de depoimentos e dos outros documentos citados naquela intimação. Portanto vê-se que tal alegação encontra-se desacompanhada de razão.

Afirma ainda a recorrente que, além de tributar cumulativamente os depósitos bancários tidos por omitidos, a Fiscalização sequer considerou que na atividade cambial a receita compreende apenas o *spreed*, que corresponde ao diferencial entre o valor de compra e de venda da moeda estrangeira, diferencial este que, via de regra, gira em torno de 5%, e que eventual receita omitida corresponderia, no máximo a 5% dos depósitos bancários, nunca 100% nos moldes levados a efeito pela Fiscalização.

Quanto à argumentação de que a fiscalização deveria ter levado em conta o custo da moeda estrangeira adquirida, tributando apenas o *spreed*, para dar-se validade ao conceito de receita bruta na atividade de câmbio.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

É certo que a recorrente é empresa cuja atividade é a de câmbio de moeda estrangeira. Também é certo que em diversos momentos processuais a recorrente foi intimada a apresentar a origem dos valores mantidos em depósito nas contas de terceiros e que em nenhuma das oportunidades se manifestou.

Para que fossem apropriados os custos das moedas adquiridas caberia à recorrente a demonstração de tais custos em relação às operações que restaram tributadas no montante dos depósitos bancários. Em não tendo sido feita a prova cabal dos custos alegados não há como os mesmos serem considerados.

Quanto à argumentação a respeito da impossibilidade da aplicação retroativa do artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.147, de 2001, esta E. Câmara tem se manifestado reiteradamente no sentido de confirmar o procedimento fiscal realizado com base no ditame de tal dispositivo legal.

Outrossim, cabe salientar que no caso da conta corrente em nome de Paulo César da Silva houve autorização judicial para a transferência do sigilo bancário para a Secretaria da Receita Federal, pelo quê àqueles valores não se aplica a presente discussão.

Em relação à obtenção dos extratos da conta de Sebastiana Alves de Oliveira com base em Requisição de Movimentação Financeira, cabem os seguintes esclarecimentos.

Neste ponto é necessário procedermos a um breve histórico sobre a utilização de informações provenientes do sistema financeiro, nos procedimentos de fiscalização implementados pela Secretaria da Receita Federal, através de seus agentes públicos, a fim de que se possa, efetivamente, prestar as informações requeridas.

A lei nº 4.595, de 31/12/1964, denominada "Lei do Sistema Financeiro Nacional", dispõe sobre a política e as instituições monetárias, bancárias e creditícias, criou o Conselho Monetário Nacional, e deu outras providências. Essa lei encontra-se em vigor até hoje e rege o Sistema Financeiro Nacional. Seu artigo 38 tra-

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

ta da manutenção do sigilo de informações pelas instituições financeiras e da possibilidade de transferência de tais informações aos “agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda” (parágrafos 5º e 6º):

Art 38 As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

§ 1º As informações e esclarecimentos ordenados pelo Poder Judiciário, prestados pelo Banco Central da República do Brasil ou pelas instituições financeiras, e a exibição de livros e documento em Juízo, se revestirão sempre do mesmo caráter sigiloso, só podendo a eles ter acesso às partes legítimas na causa, que deles não poderão servir-se para fins estranhos à mesma.

(...)

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados se não reservadamente.

§ 7º A quebra do sigilo de que trata este artigo constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão, de um a quatro anos, aplicando-se, no que couber, o Código Penal e o Código de Processo Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis.

A disciplina contida nos parágrafos 5º e 6º do artigo 38 da lei nº 4.595/1964, acima transcritos, pode ser, também, verificado nas disposições contidas no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, os quais reproduzo para demonstrar que, apesar de revogado aquele dispositivo legal, permaneceu a mesma disciplina da matéria em estudo, por força do disposto no artigo 6º da LC nº 105/2001:

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.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.”

Assim, constata-se que, desde a criação do Sistema Financeiro Nacional, as autoridades fiscais já tinham assento legal para examinar documentos de instituições financeiras, quando houvesse processo administrativo instaurado e os

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

mesmos fossem considerados, por essa autoridade, como indispensáveis, devendo o sigilo ser mantido quanto ao uso das informações, como é de praxe, por imposição legal, estando tal sigilo adstrito a um dos princípios que regem a administração, que é o princípio da moralidade.

Tendo claro o destinatário da competência para a realização do exame e a preservação do sigilo, na Lei nº 4.595/1964, já que textualmente está identificado, no artigo 38, §§ 5º e 6º, como sendo “os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados”, não há o que se argüir quanto ao tipo de processo, administrativo ou judicial, ou quanto à autoridade, administrativa ou judiciária, uma vez que as disposições são diretas, textuais, e identificam a autoridade, que é a fiscal, administrativa, pois, somente podendo ser identificado o “processo” como administrativo, nessa situação. Houve interpretação jurisprudencial de que o processo seria o judicial e a autoridade, a judiciária, criando compreensão da existência de uma reserva judicial, que adviria da própria lei, e não, frise-se, da Constituição, chegando até a haver dúvidas, no STF, em relação à existência dessa “reserva judicial”, levantada pelo então Min. Francisco Resek, que questionava à Corte se o sigilo bancário seria garantia constitucional, sustentando ele que seria uma garantia legal, indagando ele, com muita propriedade, e em contraposição ao argumento da “intimidade da pessoa”, se haveria uma “intimidade da pessoa jurídica”. Todavia, a discussão não resultou em nenhuma Súmula do STF.

A seu turno, o artigo 6º da Lei Complementar mantém o mesmo disciplinamento contido nos parágrafos 5º e 6º do artigo revogado, em nada mudando a questão do sigilo bancário, desde os idos anos de 1964.

Em 25/10/1966 foi promulgada a Lei nº 5.172, Código Tributário Nacional, que estabelece em seu artigo 197, II o dever de prestar informações. O parágrafo único daquele dispositivo disciplina o impedimento de prestar informações por segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão, não se aplicando às instituições financeiras, que são obrigadas a prestar todas as informações, ao Fisco, como bem se constata através dos dispositivos legais que estão sendo trazidos à colação:

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que dispo-

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

nam com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

- I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;
- II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;
- III - as empresas de administração de bens;
- IV - os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;
- V - os inventariantes;
- VI - os síndicos, comissários e liquidatários;
- VII - quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Parágrafo único. A obrigação prevista neste artigo não abrange a prestação de informações quanto a fatos sobre os quais o informante esteja legalmente obrigado a observar segredo em razão de cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Em 05 de outubro de 1988, foi promulgada a Constituição Federal, que estabelece, no seu artigo 145, parágrafo 1º, a autorização à Administração Tributária para identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes, e que está intimamente ligada à uma obrigação, também tributária, das instituições financeiras e dos entes a elas equiparados, esculpida no artigo 197, caput, II, do CTN, já transcritos.

Não poderia ser diferente. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do artigo 142 do CTN). Essa regra imposta por lei de natureza complementar, consagra o princípio da moralidade, não podendo outra disposição legal proibir o agente administrativo de fazer o que está obrigado, nem uma decisão judicial, porquanto a atividade é vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

Para serem desenvolvidas as atividades de fiscalização é obrigatória a identificação do patrimônio, dos rendimentos e das atividades econômicas dos contribuintes. Impedir o exame de quaisquer documentos, mesmo extratos bancários ou quaisquer outros documentos bancários, é determinar a extinção das funções de Estado, no combate ao crime de sonegação fiscal. Não haveria nenhum sentido para a União ter um corpo Fiscal se este fosse impedido de verificar documentos, sejam eles quais forem, e seria despidendo tecer ilações de como o Fisco calcularia os valores de omissão de receitas e de rendimentos, realizando uma fiscalização parcial, sem a cooperação dos órgãos públicos, das instituições financeiras, e das fontes pagadoras pessoa jurídicas e pessoas físicas.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Em 12 de abril de 1990, foi editada a lei nº 8.021, que dispõe sobre a identificação dos contribuintes para fins fiscais, além de dar outras providências. Duas delas são as dispostas nos artigos 7º e 8º a seguir transcritos:

Art. 7º A autoridade fiscal do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento poderá proceder a exames de documentos, livros e registros das Bolsas de Valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas, bem como solicitar a prestação de esclarecimentos e informações a respeito de operações por elas praticadas, inclusive em relação a terceiros.

§ 1º As informações deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação. O não cumprimento desse prazo sujeitará a instituição à multa de valor equivalente a mil BTN Fiscais por dia útil de atraso.

§ 2º As informações obtidas com base neste artigo somente poderão ser utilizadas para efeito de verificação do cumprimento de obrigações tributárias.

§ 3º O servidor que revelar, informações que tiver obtido na forma deste artigo estará sujeito às penas previstas no art. 325 do Código Penal Brasileiro.

Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único. As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º.

Constata-se, ainda, que àquela época, vinte e seis anos depois da edição da Lei nº 4.594/1964, o disciplinamento do sigilo bancário em relação ao poder fiscalizatório continuava sendo respeitado e mantido, sem alterações, da mesma forma que nos dias atuais.

O disciplinamento da matéria, como visto, sempre foi pacífico e antigo, desde a edição da lei nº 4.595/1964 até à edição da lei complementar nº 105/2001.

Havendo o devido processo administrativo, na verificação do movimento financeiro para se determinar os rendimentos tributáveis do contribuinte, a receita omitida, na jurídica, ou a omissão de rendimentos, na física, e, principalmente, na ausência de atendimento de apresentação de documentos pelo contribuinte, a autoridade fiscal pode e deve requisitar, às instituições financeiras, os extratos e documentos bancários necessários ao exame fiscal.

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Constitui obrigação das instituições financeiras atender às intimações para apresentação dos extratos e dos documentos de vinculação dos lançamentos que efetua nas contas correntes, quando houver processo administrativo fiscal instaurado.

Sobre o poder fiscalizatório, restou claramente demonstrado, primeiramente pelo artigo 197, II, do CTN, combinado com o artigo 145 da Magna Carta, que os bancos e as instituições financeiras em geral devem obrigação de prestar todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros, quando intimados regularmente, e que é faculdade da administração tributária, especialmente para conferir efetividade a seus objetivos, identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas dos contribuintes, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o que está adstrito aos princípios da moralidade e da legalidade administrativas.

É cristalino que no caso presente está se tratando dos dados não acobertados pelo sigilo absoluto, isto é, os dados das riquezas, do patrimônio, dos rendimentos, receitas, e das atividades econômicas do indivíduo e da pessoa jurídica, que se encontram disponíveis nas instituições financeiras e nas pessoas jurídicas a elas equiparadas, que devem manter sigilo sobre esses dados — o sigilo bancário, assim como a Secretaria da Receita Federal deve manter sigilo sobre os dados dos contribuintes — o sigilo fiscal, ambos relativos, porquanto, no interesse público, podem ser quebrados.

A recorrente se insurge contra a lei nº 10.174/2001, que alterou o artigo 11 da Lei nº 9.311/1996, que instituiu a CPMF. Aduz que a lei nº 10.174/2001 está retroagindo para atingir situações jurídicas consolidadas. Sobre a invocação de irretroatividade da lei no 10.174/2001.

Não cabe razão à recorrente. O princípio da irretroatividade veda a criação de novos tributos, no particular, e, no caso, o Fisco só pode apurar impostos sobre os quais já havia a definição do fato gerador, como é o caso do Imposto sobre a Renda. Não há, portanto, ilicitude em se utilizar informações bancárias na apuração do tributo. Já está plenamente caracterizada que a utilização de extratos e ou-

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

tros documentos bancários, pelo Fisco, vem de longa data, desde a edição da Lei no 4.595/1964, cujos artigos, em conjunto com as demais normas legais trazidas a lume e que tratam do mesmo assunto, foram aqui reproduzidos, não cabendo invocar, por conseguinte, irretroatividade da lei ou utilização da CPMF para justificar a realização da auditoria fiscal que está sendo levada a efeito.

Sói invocar, ainda, mais uma vez, o Código Tributário Nacional, no sentido de sepultar de vez a arguição da impetrante de quebra do princípio de irretroatividade da lei. O Código Tributário Nacional é claro nesse ponto. O parágrafo único de seu art. 144 prevê, expressamente, que o lançamento será regido pela legislação que institua novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, mesmo que a edição de tais normas seja superveniente ao fato gerador:

“Art. 144 – CTN - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando 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.”

É público que a legislação não retroage para punir, para alterar os elementos do lançamento, ou para atingir o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Ocorre que o caso em comento não se enquadra em nenhuma dessas hipóteses. O que se tem é a ampliação do poder de fiscalização, sendo perfeitamente lícito que o Estado tenha sempre meios de verificar a regularidade fiscal dos contribuintes, em qualquer época, podendo ampliar seus poderes de investigação à medida que a criatividade dos contribuintes vá também ampliando os meios de incremento à sonegação fiscal.

Sobre o assunto, faz-se mister transcrever o Acórdão do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, exarado em 03/02/2004, que cristalinamente esclarece o tema e que tem sido reiterado em outros julgamentos daquela Corte:

Origem: STJ - SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA
Classe: MC - MEDIDA CAUTELAR - 6257



Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

Processo: 200300391170 UF: RS Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA

Data da decisão: 03/02/2004 Documento: STJ000529251

Fonte DJ DATA:25/02/2004 PÁGINA:95

Relator(a) LUIZ FUX

Decisão Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, julgar improcedente a medida cautelar, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda, José Delgado e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ementa: AÇÃO CAUTELAR. TRIBUTÁRIO. 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. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que compõe 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.

2. 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.

3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da 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.

4. 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."

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

6. 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.

7. 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 à vigência dos citados diplomas legais, desde que a

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

9. Processo cautelar acessório ao processo principal.

10. Juízo prévio de admissibilidade do recurso especial.

11. Ausência de fumus boni juris ante à impossibilidade de êxito do recurso especial.

12. Ação Cautelar improcedente.

Data Publicação 25/02/2004

Na esteira da jurisprudência do STJ, não vejo configurada qualquer infração à lei pela utilização dos dados resultantes da RMF.

A autuação teve supedâneo na presunção legal de que os valores depositados em conta corrente de titularidade de interpostas pessoas, dos quais o titular dos recursos não comprove sua origem, devam ser considerados receita omitida foi incorporada ao ordenamento jurídico pátrio com a edição do artigo 42 da lei nº 9.430/1996.

Tal presunção legal é relativa, o que implica dizer que, ocorre neste caso a inversão do ônus da prova. A Fazenda Pública pode constituir o crédito tributário com base nos depósitos cuja origem não foi comprovada, mas o sujeito passivo pode desconstituir tal crédito, apresentando documentos comprobatórios da origem daqueles recursos financeiros, comprovando, por exemplo, que os mesmos não são de sua propriedade, são isentos de tributação ou já foram tributados.

Tendo em vista o evidente intuito de fraude a de ser confirmado o agravamento da multa de ofício aplicada no percentual de 150%, conforme estabelece o artigo 44, II da lei nº 9.430/1996:

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

(...)

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

Processo nº. : 10630.001299/2004-99
Acórdão nº. : 101-95.693

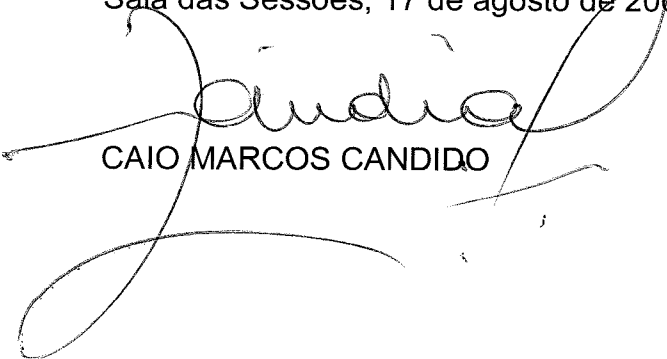
Quanto às alegações de inconstitucionalidade pela não observância dos princípios da legalidade e da busca da verdade material, cumpre afirmar que o Conselho de Contribuintes, órgão administrativo de julgamento do Ministério da Fazenda, não detém competência para o afastamento de dispositivo legal, regularmente inserido no ordenamento jurídico brasileiro, sob a alegação de inconstitucionalidade. Tal competência é privativa do Poder Judiciário, conforme determina a Constituição da República em seu artigo 102, I, "a", na forma da Súmula 1CC nº 02.

O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.

Pelo exposto, REJEITO as preliminares suscitadas e NEGO provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, 17 de agosto de 2006.


CAIO MARCOS CANDIDO

