



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

Processo nº 10630.720205/2006-46
Recurso nº 163.231 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.030 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2009
Matéria IRPJ e Outros
Recorrente MONTE ALEGRE PARTICIPAÇÕES E ADMINISTRAÇÃO DE BENS S/C LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002,2003

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não existe cerceamento do direito de defesa a não entrega da totalidade do processo quando da notificação, uma vez que o contribuinte tem acesso às cópias do processo na repartição fiscal.

Se o Recurso Voluntário denota plena compreensão dos fundamentos de fato e de direito da autuação e da decisão recorrida, rejeita-se a preliminar de cerceamento do direito de defesa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. A responsabilidade solidária pressupõe o interesse jurídico que surge a partir da existência de direito e/ou deveres comuns de pessoas situadas do mesmo lado de uma mesma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário. A utilização em benefício próprio e o manuseio, por pessoas físicas ou jurídicas, de recursos movimentados em conta corrente de pessoa jurídica para tanto utilizada é prova do interesse comum das pessoas físicas e jurídicas que movimentaram os recursos omitidos em benefício próprio.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ARBITRAMENTO. É de se manter o arbitramento do lucro da empresa que, regularmente intimada, não apresentou os livros e documentos fiscais à fiscalização. Correto o arbitramento com base em 100% das receitas, quando impossível identificar a atividade que deu origem aos recursos, objeto de lançamento.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. No caso de lançamento de ofício será aplicada multa calculada sobre o crédito tributário apurado, no percentual de 150%, quando caracterizado o evidente intuito de fraude por parte do autuado, em face dos levantamentos realizados pela autoridade autuante e fatos revelados nos autos do processo.

IRPJ. DECADÊNCIA. Ainda que se trate de lançamento por homologação, deve ser aplicado prazo previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, em razão da constatação dos elementos de dolo, fraude e simulação.

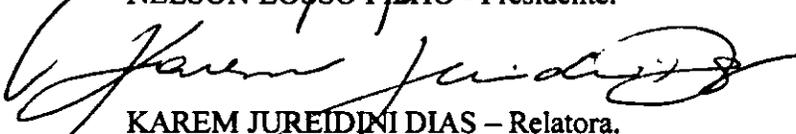
Preliminar Rejeitada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.


NELSON LÓSSO FILHO - Presidente.


KAREM JUREIDINI DIAS – Relatora.

EDITADO EM: 27 AGO 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósson Filho (presidente da turma), Cândido Rodrigues Neuber, Orlando José Gonçalves Bueno, Irineu Bianchi, Mário Sérgio Fernandes Barroso e Karem Jureidini Dias. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos Teixeira da Fonseca e Valéria Cabral Gé Verçoza.



Relatório

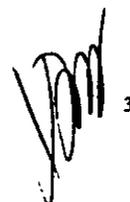
Trata-se de Autos de Infração relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Contribuição ao PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social lavrados em 07/12/2006 (fls.07/55). O auto de infração principal (IRPJ) contém o seguinte lançamento:

001 – Depósitos Bancários Não Contabilizados – Depósitos Bancários de Origem não Comprovado – Fato Gerador no 1º, 2º, 3º e 4º trimestres dos anos-calendário de 2001 e 2002.

Foram arrolados como responsáveis pelo crédito tributário apurado as seguintes pessoas (fls. 71/72): Monte Alegre Participações e Administração de Bens S/C Ltda. (contribuinte); Dion Araújo Nogueira; Nordmark Holding Sociedad Anônima; Vigo do Brasil Câmbio e Turismo Ltda.; Piatã Câmbio e Turismo Ltda.; Ulisses Alves de Oliveira; Antônio Carlos Alves de Oliveira; Denny Menezes Rodrigues Santos; Ivan Moniz Freire; Ivan Newlands Moniz Freire; Flávio Newlands Moniz Freire; TN Comércio e Indústria Ltda.; Arobrás Indústria e Comércio Ltda.; Marcio Cardoso Pinto.

Segundo consta do Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 70/109), os fatos constatados sugerem a existência de diversos beneficiários dos resultados auferidos pela Monte Alegre Participações e Administração de Bens S/C Ltda., o que trouxe prejuízos a Fazenda Nacional através do ocultamento de valores tributáveis, configurando, ainda, indícios para a aplicação da doutrina da descaracterização da pessoa jurídica. Verificou-se que os sócios de fato e de direito e os procuradores da empresa manipularam os recursos da autuada, de forma a descaracterizar seu objeto. Assim, foram arrolados como responsáveis todos os participantes das relações econômico-financeiras apontadas no Relatório Fiscal, as quais indicam, segundo a fiscalização, uma prática de abrir e fechar empresas no Brasil e no exterior.

Ademais, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro, uma vez que o contribuinte não atendeu as intimações para apresentação de sua escrituração contábil e fiscal, além de que o contribuinte apresentou receita bruta como sendo “zero” no ano-calendário de 2000, ficou omissa na entrega de declarações dos anos-calendários de 2001 e 2002 e apresentou declarações de inativa a partir desses anos. Afirmou também a fiscalização que “considerar como ‘receita omitida’ apenas um percentual dos depósitos, a título de ‘spread’ revela-se completamente impossível pelos motivos a seguir: (a) não há nenhuma escrita e nenhum controle confiável para que se possa basear o lançamento; (b) há depósitos de valores enormes, de uma vez só, que certamente não são provenientes de câmbio a varejo; (c) mesmo que os depósitos fossem provenientes exclusivamente de câmbio, não se sabe quantas vezes os mesmos dólares foram vendidos antes de serem depositados os reais, ou mesmo se estes foram depositados; (d) só foram selecionados para intimações e lançamento valores acima de R\$ 1.000,00, deixando de lado centenas de créditos de valores menores; (e) a constatação pela auditoria de que a empresa demitia funcionários quase anualmente, admitindo-os em seguida em outras empresas do grupo, conforme aqui relatado, sugere que os recursos financeiros também podem ter mudado de rumo”.



Houve imposição de multa de ofício qualificada em 150%, com base no artigo 42, inciso II, da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que restou constatado que a contribuinte dolosamente ocultou valores consideráveis do fisco, ficando omissa na apresentação de declarações dos anos-calendário de 2001 e 2002, além de utilizar interpostas pessoas para movimentar as contas bancárias em seu nome com fim de escapar à tributação.

A ciência dos Autos de Infração se deu pela contribuinte por meio de edital (fls. 2271) em 27/12/2006, não havendo apresentação de impugnação pela contribuinte. Ademais, os sócios da contribuinte, Normark Holding Sociedad Anônima e Dion Araújo Nogueira, tampouco apresentaram impugnação. Às fls. 2273/2274 constam as datas em que os responsáveis tomaram ciência e a data de apresentação da impugnação por cada um.

Em 25 de maio de 2007, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG julgou procedente o lançamento (fls. 2.275/2.321), em decisão assim ementada:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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.

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. Caracterizada a ocorrência da ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, é cabível a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO. 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 de sua origem.

ATIVIDADE DE CÂMBIO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. Para as operações cuja origem dos depósitos fosse comprovadamente a troca de moeda estrangeira, o custo de aquisição da moeda teria que ser demonstrado para que tão-somente o ganho de capital (spread) pudesse ser tributado.

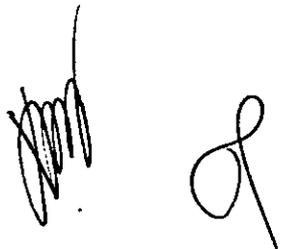
Período de apuração: 31/03/2001 a 31/12/2002

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

INCONSTITUCIONALIDADE.

Falece competência à autoridade julgadora de instância para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade



ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.

SOLIDARIEDADE PASSIVA E RESPONSABILIDADE PESSOAL. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Nos casos de fraude, simulação e prática de outros atos ilícitos os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelas obrigações tributárias e penalidades.

Assunto: Outros Tributos e Contribuições

CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA. Tratando-se de exigência fundamentada na irregularidade apurada em ação fiscal realizada no Imposto de Renda Pessoa Jurídica, o decidido quanto àquele lançamento é aplicável ao lançamento decorrente..

Lançamento Procedente."

O voto condutor do acórdão da DRJ analisou os argumentos apresentados nas impugnações de forma conjunta, concluindo, quanto às preliminares suscitadas o seguinte:

i) Alegou-se a ocorrência da decadência para os fatos geradores de janeiro a novembro de 2001, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. No entanto, entendeu por bem a DRJ em rejeitar a preliminar de decadência, uma vez que a regra decadencial aplicável ao caso é aquela disposta no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, já que comprovada a existência das hipóteses de dolo, fraude e simulação.

ii) Também foi rejeitada a alegação de cerceamento do direito de defesa, alegado com base em suposta contradição e incerteza no enquadramento legal da responsabilidade. Entendeu a DRJ que tal direito foi respeitado, uma vez que a autoridade fiscalizadora evidenciou que os responsáveis manipularam os negócios da autuada.

Quanto ao mérito:

i) No tocante à alegação de que não seria cabível a utilização, como base de cálculo de 100% das receitas omitidas, entendeu a DRJ que restou demonstrado que o arbitramento com base no "spread" seria impossível, além de que as contas correntes da Monte Alegre não seriam somente relativas a câmbio de moeda estrangeira, como queria parte dos impugnantes.

ii) Quanto à multa qualificada, a DRJ entendeu que restou comprovado o intuito de fraude, ou seja, a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Quanto à responsabilidade pessoal, estabelecida pelos artigos 135, inciso III e 137, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional (atribuída aos impugnantes Ulisses Alves de Oliveira, Antônio Carlos Alves de Oliveira; Denny Menezes Rodrigues Santos; Ivan Moniz Freire; Ivan Newlands Moniz Freire; Marcio Cardoso Pinto e Flávio Newlands Moniz Freire),



entendeu a DRJ que os impugnantes atuaram nos negócios desenvolvidos pela atuada como procuradores perante as instituições bancárias durante o período fiscalizado, utilizando os valores movimentados em benefício próprio, restando comprovado, ainda, que os referidos impugnantes decidiam pela prática dos negócios da empresa atuada. Ademais, conclui a DRJ no sentido de que mesmo que não houvesse prova de que parte dos impugnantes movimentavam as contas da atuada, ficou provado a relação destes com o sócio-gerente da empresa (Sr. Dion Araújo Nogueira) e, conseqüentemente, com as operações desenvolvidas pela empresa atuada.

Quanto à responsabilidade solidária nos termos do artigo 124, inciso I e artigo 134, inciso III, do Código Tributário Nacional, entendeu a DRJ que também restou comprovado a relação dos impugnantes arrolados como responsáveis solidários e a atuada, bem como com o Sr. Dion. Afirma que os impugnantes tinham interesse comum com nos negócios realizados e se beneficiaram com os mesmos. Ademais, destaca que a simples falsidade de endereço na constituição da empresa atuada é caso típico de responsabilidade solidária.

Em face do referido acórdão, os responsáveis Piatã Câmbio e Turismo Ltda., Antônio Carlos Alves de Oliveira; Ulisses Alves de Oliveira; Denny Menezes Rodrigues Santos; Ivan Newlands Moniz Freire; TN Comércio e Indústria Ltda.; Vigo do Brasil Câmbio e Turismo Ltda.; Ivan Moniz Freire apresentaram Recurso Voluntário.

Os Recorrentes Piatã Câmbio e Turismo Ltda., Vigo do Brasil Câmbio e Turismo Ltda. e Ivan Moniz Freire argumentaram, de forma semelhante, o seguinte:

i) Preliminarmente, alegam pela nulidade da solidariedade (artigos 124, inciso I e 134, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional), uma vez que a fiscalização não evidenciou a participação dos Recorrentes na movimentação bancária da empresa atuada.

ii) Ainda preliminarmente, argumentam que houve a decadência dos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2001, já que decorrido o prazo de cinco anos previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, tendo em vista que o lançamento foi formalizado somente em dezembro de 2006. Alegam que não restou evidenciado o intuito de fraude, razão pela qual a regra decadencial não seria a do artigo 173 do Código Tributário Nacional.

iii) No mérito, argumentam que não deve prosperar o arbitramento realizado pela fiscalização, uma vez que para tal, foi considerado o percentual de 100% da movimentação bancária e não apenas o "spread". Ademais, alega o contribuinte que as justificativas dadas pela fiscalização não carecem de razoabilidade, refutando as razões expostas pela fiscalização para proceder ao arbitramento com base na totalidade das movimentações.

iv) Por fim, alegam ser descabida a majoração da multa de ofício já que não comprovado o evidente intuito de fraude, dolo ou simulação, não podendo a simples omissão de receitas ensejar a qualificação da multa.

Os Recorrentes Antônio Carlos Alves de Oliveira, Ulisses Alves de Oliveira e Denny Menezes Rodrigues Santos argumentam que a fiscalização, ao enquadrá-los como pessoalmente responsáveis nos termos dos artigos 135 e 137 do Código Tributário Nacional e citar também outros dispositivos (artigos 124 e 134 do Código Tributário Nacional), dificultou/impediu a defesa dos Recorrentes, além de que os fatos descritos no relatório fiscal não são capazes de caracterizar a responsabilidade pessoal pretendida. Ademais, ao enquadrá-



los como pessoalmente responsáveis nesses termos, a fiscalização não teria observado os princípios da legalidade, tipicidade, segurança jurídica, bem como teria desrespeitado a ampla defesa e o contraditório.

Os Recorrentes **Ivan Newlands Muniz Freire, Flávio Newlands Muniz Freire e TN Comércio e Indústria Ltda.**, em argumentação semelhante, apontam para as seguintes razões de reforma do acórdão recorrido:

i) O acórdão equivocadamente entendeu que as presunções comuns constituem meio de prova, enquanto na verdade estes seriam apenas meios de convicção.

ii) O acórdão recorrido, para confirmar a tese de que as presunções comuns equivalem aos meios de prova, cita o artigo 332 do Código de Processo Civil, segundo o qual todos os meios legais são hábeis para provar a verdade dos fatos, porém, tal dispositivo trata dos meios de prova e não dos meios de convicção.

iii) Restou evidenciado que o acórdão recorrido decidiu com base em presunções comuns, conjuntos indiciários e em prova indireta, em detrimento das únicas provas diretas colhidas pela fiscalização.

iv) Afirmam que as únicas provas diretas colhidas pela fiscalização levam a conclusão de que a responsabilidade apenas poderia ser imputável ao Sr. Márcio Cardoso Pinto e ao Sr. Dion.

v) Argumentam, em sede preliminar, que houve cerceamento de defesa do Recorrente em razão da capitulação legal contraditória, nulidade da autuação, entrega dos autos desacompanhado de seus anexos e nulidade da intimação.

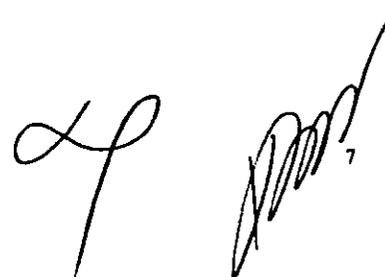
vi) Aduzem, ainda em sede preliminar, pela nulidade da autuação fiscal, em razão da inobservância do rito previsto na Medida Provisória nº 66/2002.

vii) No mérito, argumentam que a responsabilização solidária do Recorrente não pode prevalecer, já que não havia provas suficientes a demonstrar o interesse comum entre os Recorrentes e a empresa autuada, tampouco sendo comprovado que os Recorrentes administravam os bens da autuada e os valores depositados em suas contas correntes. Ademais, se os Recorrentes nunca exerceram o cargo de gerente ou representaram a autuada, não poderiam incorrer na prática de atos com excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social da autuada.

viii) Por fim, no mesmo sentido já argumentado nos outros recursos, alegam que a base de cálculo utilizada para o lançamento não importa necessariamente na matéria tributável, estando equivocado o arbitramento do lucro efetuado pela fiscalização.

Em 12/11/2008 os autos foram distribuídos a esta Relatora para julgamento dos Recursos Voluntários.

É o relatório



Voto

Conselheira Karem Jureidini Dias, Relatora

Apresentaram Recurso Voluntário os responsáveis Piatã Câmbio e Turismo Ltda., Antônio Carlos Alves de Oliveira; Ulisses Alves de Oliveira; Denny Menezes Rodrigues Santos; Ivan Newlands Moniz Freire; TN Comércio e Indústria Ltda.; Vigo do Brasil Câmbio e Turismo Ltda.; Ivan Moniz Freire (fls. 2.599).

Considerando que todos os que apresentaram Recurso Voluntário, haviam apresentado impugnação (fls. 2.273/2.274), bem como que os Recursos são tempestivos, conheço dos Recursos. Saliento, ainda, que Márcio Cardoso Pinto (intimado por Edital de fls. 2.587) e Arobrás (intimado por AR sobre a decisão de Primeira Instância) não apresentaram Recurso.

Neste passo, a fim de melhor analisar os argumentos apresentados pelos Recorrentes, analiso-os em conjunto, tal como feito no Relatório e no acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Ainda, para facilitar a compreensão, inicio pela análise das preliminares suscitadas acerca do cerceamento de defesa e da nulidade da autuação fiscal, em razão da inobservância do rito previsto na Medida Provisória nº 66/02. Em seguida, passo a análise das responsabilidades solidária e pessoal. Posteriormente, adentro ao julgamento acerca da aplicabilidade da presunção legal de omissão de receita dos depósitos bancários, do arbitramento, da qualificação da penalidade e do prazo decadencial, este, por último, porquanto mantém relação de dependência, em parte, com a qualificação da penalidade.

Ainda, importante lembrar que, não foi interposto Recurso Voluntário tampouco impugnação, por parte da Monte Alegre e de alguns responsáveis arrolados. No entanto, como no Recurso tratou-se das responsabilidades e de todo o crédito tributário lançado, conheço e analiso todos os argumentos, inclusive aqueles relacionados ao próprio crédito tributário.

Isto porque, quando não se tratar de responsabilidade subsidiária (hipótese em que pode ser redirecionada a execução fiscal), ou seja, em se tratando de responsabilidade solidária ou de responsabilidade pessoal, a autoridade administrativa, por ocasião da lavratura do auto de infração e de sua notificação, deve identificar aqueles que eventualmente devam responder pelo crédito tributário, na condição de responsáveis. Em contrapartida, por decorrência lógica, estes responsáveis devem ser cientificados do lançamento e ter a possibilidade de exercer seu direito de usufruir do devido processo legal, inclusive com a apresentação de defesa e recursos administrativos. Esta a condição *sine qua non* para que o termo de inscrição da Dívida Ativa possa indicá-los como devedores, nos termos do artigo 202, inciso I c/c artigo 142, ambos do Código Tributário Nacional.

Da preliminar de cerceamento do direito de defesa e Da nulidade da autuação fiscal

Houve alegação do cerceamento do direito de defesa em razão de suposta capitulação legal contraditória e entrega dos autos desacompanhados de seus anexos, bem como nulidade de intimação.



Em primeiro lugar, o fato de os autos estarem desacompanhados de seus anexos não é motivo de cerceamento de defesa. Os presentes autos encontraram-se à disposição do contribuinte, inclusive para extração de cópias, de maneira que é insustentável a alegação de cerceamento de defesa pelo contribuinte.

Ademais, da verificação das razões de Impugnação do contribuinte, reiteradas na apresentação do competente Recurso Voluntário, verifica-se que este teve plena ciência dos elementos da acusação fiscal, não tendo, sobremaneira, sido cerceado o seu direito de apresentação de defesa hábil e eficaz.

Ora, a ciência compreende a notificação ao contribuinte de que existe contra ele Auto de Infração, informando a ele acerca do número de controle, da motivação do lançamento, de sua capitulação legal e do crédito tributário envolvido. Os anexos e a integralidade do processo podem ser disponibilizados para conhecimento daquele que deseja se defender, no prazo que por lei lhe é dado. Tanto assim que os acusados que apresentaram defesa e recurso o fizeram com conhecimento de todas as ações fiscais e do quanto colacionado aos autos.

Também não há que se falar em nulidade de intimação, porquanto todos aqueles que puderam ser encontrados, após exaustivas tentativas de localização por parte da fiscalização, foram devidamente intimados. Aqueles que o endereço era desconhecido foram intimados por meio de Edital.

Verifica-se, ainda, que muitos inclusive apresentaram seus esclarecimentos e respostas a termo de intimação, como se depreendo do “Índice de documentos”: Docs. 06, 07 e 08 - documentos de auditoria de Arobrás, Vigo do Brasil e Piatã Câmbio e Turismo; Docs. 18 a 26 – esclarecimentos de José Pereira Alves, ; Docs. 35, 36 e 37 – resposta à termo de intimação, respectivamente, de Ulisses Alves de Oliveira, Denny Menezes Rodrigues dos Santos, Átila Valadares, dentre outros.

Também afasto a preliminar de cerceamento de defesa em razão de capitulação legal contraditória. Restou bem evidente, tanto no auto de infração quanto no Relatório Fiscal, que o crédito tributário está sendo cobrado por arbitramento por presunção de receita omitida, apurada nos termos do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, bem como que a multa foi qualificada em razão da presença de evidente intuito de fraude, conforme motivação específica no Termo de Verificação Fiscal. Também restou clara a motivação da imputação das responsabilidades solidária e pessoais e as respectivas capitulações legais.

Uma vez clara a capitulação legal e sua subsunção à motivação do lançamento, não há também que se acolher a preliminar de nulidade do lançamento, em razão da inobservância do rito previsto na Medida Provisória nº 66/2002. Ora, não se trata *in casu* de acusação fulcrada em elisão fiscal, dissimulação ou simulação relativa, ou de descon sideração de ato jurídico, o que poderia eventualmente ensejar a discussão acerca do disposto na Medida Provisória 66/2002, nesta parte não convertida em lei. A acusação está motivada em fraude perpetrada por meio da utilização dos recursos depositados na Monte Alegre por diversas pessoas físicas e jurídicas, com o fim de ocultar os rendimentos e seus titulares.

Não se verifica, portanto, quaisquer dos elementos ensejadores do cerceamento de defesa e da nulidade dela decorrente.



9

Os pressupostos legais para a validade do auto de infração são determinados pelo Decreto nº 70.325, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal, que ao dispor sobre a nulidade, estabelece:

“Art. 59. São nulos:

I. os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II. os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

O fato alegado não pertence à classe daqueles previstos na norma supra transcrita.

Da Responsabilidade Solidária (artigo 124, inciso I e artigo 134, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional) e Da Responsabilidade Pessoal (artigos 135, inciso III e 137, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional)

A responsabilidade pessoal foi atribuída aos Recorrentes Ulisses Alves de Oliveira, Antônio Carlos Alves de Oliveira; Denny Menezes Rodrigues Santos; Ivan Moniz Freire; Ivan Newlands Moniz Freire e Flávio Newlands Moniz Freire. Para estas pessoas físicas também foi imputada a responsabilidade solidária dos artigos 124, inciso I e artigo 134, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional, adiante tratada

Quanto à responsabilidade pessoal, entendeu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento que os Recorrentes atuaram nos negócios desenvolvidos pela autuada como procuradores perante as instituições bancárias durante o período fiscalizado, utilizando os valores movimentados em benefício próprio, restando comprovado, ainda, que os então impugnantes decidiam pela prática dos negócios da empresa autuada. Ademais, conclui a DRJ no sentido de que mesmo que não houvesse prova de que parte dos responsáveis movimentavam as contas da autuada, ficou provado a relação destes com o sócio-gerente da empresa (Sr. Dion Araújo Nogueira) e, conseqüentemente, com as operações desenvolvidas pela empresa autuada.

Por outro lado, argumentam os recorrentes que: (i) ao enquadrá-los como pessoalmente responsáveis nos termos dos artigos 135 e 137 do Código Tributário Nacional e citar também outros dispositivos (artigos 124 e 134 do Código Tributário Nacional), dificultou/impediu a defesa dos Recorrentes, além de que os fatos descritos no relatório fiscal não são capazes de caracterizar a responsabilidade pessoal pretendida; (ii) ao enquadrá-los como pessoalmente responsáveis nesses termos, a fiscalização não teria observado os princípios da legalidade, tipicidade, segurança jurídica, bem como teria desrespeitado a ampla defesa e o contraditório; (iii) os Recorrentes nunca exerceram o cargo de gerente ou representaram a autuada, não poderiam incorrer na prática de atos com excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social da autuada.

Pois bem, a responsabilidade pessoal prevista no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, a meu ver, somente pode configurar responsabilidade exclusiva pelo Código Tributário Nacional, devendo, neste caso, ser excluído o contribuinte do pólo passivo, ao menos no que tange à penalidade. Por corolário, também ao menos no que tange à penalidade, o lançamento neste caso, deveria ser efetuado diretamente quanto à pessoa física do administrador, competindo ao fisco, nesse caso, provar o ilícito societário e a respectiva atuação do administrador contra os interesses patrimoniais da pessoa jurídica.

Diferença reside também na responsabilidade pessoal prevista no artigo 135 e àquela responsabilidade pessoal por infrações prevista no artigo 137, ambos do CTN. A responsabilidade prevista no artigo 135 pressupõe que o administrador atue com excesso de poderes e desvio de finalidade em benefício próprio e contra os interesses da pessoa jurídica, ao passo que a responsabilidade prevista no artigo 137 do mesmo código pressupõe infrações praticadas que decorrem direta e exclusivamente de dolo específico dos diretores, gerentes ou representantes, contra pessoas jurídicas representadas.

Partindo do raciocínio demonstrado, verifico que não se trata, *in casu*, de responsabilidade pessoal por ausência de pelo menos um requisito, qual seja, atuação contra os interesses da pessoa jurídica. O que depreendo claramente dos autos é a atuação, em conjunto, de diversas pessoas físicas e jurídicas, com participação direta ou indireta, com intuito de manipular recursos em benefício próprio, recursos estes cuja origem não foi identificada e que foram creditados em conta corrente de pessoa jurídica para tanto utilizada.

Pelo exposto, entendo que deve ser afastada a responsabilidade pessoal, porquanto entendo que, no caso, a responsabilidade dos arrolados é de natureza solidária, nos termos dos artigos 124, inciso I e 134, inciso III, ambos do Código Tributário Nacional, como adiante pormenorizo em face das situações fáticas.

Pois bem, quanto à responsabilidade solidária nos termos do artigo 124, inciso I e artigo 134, inciso III, do Código Tributário Nacional, entendeu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento que restou comprovada a relação dos então impugnantes arrolados como responsáveis solidários e a atuada, bem como com o Sr. Dion. Afirma que os impugnantes, ora Recorrentes, tinham interesse comum com nos negócios realizados e se beneficiaram com os mesmos. Ademais, destaca que a simples falsidade de endereço na constituição da empresa atuada é caso típico de responsabilidade solidária.

No Termo de Verificação Fiscal, foi apontado também que a fiscalização procedeu à descaracterização da personalidade jurídica, sob o fundamento de que houve abuso de direito, *"consubstanciado na utilização do instituto da pessoa jurídica com vistas a dissimular a realidade e burlar uma disposição legal, uma obrigação contratual ou causar um prejuízo a terceiro"*. A fiscalização aduz, ainda, que *"estando claro e provado que a pessoa jurídica foi mero instrumento de uma outra pessoa, torna-se possível a descaracterização da personalidade jurídica de forma a prevalecer a realidade sobre a aparência. (...) Com efeito, os sócios de fato e de direito e os procuradores da empresa manipularam seus recursos, de tal forma a descaracterizar completamente seu objeto, sendo que provavelmente os recursos já foram carregados para outros negócios seus. Sugere isso a prática reiterada de abrir e fechar empresas, no Brasil e no exterior"*.

Por fim, a fiscalização conclui que *"diante dos indícios apontados e sob o fulcro dos arts. 121, inciso I, 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66, arrolam-se como responsáveis pelo crédito tributário lançado de ofício neste auto de infração, todos os participantes das relações econômico-financeiras subjacentes"*.

De outra parte, argumentam os Recorrentes, em suma, que: (i) não há solidariedade (artigos 124, inciso I e 134, inciso II, ambos do Código Tributário Nacional), uma vez que a fiscalização não evidenciou a participação dos Recorrentes na movimentação bancária da empresa atuada; (ii) que a responsabilização solidária do Recorrente não pode prevalecer, já que não havia provas suficientes a demonstrar o interesse comum entre os

 11

Recorrentes e a empresa autuada, tampouco sendo comprovado que os Recorrentes administravam os bens da autuada e os valores depositados em suas contas correntes.

Neste passo, antes de verificar os fatos relacionados a cada Recorrente, apontados no lançamento, capaz de caracterizar a responsabilidade solidária, cumpre-nos fazer algumas considerações sobre esta modalidade de responsabilidade.

O artigo 124, inciso I e o artigo 134, inciso III dispõem:

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;"

A solidariedade tributária referida no artigo 124, inciso I do CTN é atribuída às pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Como "situação de interesse comum" podemos exemplificar a propriedade de um imóvel, do que decorre que todos os proprietários são solidariamente responsáveis pelo tributo que recai sobre a propriedade (IPTU) ou transferência do imóvel (ITBI).

Como ensina Marcos Vinícius Neder (*in* Responsabilidade Tributária, Editora Dialética, 2007. Coord. Maria Rita Ferragut e Marcos Vinícius Neder, p. 47), "*as pessoas portadoras de interesses comuns são vinculadas por pessoas externas formadoras de solidariedade (consciência de grupo) que as une; enquanto, nos interesses coincidentes, o vínculo pessoal visa apenas atender a uma necessidade específica (tarefa) (...) A situação a despertar o interesse comum referido no art. 124 do CTN é aquela consubstanciada na relação jurídica privada subjacente ao fato gerador do tributo (...)*".

Portanto, nos casos de responsabilidade solidária, decorrente do artigo 124, inciso I do CTN, temos mais de um sujeito passivo para o mesmo fato gerador, pois todos participam do fato jurídico tributário, que gera a obrigação tributária.

Desta forma, a partir dos fatos e documentos acostados pela fiscalização, cumpre verificar se os Recorrentes participaram diretamente ou indiretamente como detentores de direito ou deveres da relação jurídica privada que constitui o fato jurídico tributário, consubstanciado no aferimento e utilização dos recursos omitidos transitados pelas contas correntes da Monte Alegre. Válido lembrar que todos os Recorrentes foram responsabilizados exclusivamente ou também de forma solidária. Passo então ao relato circunstanciado, mas não exaustivo para cada Recorrente.

Em primeiro lugar, importante destacar que o relatório fiscal aponta que a empresa, inicialmente sediada em São Paulo, teve seu domicílio alterado de ofício para Minas Gerais e que possuía como sócios, Dion Araújo Nogueira e Nordmark Holding S.A., esta também representada pelo Sr. Dion, sendo que o sócio da Nordmark era o Sr. Ulisses Alves de Oliveira. Informa também que são procuradores da Monte Alegre, junto ao Bradesco, o Sr. Antônio Carlos Alves de Oliveira e Denny Menezes, os três ligados à Piatã/Vigo do Brasil. A movimentação financeira no Bradesco/Valadares foi assinada por Denny Menezes.

A par da “impressionante” movimentação financeira em Minas Gerais, a Monte Alegre apresentava declarações na modalidade inativa. Ademais, o Sr., Dion nunca foi encontrado em São Paulo e os contadores da Monte Alegre informam que nunca foram contadores de tal empresa.

Tanto a Monte Alegre quanto a Marcap Participações em Administração de Bens Ltda., Linear e a SunTour tiveram como sócio-gerente o Sr. Dion e estavam na situação de INAPTAS.

A Piatã Câmbio e Turismo Ltda. (anteriormente denominada Vigo do Brasil Câmbio e Turismo Ltda.) é apontada no item 21 do TVF, no qual é descrito “*são provas cabais da participação de todos que tem poder de mando na Vigo do Brasil/Piatã/Arobrás/TN no esquema Monte Alegre a confirmação para pagamento de cheques (inclusive de dezenas de cheques redondos de R\$ 100.00,00 a cada dia – Anexo I). E prossegue: “essa prova torna-se ainda mais robusta quando circularizamos depositantes e beneficiários de cheques relativos às contas envolvidas – doc. 31, onde fica claro que os cheques das contas da Monte Alegre eram preenchidos e assinados na Av. Minas Gerais, 446, endereço da Vigo/Piatã”.*

Em outro trecho do TVF, a fiscalização conclui no item 59: “Toda movimentação no Banco do Brasil foi assinada, através de procuração, por Ulisses Alves de Oliveira e o endereço cadastral naquele Banco é Av. Minas Gerais, 446, Governador Valadares/MG, endereço da Piatã/Vigo do Brasil – Anexo II e doc. 30”; item 60. No local da assinatura dos cheques emitidos pela Monte Alegre relativos ao Bradesco também consta o endereço da Av. Minas Gerais, 446, Governador Valadares, endereço da Piatã/Vigo do Brasil. (...) Na maioria dos casos há inclusive a informação da hora e do telefone em que os responsáveis pela emissão do cheque foi contactado. É assim prova cristalina que os cheques da Monte Alegre eram emitidos na Piatã/Vigo do Brasil e confirmado por seus funcionários.”

A Piatã/Vigo e a TN Comércio e Indústria Ltda. eram ligadas aos Sr.s Antônio Carlos Alves de Oliveira e Denny Menezes, os quais tinha autorização para movimentar os valores da Monte Alegre no Banco Bradesco.

Ademais, foram encontradas em tais empresas, cheques da Caixa Econômica Federal, mantidos em nome de Sebastiana Alves de Oliveira, nominais a Monte Alegre e à Dion, depositadas na conta da Monte Alegre. A sra. Sebastiana é irmã de Ulisses Alves de Oliveira e Antonio Carlos Alves de Oliveira.

Importante apontar, também, que a Vigo do Brasil/Piatã, Arobrás recebiam dez cheques de 100.000,00 (cem mil reais) a cada dez dias.

O Sr. Átila Valadares, identificado como tesoureiro da Vigo do Brasil/Piatã informou que os cheques da Monte Alegre eram feitos na Piatã, todavia não se lembrava quem os preenchia e os assinava. Também informou desconhecer as atividades exercidas pela Monte Alegre.

Quanto às operações financeiras, aponta a fiscalização, no item 64, “repise-se que funcionários do Bradesco consultavam diariamente, às vezes várias vezes por dia, os emitentes de cheques da Monte Alegre a funcionários e gerentes nos telefones da Vigo/Piatã e que a agência do Bradesco em Valadares fica quase em frente à Vigo/Piatã”.



Quanto às operações financeiras a fiscalização conclui: “São os últimos três volumes do Anexo I, que vão da folha 3.752 a 4.968 do processo. São cerca de 1.210 folhas, cada uma com cerca de 100 beneficiários perfeitamente identificados com nomes, CPF’s/CNPJ’s, etc. Trata-se da operação chamada “dólar-cabo”, quando brasileiros entregam recursos em dólares no exterior, para que alguém (da Vigo/Piatã, que usaram a conta da Monte Alegre sem que os remetentes soubessem) creditassem os valores em conta bancária no Brasil, cujo número foi fornecido pelo remetente”.

Por fim, aponta processo administrativo nº 10630.001468/2003-18 (fls. 92), no qual foi apurado que a Vigo/Piatã utilizava-se de contas bancárias em nome de “laranjas”.

Quanto à TN Comércio e Indústria Ltda., é apontado que a empresa é sucessora das empresas Arominas Indústria, Comércio, Importação e Exportação Ltda. e Arobrás Indústria e Comércio Ltda., tendo como sócios o Sr. Dion, o Sr. Márcio Cardoso Pinto, o Sr. Ivan Newlands Moniz Freire e o Sr. Flávio Newlands Moniz Freire. Cumpre esclarecer que todas as empresas estavam no mesmo endereço em Governador Valadares/MG, e desenvolviam a mesma atividade (item 45), estando no mesmo ramo da Monte Alegre -

Ademais, no item 46, extrai-se o seguinte: “no Anexo IV, consta Contrato Particular de Mutuo sem Fiança, onde o mutuante Monte Alegre, representada por Dion de Araujo Nogueira, disponibiliza a quantia de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) à Arobrás, sendo a quantia retirada segundo os interesses particulares e disponibilidades das partes. No mesmo anexo, consta outro contrato particular de mútuo sem fiança, onde o mutuante Marcap Participações e Administração de Bens, representada por Dion Araujo Nogueira, disponibiliza a quantia de R\$ 5.000.000,00 (cinco milhões de reais) à Arobrás, sendo a quantia retirada segundo os interesses e disponibilidades das partes”.

Importante apontar que os Recorrentes Flávio Newlands e Ivan Newlands criaram posteriormente a empresa TN Comércio (comércio de peças de bicicletas), no mesmo endereço da Arominas, assumindo todos os funcionários. Também funcionavam no mesmo endereço as empresas Comercial Ciclo e Sibex, todas atualmente paralisadas. Por fim, a fiscalização menciona o Processo Administrativo nº 10630.000203/2001-22, no qual é constituído crédito tributário em face da Arobrás, sendo esta responsabilizada por créditos tributários da Arominas, em decorrência de sucessão, tendo os adquirentes usado de um subterfúgio: ao invés de dar continuidade na Arominas, simularam que foi transferida para um endereço inexistente.

Além disto, em 30/03/2000, às fls. 106 do Livro 163 do 2º Ofício de Notas de Governador Valadares/MG, foi lavrada procuração na qual o Sr. Dion confere poderes especiais à Denny para ceder ou transferir as cotas que este possui no capital social da Monte Alegre, e posteriormente, a Monte Alegre, representada por Dion, confere poderes para gerir e administrar os bens e negócios desta, podendo inclusive ceder direito de qualquer natureza, alienar bens e participações, especialmente à Arobrás Indústria e Comercio Ltda.

Quanto aos Recorrentes Ulisses Alves de Oliveira, Antonio Carlos de Oliveira e Denny Menezes Rodrigues Santos, cumpre esclarecer que o relatório fiscal aponta que, a empresa autuada inicialmente sediada em São Paulo, teve seu domicílio alterado de ofício para Minas Gerais e que possuía como sócios, Dion Araújo Nogueira e Nordmark Holding S.A., esta também representada pelo Sr. Dion, sendo que o sócio da Nordmark era o Sr. Ulisses Alves de Oliveira. Informa, também, que são procuradores da Monte Alegre, junto ao Bradesco, o Sr. Antônio Carlos Alves de Oliveira e Denny Menezes, os três ligados à Piatã/Vigo do Brasil. A movimentação financeira no Bradesco/Valadares foi assinada por Denny Menezes.

Ademais, foram encontradas nas empresas Piatã/Vigo do Brasil e TN Comércio e Indústria, cheques da Caixa Econômica Federal, mantidos em nome de Sebastiana Alves de Oliveira, nominais a Monte Alegre e à Dion, depositadas na conta da Monte Alegre. A sra. Sebastiana é irmã de Ulisses Alves de Oliveira e Antonio Carlos Alves de Oliveira.

É mencionado no TVF, que o Sr. Ulisses Alves de Oliveira foi indicado pelo Banco do Brasil, como representante da conta da Monte Alegre lá movimentada.

Ademais, o Sr. Ulisses Alves de Oliveira e o Sr. Antonio Alves de Oliveira faziam a movimentação financeira das contas da Vigo do Brasil/Piatã através de procuração, sendo que o Bradesco confirmou que eram pessoas da Vigo do Brasil/Piatã que pediam provisões de fundos para saques e transferências de altas quantias.

Apona o Relatório Fiscal para a existência de documentos referentes à abertura da conta AVALON (fls. 147 a 173 do Anexo 3), os quais estão assinados por Ivan Moniz Freire. Em depoimento de TONINHO DA BARCELONA, o mesmo descreve a atividade de dólar-cabo da Vigo e menciona que seus contatos lá eram Ivan, Amaury e Ulisses.

Ainda quanto aos Recorrentes Antônio Carlos Alves de Oliveira e Denny Menezes Rodrigues Santos, estes foram responsabilizados, pois, segundo aponta a fiscalização, eram procuradores da Monte Alegre perante o Bradesco, sendo que o primeiro assinava a movimentação financeira da Monte Alegre junto a esta mesma instituição financeira.

Além disto, em 30/03/2000, às fls. 106 do Livro 163 do 2º Ofício de Notas de Governador Valadares/MG, foi lavrada procuração na qual o Sr. Dion confere poderes especiais ao Sr. Denny para ceder ou transferir as cotas que este possui no capital social da Monte Alegre, e posteriormente, a Monte Alegre, representada por Dion, confere poderes para gerir e administrar os bens e negócio desta, podendo inclusive ceder direito de qualquer natureza, alienar bens e participações, especialmente à Arobrás Indústria e Comercio Ltda.

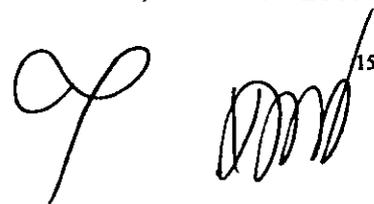
Esclarece-se que o Sr. Denny negou que assinou a movimentação da Monte Alegre no Bradesco, não reconhecendo como suas as assinaturas localizadas naquela instituição, dizendo, ainda, ter substabelecido os poderes que possuía. No entanto, o Bradesco identificou o Sr. Denny como sendo o signatário dos cheques.

Quanto aos Recorrentes Flávio Newlands e Ivan Newlands, tem-se que estes se associaram ao Sr. Marcio Cardoso Pinto para constituir a Arobrás, no mesmo endereço da Arominas, sendo que a associação de Marcio Cardoso Pinto, Flavio Newlands e Ivan Newlands deu-se no mesmo mês em que foram criadas a Monte Alegre e a Marcap.

Conforme relata o TVF, com a 7ª alteração do contrato social da Arobras, os sócios eram Terras Novas (de Ivan Newlands e Flavio Newlands), Márcio Cardoso Pinto, Marcap Participações e Monte Alegre, estas duas últimas representadas pelo Sr. Dion.

Importante apontar que os Recorrentes Flávio Newlands e Ivan Newlands criaram posteriormente a empresa TN Comércio (comércio de peças de bicicletas), no mesmo endereço da Arominas, assumindo todos os funcionários. Também funcionavam no mesmo endereço as empresas Comercial Ciclo e Sibex, todas atualmente paralisadas.

Ainda, no âmbito da auditoria da Vigo do Brasil/Piatã, verificou-se que os Recorrentes Ivan Newlands e Flávio Newlands adquiriram aeronave PT-ITU, modelo 55-B55.



Quanto aos Recorrentes **Ivan Moniz Freire e Flávio Moniz Freire**, os mesmos também abriram empresas de comércio e indústria de peças para bicicletas, em Itapetinga/BA, quais sejam, IBB – Indústria Brasileira de Bicicletas Ltda. e IBB Comercial Brasileira de Bicicletas Ltda.

No parágrafo 77 do Relatório de Auditoria Fiscal, consta que os Recorrentes Flávio Newlands, Ivan Newlands e Ivan Moniz Freire, além de Hélio Gusmão, são denunciados por remessas pela Vigo do Brasil de recursos ao exterior para a sub-conta AVALON, mantido em nome de Beacon Hill, no J.P Morgan e, posteriormente, na agência do Banestado em Nova York. Informa que os documentos de abertura da conta AVALON (fls. 147 a 173 do Anexo 3) estão assinados por Ivan Moniz Freire. Em depoimento de TONINHO DA BARCELONA, o mesmo descreve a atividade de dólar-cabo da Vigo e menciona que seus contatos lá eram Ivan, Amaury e Ulisses.

Por tudo quanto exposto, considerando que (a) a responsabilidade solidária pressupõe o interesse jurídico que surge a partir da existência de direito e/ou deveres comuns de pessoas situadas do mesmo lado de uma mesma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário; (b) a utilização em benefício próprio e o manuseio, por pessoas físicas ou jurídicas, de recursos movimentados em conta corrente de pessoa jurídica para tanto utilizada é prova do interesse comum das pessoas físicas e jurídicas que movimentaram os recursos omitidos em benefício próprio, voto por manter a responsabilização solidária de todos os arrolados no Relatório Fiscal e no Auto de Infração.

No mérito

O lançamento está fulcrado em depósitos bancários de origem não comprovada, apurados mediante extratos bancários, obtidos por meio de Requisição de Movimentação Financeira – RMF, isto após reiteradas intimações à empresa e aos envolvidos para apresentar os extratos bancários, inclusive por meio de edital para notificação do início da ação fiscal.

Apesar de todas as tentativas de localizar o Sr. Dion e a autuada Monte Alegre, conforme demonstrado no tópico **“Diligência para Localização da empresa e do sócio Dion”** (fls. 82 a 86), as mesmas restaram infrutíferas, sendo certo que

A fiscalização tentou intimar para esclarecer a origem dos recursos a Nordmark e a Monte Alegre, por meio de Edital, o Sr. Dion, no endereço em Fortaleza, o qual retornou desconhecido, além Ulisses, Denny, Piatã, Ivan Moniz Freire. Aqueles que responderam, disseram que nada sabem sobre a origem dos recursos e tampouco sabem onde estão os documentos fiscais da Monte Alegre.

Uma vez encontrada a receita omitida por meio de presunção legal, a fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida, considerando como omissão de receitas os depósitos e os créditos bancários de origem não comprovada, conforme disposto no artigo 42, da Lei nº 9.430/96. O PIS e a COFINS foram calculados sobre a totalidade das receitas omitidas, lembrando que nenhum tributo foi recolhido no período fiscalizado. O arbitramento se fez necessário, uma vez que os procuradores notificados informaram que não tinham nenhuma escrita fiscal e tampouco sabiam onde encontrá-la.

Note-se que a presunção de omissão de receitas nos casos em que o contribuinte não demonstra a origem da movimentação financeira em suas contas bancárias está instituída em Lei, e, preenchida a hipótese de incidência prevista no texto legal, cabe ao

contribuinte comprovar a inoccorrência dos fatos presumidos por determinação legal. Dessa forma, a presunção tem por objetivo dissipar dúvidas sobre a realidade, estabelecendo uma correlação lógica, a partir de uma correlação natural, exprimida por determinados acontecimentos da vida cotidiana ligados uns aos outros. É, na definição clássica de Alfredo Augusto Becker, “o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido, cuja existência é provável”.

Em se tratando de presunção legal, a verificação de determinado fato autoriza o lançamento tributário com base nas observações feitas pelo agente fazendário, facultando-se ao contribuinte a apresentação de elementos hábeis a elidir a presunção construída. Há, em tais casos, verdadeira inversão do ônus da prova, eis que a mera constatação do fato previsto em lei permite a constituição do crédito tributário.

O artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 se encaixa exatamente na situação descrita acima. Da leitura de seu conteúdo, extrai-se que a omissão de receita ou de rendimento resta caracterizada quando verificada a existência de valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tal artigo foge à regra comum ao desvincular o agente fazendário da obrigação de apresentar as provas necessárias à sustentação do lançamento efetuado, relegando ao contribuinte a atribuição de fornecer elementos capazes de afastar a presunção criada pelo legislador.

Aliás, confira-se o entendimento consolidado por este Conselho de Contribuintes sobre a matéria:

“LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações. (Acórdão nº 106-14066)”

Neste ponto, reitero, que para elidir a presunção, não basta que seja apontado o depositante, mas principalmente, identificada a natureza da operação. Assim, o simples fato de o Banco Central apontar o nome das pessoas físicas ou jurídicas que efetuaram os depósitos na conta bancária da Recorrente, não é o bastante para que reste provada a origem dos recursos. Há a necessidade de que a Recorrente comprove a natureza das operações que deram causa aos depósitos para que se confirme que não se referem a rendimentos sujeitos à incidência tributária ou que já tenham sido submetidos à tributação.

Dessa maneira, na medida em que nem o contribuinte, tampouco os sujeitos passivos solidários comprovaram ou sequer alegaram acerca da origem dos depósito e/ou sua tributação, inegável a aplicação da presunção prevista no artigo 42, da Lei nº 9.43/96 sobre os depósitos e créditos bancários.

O arbitramento foi feito com base no artigo 47, da Lei nº 8.981/95 e nos artigos 894, inciso III, do RIR/94 e 845, inciso III, do RIR/99 além do artigo 16, da Lei nº 9.249/95 e artigo 1º, da Lei nº 9.43/96.



Argumenta, parte dos Recorrentes, que não deve prosperar o arbitramento realizado pela fiscalização, uma vez que para tal, foi considerado o percentual de 100% da movimentação bancária e não apenas o "spread". Aduzem, ainda, que as justificativas dadas pela fiscalização não carecem de razoabilidade.

Entendo que a apuração do Lucro Real ou Presumido, de responsabilidade dos contribuintes, deve ser feita dentro dos estritos limites da lei, vale dizer, os livros contábeis, que servem de arrimo para a quantificação do imposto devido em cada período, devem representar de forma fidedigna as atividades realizadas pelas empresas, a fim de que sejam revestidos da fé necessária para validar a apuração feita pelo contribuinte e fundamentar eventual lançamento tributário por parte do Fisco.

Em não existindo documento hábil, nada mais razoável que conferir a autoridade administrativa meio de apurar o *quantum debeatur* de modo a suprir a deficiência dos livros e registros contábeis do contribuinte, garantindo que o Fisco não seja preterido por apuração de lucro inferior ao realmente devido. É sob este fundamento que reside a figura do lucro arbitrado.

No presente caso, restou demonstrado que não havia qualquer escrita fiscal que pudesse embasar a apuração dos valores tributáveis por outro meio, que não o arbitramento. Como dito, a fiscalização tentou intimar para esclarecer a origem dos recursos a Nordmark e a Monte Alegre, por meio de Edital, o Sr. Dion, no endereço em Fortaleza, o qual retornou desconhecido, além Ulisses, Denny, Piatã, Ivan Moniz Freire, sendo que aqueles que responderam, disseram que nada sabem sobre a origem dos recursos e tampouco sabem onde estão os documentos fiscais da Monte Alegre.

O arbitramento é inclusive mais benéfico ao contribuinte, tendo em vista a inexistência de qualquer escrita fiscal, o grande montante de receita omitida, a possibilidade do fisco, de forma mais benéfica ao contribuinte, efetuar o arbitramento a partir da presunção da Lei nº 9.43/96, e auferir custo pelo arbitramento e a impossibilidade de se atribuir a receita de spread, em razão da falta de identificação da atividade que originou a receita omitida, inclusive pelo fato de ser diversas pessoas físicas e jurídicas a manipular os recursos objeto de lançamento.

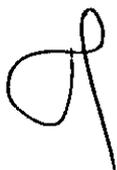
Ademais, não prospera a alegação de parte dos Recorrentes de que o arbitramento deveria ter sido feito apenas com base no "spread" e não em 100% das movimentações bancárias, uma vez que, em face da inexistência de escrita fiscal ou qualquer documento que demonstrasse a origem dos recursos e a existência de somente esta atividade de que decorrem, não é possível que se faça o arbitramento apenas com base no "spread", cujo percentual sequer foi comprovado pela Recorrente.

Desta forma, tendo em vista que não há qualquer certeza acerca da atividade a que tais recursos se referem, correto o arbitramento do lucro com base em 100% das receitas, conforme efetuado pela autoridade fazendária.

Da Qualificação da Penalidade e da Decadência

A qualificação da penalidade foi imputada conforme a seguinte motivação da fiscalização:

"Está claro que, ao ocultar tamanha renda tributável à Administração Tributária Federal, tinha o contribuinte a consciência que a conduta levaria ao resultado ilícito (...) Indubitavelmente, as ações perpetradas pela autuada, através de



seus sócios de fato, caracterizaram, em tese, o propósito deliberado de impedir ou retardar, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, além de procurar impedir a ocorrência ou modificar a característica essencial do fato gerador do imposto, (...) Restou certo que pessoas estranhas ao quadro societário da empresa movimentaram contas bancárias em seu nome, com o fim deliberado de fugir da tributação."

Antes de analisar o caso concreto, cumpre verificar a natureza da sanção tributária, em especial da multa qualificada.

O vocábulo sanção é adotado pelo direito positivo brasileiro tanto para indicar a aprovação de uma lei, quanto para indicar uma coerção.

A sanção, enquanto meio coercitivo, é o dever preestabelecido por uma regra jurídica que o Estado utiliza como instrumento jurídico para impedir ou desestimular diretamente um ato ou fato que a ordem jurídica proíbe¹. Assim, a sanção corresponde à consequência jurídica pela desobediência a determinada norma jurídica, sendo elemento a ela inerente. A desobediência de um dever imposto por uma norma jurídica corresponde ao denominado ilícito, o qual é a razão da imposição da sanção, consequência jurídica.

Na norma sancionadora, verifica-se no antecedente um fato jurídico correspondente a determinado evento ilícito vertido em linguagem competente. No consequente, está a própria sanção com as indicações precisas dos sujeitos do vínculo (*in casu*, o contribuinte e a fazenda) e a forma de calcular-se o montante da penalidade aplicável.

Desta feita, a sanção é uma consequência jurídica que pode ser tanto de natureza indenizatória, anulando os efeitos do ato ilícito praticado, quanto penalizatória, apenando aquele que cometeu o ilícito. Sobre a natureza indenizatória e penalizatória da multa, Hector Villegas² classifica-as como *repressivas* ou *repressivo-compensatórias*, dependendo da finalidade de castigar o infrator, ou castigá-lo e ressarcir o fisco pelos prejuízos sofridos. Em ambos os casos, a consequência jurídica deverá pretender coibir a ilicitude.

Se a sanção é consequência jurídica da desobediência de uma determinada norma jurídica, então, a natureza da sanção está diretamente relacionada com a natureza da norma jurídica desobedecida, melhor dizendo, com o ilícito que tenta impedir.

Dito isto, partindo do tipo de ilícito, passamos ao elenco das espécies de sanções que se verificam em lançamentos de ofício de natureza tributária, mais especificamente, as multas. As multas, no direito tributário, podem ser aplicadas em decorrência, principalmente, do não-pagamento de tributo, da mora ou da inobservância de obrigação acessória.

Em lançamentos de ofício poderão ser encontradas, isolada ou cumulativamente, sanções de natureza tributária, administrativa ou penal-tributária. Será de natureza tributária, se aplicada em razão de descumprimento de uma obrigação tributária (obrigação de dar, entregar dinheiro aos cofres públicos). Será de natureza administrativa, se relacionada ao descumprimento de uma obrigação acessória (obrigação de fazer). E, será de

¹ BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. Carnaval Tributário. São Paulo: Saraiva, 1989, p.556.

² Curso de direito tributário, ob cit., p.259.



19

natureza penal tributária a sanção aplicada às infrações decorrentes de atos dolosos, visando a fraude ou a sonegação fiscal.

Para o evento do não pagamento, nos lançamentos de ofício, verificamos a imposição de multa de ofício, espécie de sanção pecuniária. As multas de ofício são penalidades pecuniárias repressivo-compensatórias ou, por vezes, predominantemente repressivas, que normalmente asseguram o recebimento do crédito tributário pelo erário. Tais multas podem aparecer como valores fixos ou por limites (máximo e mínimo), mas, via de regra, as multas de ofício constituem-se em percentuais aplicáveis sobre o valor do tributo devido ou do fato jurídico.

O percentual e a base (tributo devido ou fato jurídico), quantificadores da sanção, variam de acordo com a sua natureza predominantemente repressiva ou compensatória, dependendo das características do descumprimento da obrigação.

No âmbito federal, a multa de ofício será agravada (percentual aumentado pela metade), nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos. Será qualificada a penalidade (percentual duplicado), nos casos de sonegação e fraude.

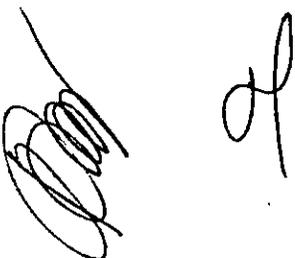
No caso de qualificação da penalidade, a Lei nº 9.430/96, em seu artigo 44, § 1º (na redação vigente à época do lançamento), estabelece que "o percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo [75%] será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis". Ou seja, importante observar que a menção aos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 é feita para limitar a qualificação da multa apenas aos casos em que ocorrer sonegação, fraude ou conluio.

Há, portanto, que se distinguir a fraude do mero erro ou entendimento do contribuinte acerca de determinado fato. Isto porque, a multa de ofício qualificada é sempre aplicada para os casos em que se pretende a fraude ou a sonegação. Por esta razão, a autoridade administrativa deve observar, para a imputação desta espécie de multa, a existência do elemento subjetivo, o dolo. O dolo se verifica pela vontade do agente de alcançar o resultado (*in casu*, fraude ou sonegação) ou assumir o risco de produzi-lo.

Afirma-se que a autoridade administrativa precisa averiguar se efetivamente existiu dolo para que então possa imputar a multa qualificada, com base no próprio Código Penal Brasileiro, o qual assevera no parágrafo único do artigo 18 que: "*Salvo os casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente.*"

Neste passo, a sanção administrativa de natureza predominantemente punitiva será aquela única, dentre as multas tributárias, de natureza subjetiva, na qual se identifica a vontade do agente (intuito doloso) e o nexos entre sua atitude e a sonegação, a fraude ou o conluio.

O conluio é o ajuste entre duas pessoas (físicas e/ou jurídicas), visando a sonegação ou a fraude. Tanto a sonegação quanto a fraude correspondem a ações ou omissões tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento ou acontecimento do fato jurídico tributário, respectivamente. Na definição de Ruy Barbosa Nogueira, a sonegação



*impede a apuração da obrigação tributária principal enquanto a fraude impede o pagamento do tributo já devido*³.

Assim, sem dúvida necessária, ao menos, a distinção entre ilícito penal e ilícito fiscal, pois, enquanto para o primeiro aplica-se o elemento subjetivo (trata-se de sanção de caráter personalíssimo), para o segundo, aplica-se o critério objetivo. Enquanto as sanções penais e penais-tributárias se referem à conduta do agente, as sanções meramente fiscais, assim como as sanções administrativas, referem-se ao fato (ex. falta de pagamento de imposto).

Nesse ponto, para a falta de pagamento do imposto aplica-se a responsabilidade objetiva, prevista no artigo 136 do Código Tributário Nacional: *“a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”*.

Já a aplicação da “multa qualificada” pressupõe uma ilicitude especialmente qualificada. Para a aplicação da sanção administrativa de natureza “penal tributária”, além da infração tributária haverá que ser verificada a participação e vontade do agente.

Sobre este aspecto, nunca é demais lembrar que a mera falta de pagamento de tributo não é crime, tampouco ato doloso. Arrematando a questão, o saudoso Ministro Aliomar Baleeiro⁴ também pugna pela responsabilidade pessoal do agente por infrações decorrentes de dolo específico, firmando o seguinte entendimento:

“RESPONSABILIDADE PESSOAL DO AGENTE. Em princípio, a responsabilidade tributária por infrações da legislação fiscal cabe ao contribuinte ou ao co-responsável, como tais definidos no CTN Mas este, como vimos, em certos casos taxativos, também a estende a terceiros os arts. 134 e 135). Em certos casos especiais, a responsabilidade será de quem cometeu a infração o agente sem que nela se envolva o contribuinte ou sujeito passivo da obrigação tributária. Isso acontece, em princípio, quando o ato do agente também se dirige contra o representado ou quando se reveste de dolo específico.

O CTN distingue três hipóteses. A primeira é a de a falta constituir ao mesmo tempo um crime ou contravenção penal. Mas, nesse caso, também, responde o contribuinte fiscalmente, se o agente estava no exercício regular de administração, mandato, função, emprego ou no cumprimento de ordem expressa de quem podia expedi-la.

No terceiro caso, há diferentes hipóteses de o agente ter praticado atos contra os seus representados, mandantes, preponentes, patrões, etc. seria demais puni-los quando já são vítimas e culpa não revelaram nas faltas dos prepostos. Mas entenda-se: a responsabilidade é exclusiva do agente quanto aos efeitos das infrações (multa, inclusive moratória, se se apossou dos fundos do mandante ou patrão e correção monetária.). Mas se o sujeito passivo continua responsável pelo imposto devido

³ Curso de direito tributário, ob. cit., p.202.

⁴ Arquivo Judiciário 71/10, Revista Forense 115/143, in Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional, Ministério da Fazenda, 1954.

21



por atividade, ato ou coisa que fez surgir a obrigação tributária."

Concluimos, assim, que a qualificação pressupõe a existência de fraude ou sonegação. Portanto, sempre que houver qualificação, esta deve ser motivada em separado, já que não se confunde com o próprio motivo do lançamento, sendo certo que a motivação pressupõe uma ilicitude especialmente qualificada de natureza penal tributária.

Voltando ao presente caso, verifica-se que restou comprovada pela fiscalização não só a omissão de receita em vultuosos montantes e por longo período de tempo, como também, como bem relatado no Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 105), que "*os sócios de fato e de direito e os procuradores da empresa manipularam seus recursos, de tal forma a descaracterizar completamente seu objeto, sendo que provavelmente os recursos já foram carregados para outros negócios seus. Sugere isso a prática reiterada de abrir e fechar empresas no Brasil e no exterior*".

Pelo exposto, voto pela manutenção da qualificação da penalidade.

Pois bem, uma vez mantida a qualificação da penalidade, não há como se acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores autuados, datados de janeiro a novembro de 2001, uma vez que não se aplica, *in casu*, o prazo previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, mas aquele previsto no artigo 173 do mesmo *codex*, porquanto existentes elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude, estabelecidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Cumpra dizer que, para efeito de escolha entre a aplicação da norma decadencial prevista no artigo 150 ou no artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional, deve-se verificar a forma de apuração originariamente prevista para o tributo em análise. O lançamento, portanto efetuado pela autoridade administrativa, é resultado de uma das duas operações: ou da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, ou da apuração a que está originariamente obrigada, em atividade vinculada, a Administração Pública. Para esta última hipótese, existe previsão no inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional, enquanto que para a modalidade de apuração por homologação, aplicam-se outras previsões para o lançamento, como aquelas dos incisos II e III, ambos do mesmo dispositivo legal. Os incisos se prestam justamente a demonstrar as diferentes situações: uma coisa é o lançamento de ofício como modalidade originária, outra coisa é o lançamento de ofício efetuado em revisão de apuração que ficou originariamente a cargo do contribuinte.

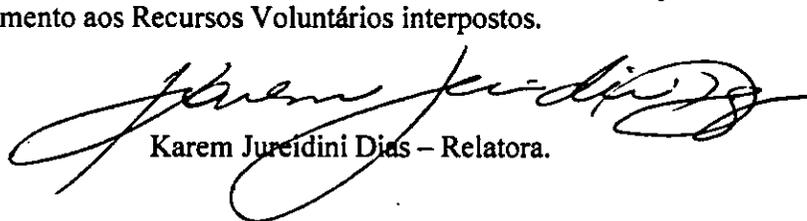
A meu ver, admitir que o fato de haver lançamento por parte da autoridade administrativa, em razão da não homologação da apuração efetuada pelo contribuinte, substitui a modalidade de apuração prevista para um tipo de tributo, implica em negar vigência ao disposto no artigo 149 e também ao disposto no artigo 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional. Ainda, importa essa interpretação em tornar sem efeito a disposição última do citado artigo. Isto porque, o referido dispositivo legal expressamente determina que é apenas no caso de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação que, na modalidade de apuração por homologação, este prazo se desloca para aquele disposto no artigo 173, inciso I, do mesmo Código.

Nos casos de apuração por homologação apenas haverá constatação de dolo, fraude ou simulação se houver lançamento de ofício, mas nem sempre que há o lançamento de ofício existe a constatação de dolo, fraude ou simulação. Assim, se a norma legal especifica as hipóteses em que o prazo previsto no artigo 150 do Código Tributário Nacional se desloca para aquele previsto no artigo 173 do mesmo código, então tal prazo não pode ser aplicado para

qualquer lançamento de ofício, senão apenas nos casos em que ocorrer lançamento de ofício que implique em não homologação do procedimento adotado pelo contribuinte e com constatação de dolo, fraude ou simulação. O prazo previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional é também aplicável aos tributos cuja modalidade de apuração é originariamente de ofício, conforme dispõe o inciso I do artigo 149 do Código Tributário Nacional.

Como visto no presente caso, verifica-se o deslocamento do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional para o artigo 173 do mesmo *codex*, porquanto existentes elementos caracterizadores do evidente intuito de fraude, estabelecidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, conforme exhaustivamente demonstrado ao longo do presente voto, bem como no Relatório de Auditoria Fiscal.

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, manter a responsabilização, por interesse comum, de todas as pessoas físicas e jurídicas arroladas bem como a integralidade do crédito tributário, inclusive com a penalidade qualificada, NEGANDO provimento aos Recursos Voluntários interpostos.



Karem Jureidini Dias – Relatora.

