



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

Processo nº 10680.720787/2006-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-000.735 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente MANOEL BERNARDES COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003

ERRO DE SUJEIÇÃO PASSIVA. INOCORRÊNCIA.

Ocorre erro na indicação do sujeito passivo quando o infrator apontado é pessoa que não tenha qualquer relação com o fato gerador indicado e isso seja passível de constatação de plano, o que não acontece quando o sujeito indicado é reconhecidamente cliente da empresa *Beacon Hill Service Corporation*, tendo, inclusive, assumido que praticou diversas outras operações de remessa ou recebimento de divisas no mesmo período.

PRESUNÇÃO SIMPLES. PROVA INDICIÁRIA.

A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada na concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos e convergentes.

REMESSA DE NUMERÁRIO PARA O EXTERIOR. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS. RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE. OMISSÃO DE RECEITA.

Caracteriza omissão de receita a falta de escrituração das operações de movimentação de recursos financeiros no exterior, quando inexistente comprovação, através de documentação hábil e idônea, da natureza das operações que lhe deram causa e da origem dos recursos utilizados.

ERRO NA DETERMINAÇÃO DA DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA.

Considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos na data da movimentação bancária dos recursos financeiros não registrados na escrituração contábil e fiscal, cuja origem e natureza das operações correspondentes também não foram devidamente comprovadas, mesmo após intimação.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Aos lançamentos reflexos de CSLL, PIS e Cofins aplica-se o mesmo procedimento adotado para o IRPJ, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2001, 2002, 2003

PAGAMENTO SEM CAUSA.

Sujeitam-se à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os recursos entregues pela pessoa jurídica a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a causa que deu origem à entrega dos valores.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001, 2002, 2003

MULTA QUALIFICADA.

A aplicação da multa de 150% encontra amparo legal nas hipóteses de ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

DECADÊNCIA

Configurada ação ou omissão dolosa, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. SELIC.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de erro de eleição da sujeição passiva e em acolher a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em novembro de 2000, e no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nereida de Miranda Finamore Horta, Orlando José Gonçalves Bueno e Geraldo Valentim Neto. Designado para redigir o voto vencedor a conselheira Viviane Vidal Wagner.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente Substituto

Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 3 a 39) lavrados em 25 de abril de 2006, contra a empresa MANOEL BERNARDES COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e seus reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), contribuição ao PIS, COFINS e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)), com aplicação de multa de 150% e juros com base na taxa SELIC, tendo como fundamento a constatação de irregularidades nos anos-calendários de 2000 a 2002, conforme disposto no Termo de Verificação Fiscal (fls. 40 a 61).

DA FISCALIZAÇÃO E DO AUTO DE INFRAÇÃO

Foram realizados os seguintes lançamentos:

a) IRPJ - Omissão de Receitas - Receitas não contabilizadas - Multa de 150% - Fato Gerador ocorridos nos anos-calendários de 2000 a 2002. Com fundamento legal: artigo 24 da Lei nº 9249/96; artigos 249, II, 251, parágrafo único, 278, 279, 280, 283, 288 do RIR/99.

b) CSLL - Omissão de receitas - CSLL sobre receitas omitidas - Multa de 150% - Fato Gerador ocorrido nos anos-calendários de 2000 a 2002. Fundamento Legal: artigo 2º e §1º da Lei nº 7689/88; artigos 17 e 24 da Lei nº 9249/1995; artigo 1º da Lei nº 9316/1996; artigo 28 da Lei nº 9430/1996; e artigo 6º da Medida Provisória nº 1858/1999 e reedições.

c) Contribuição ao PIS - Omissão de receitas - Falta/insuficiência do PIS - Multa de 150% - Fato Gerador ocorrido no período de novembro de 2000 a novembro de 2002. Fundamento Legal: artigos 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/1970; artigo 24, §2º, da Lei nº 9249/1996; artigo 2º, I, 8º, I e 9º da Lei nº 9715/1998; artigos 2º e 3º da Lei nº 9718/1998 e alterações posteriores.

d) COFINS - Omissão de receita - Multa de 150% - Fato Gerador ocorrido no período de novembro de 2000 a novembro de 2002. Fundamento Legal: artigo 1º da Lei Complementar nº 70/91; artigos 24, §2º, da Lei nº 9249/95; artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1858/99 e suas reedições.

e) IRRF - Pagamentos a beneficiário não identificado e pagamentos sem causa - Multa de 150% - Fato Gerador ocorrido nos períodos de novembro de 2000 a novembro de 2002. Fundamento Legal: artigo 674 do RIR/99

f) Multa qualificada de 150% e Juros cm base na taxa SELIC. Fundamento legal: artigos 44, II, e 61, §3º, da Lei nº 9430/1996.

Consoante o Termo de Verificação Fiscal (fls. 40 a 61), os trabalhos se iniciaram em 22 de setembro de 2005, com a finalidade de verificar o cumprimento das obrigações tributárias da pessoa jurídica nos anos-calendários de 2000 a 2002, buscando informações sobre a natureza e contabilização das operações oriundas de movimentação de recursos no exterior, mais especificamente os efetuados com a empresa *Beacon Hill Service Corporation*.

O Auto de Infração teve como fundamento a suposta omissão de receitas, a qual foi caracterizada pela falta de escrituração de pagamentos efetuados junto à empresa *Beacon Hill Service Corporation*, dada a ausência de comprovação da causa e origem dos recursos.

Consta na Descrição da Ação Fiscal que, em 4 de agosto de 2003, o Departamento de Polícia Federal solicitou ao Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba (PR), por meio do Ofício n. 120/03/PF/FT/SR/DPT/PR, a quebra do sigilo bancário no exterior da empresa *Beacon Hill Service Corporation*, sediada em Nova York, que atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas e jurídicas compostas de cidadãos/empresas brasileiras.

Em 14 de agosto de 2003, o Juízo da 2ª Vara Criminal Federal de Curitiba, encarregou a autoridade policial de obter a documentação pertinente. Assim, em 27 de agosto de 2003, a polícia oficializou a Promotoria do Distrito de Nova Iorque sobre o afastamento do sigilo bancário e pedido de investigação criminal nos EUA.

Em 9 de setembro de 2003, a Promotoria Americana apresentou as mídias eletrônicas e documentos contendo dados financeiros relativos à empresa *Beacon Hill Service Corporation*, após decisão judicial da Suprema Corte Americana proferida em 29 de agosto de 2004.

Em 20 de abril de 2004, foi deferida a transferência de dados à Receita Federal, iniciando-se a análise dessas informações e desses documentos pela Equipe Especial de Fiscalização, nos termos da Portaria SRF nº463, de 30/04/2004. Feitas essas análises, constatou-se que diversos contribuintes nacionais enviaram e/ou movimentaram divisas no exterior, à revelia do Sistema Financeiro Nacional, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos em divisas estrangeiras, através de contas/sub-contas mantidas no JP Morgan Chase Bank pela empresa *Beacon Hill Service*.

Em 6 de outubro de 2005, a contribuinte foi então intimada (fls. 62 e seguintes) a apresentar, dentro do prazo de 20 (vinte) dias úteis, os seguintes documentos: (i) Livros Diário e Razão (Lucro Real), (ii) Livro Registro de Entradas, (iii) Livro Registro de Saídas, (iv) Livro Registro de Apuração do ICMS, (v) Livro Registro de Apuração do Lucro Real (LALUR), (vi) Livro Registro de Apuração do IPI, (vii) Livro Registro de Apuração do ISS, (viii) Livro Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, (ix) Livros auxiliares da escrituração, (x) Contrato/Estatuto Social e suas alterações, (xi) Declaração de rendimentos, (xii) Extratos bancários das contas correntes empresa, (xiii) Registro de Inventário, (xiv) Cópia de ações judiciais em andamento e Decisões proferidas atualizadas (caso haja), (xv) Cópia declaração REFIS/PAES (caso houvesse), (xvi) Talonário de Notas Fiscais do período sob fiscalização, (xvii) todos os documentos pertinentes às operações de

exportação e/ou remessa de divisas para o exterior ou benefício de recursos em divisas estrangeiras.

Em 16 de novembro de 2005, a empresa disponibilizou ao fisco os seguintes documentos: contrato social e alterações, cópias das declarações de informações econômico-fiscais, livros razão e diário, registro de apuração do lucro real, registro de entradas e saídas, registro de apuração do ICMS, registro de serviços prestados e 419 pastas de processos correspondentes às exportações e importações efetuadas.

Em 2 de dezembro de 2005, foram requeridas novas documentações de divisas no exterior, exclusivamente daquelas em que a empresa consta como beneficiária e remetente, todas relacionadas nas planilhas elaboradas com o amparo na decisão proferida pelo MM Juiz Federal da 2ª Vara Criminal de Curitiba:

1- Natureza das operações relacionadas

2- Notas Fiscais/Faturas e Contratos. Contratos de Fechamento de Câmbio, Documentos de Remessas e/ou Recebimentos, Folhas do Diário ou Razão em que se encontram escrituradas citadas operações, Origem dos Recursos Utilizados, etc.

3- Demais documentos pertinentes aos fatos acima descritos, se necessários, ou que a empresa considerar oportuno.

A contribuinte verificou duplicidade de lançamentos na planilha entregue, informando esta ocorrência às autoridades fiscais, motivando a expedição de novo Termo de Intimação, entregue em 15 de dezembro de 2005, com apresentação de nova planilha com as correções solicitadas. Tal termo foi atendido parcialmente em 22 de dezembro de 2005, requerendo a contribuinte mais prazo para atender ao restante.

Em 6 de fevereiro de 2006, reiterou-se a solicitação de entrega de *“documentos e demonstrativos correspondentes aos anos-calendário de 2001 e 2002, conforme solicitado no Termo de Início de Ação Fiscal.”*, o que foi prontamente atendido em 6 de março do mesmo ano. Ficou esclarecido que a contribuinte atendeu ao pedido somente em relação às operações de exportação e importação que havia realizado, informando que algumas operações não eram do seu conhecimento.

De posse dessas informações, procedeu-se à verificação, por amostragem de dados, do cumprimento das obrigações tributárias da pessoa jurídica relativas ao período de 11/10/2000 até dezembro/2002, sempre relacionando as movimentações de recursos no exterior com os registros contábeis, notas fiscais de exportação e importação e os dossiês de exportação e importação, constatando, resumidamente, que:

- as movimentações dos recursos no exterior, onde a contribuinte consta como beneficiária ou remetente, reportam-se basicamente às exportações efetuadas pela empresa, conforme demonstram os registros nos livros contábeis e fiscais, contratos de câmbio, processos de exportação/importação e notas fiscais de exportação/importação;

- do cotejamento realizado entre as movimentações e os registros contábeis-fiscais, ora como beneficiário ora como remetente, restaram não comprovadas algumas operações correspondentes à movimentação de recursos no exterior, porque não foram escrituradas nos livros comerciais e fiscais nem mesmo justificadas, motivo pelo qual estão

sendo consideradas como omissão de receitas, conforme consta do demonstrativo "*Tabela de Recursos movimentados no exterior e não comprovados de conversão de US\$ para R\$ e reajuste da base de cálculo para fins do IRRF.*"

Considerando esses fatos, a autoridade fiscalizadora entendeu ser devida também multa qualificada de 150%, consoante inciso II do artigo 957 do RIR/99.

Em virtude da existência de valores indicados como "remetente", estes foram considerados como pagamentos sem causa e sem comprovação, sujeitando-os à incidência do IRRF, segundo o disposto nos §§ 1º, 2º e 3º do artigo 674 do RIR/99.

Continuando, como a fonte pagadora assumiu o ônus do IRRF devido pelo beneficiários, consoante o disposto no artigo 725 do RIR/99, foi calculado o reajustamento da importância paga e/ou remetida.

Em seguida, a autoridade fiscal relembra que essa fiscalização é continuação de procedimento anterior, o qual teve a mesma origem e matéria tributável, ensejando respectivo lançamento do IRPJ e seus reflexos, bem como do IRRF.

Ao final esclarece que a fiscalização foi motivada por informações oriundas do Ministério Público Federal e da Polícia Federal junto à empresa *Beacon Hill Service Corporation*, e assim, ante a ciência dos fatos que podem vir a configurar crime em tese, não foi efetuada representação fiscal para fins penais. Isto porque a orientação da legislação pertinente indica que, nestes casos, a ação restringir-se-á à comunicação aos órgãos interessados, dos fatos apurados pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal.

DA IMPUGNAÇÃO

Em 24 de maio de 2006, a recorrente apresentou Impugnação, (fls. 268 a 327), alegando que:

1) *Da Ausência de Comprovação dos Fatos Alegados* – Não há qualquer documento colacionado aos autos, que fazem remissão às transações descritas pelas autoridades fiscais. Portanto, requer seja cancelado o auto de infração com a extinção do crédito tributário pelo mesmo constituído, bem como todos os seus efeitos.

2) *Da Eleição Errônea do Sujeito Passivo* – com base no artigo 142 do CTN. A recorrente alega que foi intimada a prestar esclarecimentos que prontamente o fez quando se tratou de operações realizadas pela empresa. Todavia, não lhe foi possível apresentar documentação de operações que desconhecia. Ainda, a autoridade fiscal afirmou que a "Manoel Bernardes Comércio e Indústria Ltda." praticou tais operações, mas não apresentou alguma documentação comprovando, apenas alega que foram encontrados documentos na "*Beacon Hill Service Corporation*" que identificam a "Org. M. Bernardes" como parte dessas transações. A autoridade fiscalizadora menciona que tal identificação se refere à recorrente; todavia, a recorrente relata que numa simples e superficial consulta ao termo Manoel Bernardes e Manuel Bernardes pela internet, em resposta obteve inúmeros resultados que lista na impugnação (fls. 274 a 276). Nesse sentido, carece de liquidez e certeza pela ausência de prova de autoria do ilícito, revelando eleição errônea do sujeito passivo. Enfatiza que não fora apresentado, em qualquer momento, nenhuma comprovação de que a "Org. M. Bernardes" seja a mesma Manoel Bernardes Comércio e Indústria Ltda." com sede em Belo Horizonte, MG, à Avenida do Contorno, nº 5.417, Cruzeiro, MG.

3) *Do Erro na Determinação Aspecto Temporal da Hipótese de Incidência* – pela conta bancária da empresa americana, obtiveram as ordens de pagamentos para comprovar remessas feitas para a mesma empresa americana. Ora, se já há saldo, é porque o recebimento ocorreu em data pretérita à existência deste. Assim, impossível se determinar qual a legislação aplicável, se não se sabe com precisão a data da remessa, contaminando e comprometendo totalmente o lançamento e, da mesma forma do item anterior, tais irregularidades o fazem carecer de liquidez e certeza, resultando em sua nulidade integral, ficando requerido que assim seja declarado.

4) *Multa majorada* – a multa de 150% foi aplicada com base no artigo 957 do RIR/99. Ora, o lançamento foi feito com base em “Omissão de Receitas” que é baseada em presunção legal e não restou comprovado o intuito de fraude. Apresenta diversas decisões desse Conselho de Contribuintes nesse sentido.

5) *Da decadência do direito de lançar – contribuição ao PIS, COFINS e IRRF* – deve ser aplicado o artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional em detrimento dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212, pois as contribuições já foram consideradas pela doutrina e jurisprudência como sendo tributos. Portanto, faleceu o direito de exigir esses tributos no período de novembro de 2000 a janeiro de 2001.

DA DILIGÊNCIA SOLICITADA PELA DRJ/ BELO HORIZONTE

Os autos foram encaminhados à 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte, que, em 27 de julho de 2006, resolve converter o julgamento em diligência para juntada dos documentos que serviram de base para a elaboração da “*Tabela de Recursos Movimentados no exterior e não comprovado; de conversão de US\$ para Real e reajuste da base de cálculo para fins de IRRF*” (fl. 44) e dos demonstrativos de “*Operações de Recursos Movimentados no Exterior.*” (fls. 66/69 e 71/73).

Nos termos solicitados, foi feita juntada dos seguintes documentos:

- Representação Fiscal nº 154104 e Representação Complementar da Representação Fiscal nº 15/04, emitida pela Equipe Especial de Fiscalização, autorizada pela Portaria SRF nº 46/04 — Coordenação-Geral de fiscalização;

- Relação/transcrição das operações em que a contribuinte identificada aparece como beneficiária, ordenante e/ou remetente de divisas através das contas/subcontas mantidas/administradas no Banco Chase de Nova York por BHSC — Beacon Hill Service Corporation;

- Cópias de diversas ordens de pagamento relacionadas à contribuinte, referentes às operações acima, disponibilizadas no dossiê, devidamente atestadas pelo consulado-Geral do Brasil em Nova Iorque;

- Valor da taxa de dólar utilizada, disponibilizado pelo Banco Central do Brasil, cuja conversão foi efetuada de acordo com o artigo 3º da Lei 9.816/99 e da IN do SRF 41/99, relativa à cotação de venda, para a moeda, correspondente ao segundo dia útil imediatamente anterior ao da contratação da respectiva operação de câmbio;

- Relativamente ao IRRF, apresentou cálculos com reajustamento da base e sujeição a alíquota de 35%;

- Diversos documentos extraídos dos dossiês de fiscalização, dentre os quais: históricos da investigação, decisões exaradas pela Justiça Federal, afastamento de sigilo fiscal e pedido de investigação criminal nos EUA, Laudo Pericial da Polícia Federal.

Por fim, esclarece que o relatório da presente diligência está sendo encaminhado para instrução do processo acima discriminado, para que a contribuinte tome as devidas providências após sua ciência, estando o prazo para manifestação reaberto em até 20 (vinte) dias da data de recebimento do AR.

Consoante fls. 414, o relatório foi recebido em 3 de abril de 2007. Em 18 de abril do mesmo ano, a recorrente solicitou à SRF cópias de documentos (fl. 416), mas não se manifestou.

A DRJ entendeu que não restou claro que a contribuinte teve acesso ao resultado da diligência. Assim, em 5 de julho de 2007 requer seja comunicado novamente do resultado.

DO JULGAMENTO DA DRJ

Encaminhados os autos novamente à DRJ, julgou procedente o lançamento, nos termos da seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA

JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO E NA DETERMINAÇÃO DA DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR E OMISSÃO DE RECEITAS.

- Previamente submetida à perícia técnica especializada do Instituto Nacional de Criminalística do Departamento de Polícia Federal do Ministério da Justiça MJ/DPF/INC que expediu laudos conclusivos, a documentação remetida ao Brasil por autoridades estrangeiras de notório reconhecimento afasta a possibilidade de ocorrência do alegado erro na identificação do sujeito passivo.

- Caracteriza-se omissão de receita a falta de escrituração das operações de movimentação de recursos financeiros no exterior, quando, regularmente intimada na fase preliminar de investigações, a empresa não comprova com documentação hábil e idônea, a natureza das operações que lhe deram causa e a origem dos recursos utilizados, elementos que continuam sem a comprovação necessária mesmo após o contencioso.

- Tratando-se de situação de fato, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos na data da movimentação bancária dos recursos financeiros não registrados na escrituração contábil e fiscal, cuja origem e natureza das operações correspondentes também não foram comprovadas com as informações necessárias e documentação hábil e idônea, mesmo após intimação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2001, 2002, 2003

MOVIMENTAÇÕES BANCÁRIAS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

- Sujeitam-se à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os recursos entregues pela pessoa jurídica a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a causa que deu origem à entrega dos valores, nem identificado o beneficiário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2001, 2002, 2003

NORMAS GERAIS: DECADÊNCIA E MULTA PROPORCIONAL QUALIFICADA.

- O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao IRRF extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

- O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente à Contribuição para o PIS e à Cofins extingue-se após dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. A aplicação da multa de cento e cinquenta por cento encontra amparo legal, nas hipóteses de ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2001, 2002, 2003

NORMAS PROCESSUAIS: NULIDADE E TRIBUTAÇÃO REFLEXA

- Rejeita-se preliminar de nulidade argüida sem causa necessária e suficiente para caracterizá-la, principalmente quando as razões apresentadas se confrontarem de forma direta, com as provas documentais constantes dos autos e com os dispositivos da legislação que fundamentam as exigências tributárias.

- Os interessados têm direito à vista do processo tributário fiscal na unidade administrativa e a obter cópias xerográficas dos dados e documentos que o integram, observada iniciativa nesse sentido e a adoção das providências necessárias ao exercício do direito.

- Observada a legislação de regência, aplica-se aos lançamentos reflexos de CSLL, PIS, Cofins, e IRRF o mesmo procedimento adotado para o IRPJ, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

Lançamento Procedente”

Cumpre ressaltar que em relação à preliminar de decadência, rejeita-a tendo em vista que seu entendimento é no sentido de que para os lançamentos efetuados de ofício, aplica-se o disposto no artigo 173, I, do CTN.

Em relação à preliminar de erro na identificação do Sujeito Passivo, também as rejeita porque as razões apresentadas confrontam-se, de forma direta, com as provas documentais constantes dos autos e com os dispositivos da legislação que fundamentam as exigências tributárias.

Quanto às demais alegações, estão resumidas na ementa acima transcrita, as quais se referem a Lançamento Reflexo, Multa Qualificada e IRRF.

Ciente em 23 de novembro de 2007, conforme AR (fls. 453), a recorrente apresenta Recurso Voluntário em 21 de dezembro do mesmo ano reiterando o que já havia dito na Impugnação, acrescentando que a DRJ:

a) Não examinou os argumentos colocados na Impugnação pela contribuinte;

b) Solicitou Diligência, tendo em vista que concordou que inexistiam elementos que permitissem à contribuinte ter acesso ao que lhe foi imputado. Isso é verdade, tanto que foram solicitados e foram juntados aos autos outros documentos que, ao final, os julgadores da DRJ entenderam ser suficientes para embasar o lançamento.

Em relação aos documentos trazidos como resultado da diligência, a contribuinte quis enfatizar que, dentre os novos documentos trazidos aos autos, especialmente o "*Laudo de Exame Econômico-Financeiro*", referenciado como "*Laudo nº 1258/04 - INC*" - foi preparado pelo Instituto Nacional de Criminalística, órgão subordinado à mesma Polícia Federal encarregada da investigação. Segundo o aludido laudo, o material examinado foram mídias computacionais (CD-R) contendo um arquivo de nome "*Beacon.zip*" e trinta outros em formato Microsoft Excell relativos às contas e subcontas que a *Beacon Hill Service Corporation* administrava junto ao banco JP Morgan Chase Bank em Nova Iorque. Consta no laudo que não tiveram acesso a nenhum documento apreendido nas dependências da empresa *Beacon Hill Service Corporation*, bem como não obteve nenhum documento com assinatura da recorrente. Conclui que não há qualquer documento que comprove indubitavelmente que foi a contribuinte quem efetuou as movimentações.

Os autos vieram a esse Conselho para julgamento.

Na sessão de 31 de agosto de 2010, esse colegiado decidiu pela conversão em diligência, para que se pudesse identificar e ratificar os indícios levantados pela fiscalização e que fosse demonstrado:

“A) O vínculo entre a empresa autuada e o destinatário da remessa, e o remetente do exterior dos recursos para a empresa autuada; e;

B) Que os beneficiários dos pagamentos constantes da listagem considerados como omissão de receitas são clientes e/ou fornecedores usuais da mesma forma que os demais pagamentos e/ou recebimentos regularmente registrados na contabilidade da empresa atuada.”

Em resposta à diligência (fls. 494 e 495) a autoridade fiscalizadora procedeu à narrativa dos procedimentos verificados durante a fiscalização, não trazendo nenhuma nova evidência das questões enviadas: não apresentou vínculo entre a empresa atuada e o destinatário da remessa, entre o remetente do exterior dos recursos com a empresa atuada; bem como se os beneficiários eram clientes e/ou fornecedores usuais da empresa.

A empresa foi cientificada do resultado da diligência, fl. 497, e apresentou suas considerações de que o lançamento não deve prosperar uma vez que não foram ratificados os indícios levantados pela fiscalização.

Trouxe também cópia do inteiro teor do Acórdão de nº 108-09.669, Processo nº 10680.015516/2004-32, o qual é o processo idêntico ao sob análise, todavia, referente ao ano-calendário de 1999, exercício de 2000.

O referido Acórdão ficou assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURIDICA - IRPJ

Exercício: 2000

LANÇAMENTO - FALTA DE COMPROVAÇÃO DO SUJEIÇÃO PASSIVO - A atividade da fiscalização deve ser exercida sempre que se tratar de possibilidade de lesão ao erário, por força de descumprimento das regras tributárias. A aplicação de presunções, todavia, somente pode ser realizada na hipótese em que houver prova contundente dos indícios que cumpram os requisitos de gravidade, precisão e concordância, passando, então a caracterizarem-se como verdadeiros elementos probantes.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Em razão da estreita relação de causa e efeito existente entre o lançamento principal e os decorrentes, uma vez cancelada a imposição no processo matriz, igual medida impõe-se aos demais.

Recurso Voluntário Provido.”

Transcreve trechos do voto proferido no acórdão citado, que abaixo reproduzo:

“O caso presente trata-se de presunção simples, a qual tem lugar quando o aplicador da lei, in casu, autoridade administrativa constituidora do crédito tributário, opera a subsunção do evento ocorrido no mundo fenomênico à norma geral e abstrata. Por esta razão, trata-se de atividade dotada de subjetividade e que sempre admitirá prova em contrário da conclusão auferida pelo raciocínio presuntivo, já que está sujeito ao elemento da probidade.

As presunções, por estarem no campo do raciocínio lógico, só devem ser utilizadas subsidiariamente, bem como deve haver comprovação do indício ou do fato presumido, e como deve existir a demonstração da relação de causalidade entre os indícios e o fato presumido. Ainda, para que a presunção seja subsistente devem ser preenchidos os requisitos de gravidade, precisão e concordância.

No que tange a tais requisitos, nas lições de MOACYR AMARAL SANTOS, " ... graves, isto é, geradoras de probabilidade com eficácia de criar convicção, precisas, no sentido de se não prestarem a dúvidas ou contradições lógicas; concordantes, ou seja, convergentes para o mesmo resultado." (in Primeiras linhas de direito processual civil, p. 501).

No presente caso, entendo que os indícios não foram capazes de se determinar um fato presumido grave, preciso e concordantes, ou seja, pelos documentos apresentados, não é possível se fazer a relação entre o indício e o fato presumido. Conforme mencionado no Termo de Verificação Fiscal (fls.32):

"Registre-se, também, que nas operações listadas na referida Representação Fiscal, o contribuinte incidiu, por vezes em duas ou três situações consideradas, a saber, ordenante, remetente e beneficiário, sendo certo que é, pelo menos, ordenante em todas elas, fato caracterizado pela oposição da abreviatura " B/O (By Order) em algum campo do documento."

Ocorre que para provar o alegado, os documentos juntados correspondem apenas a:

1) - Laudo de exame econômico-financeiro que tem por objeto mídias computacionais relativas a contas e subcontas que a Beacon Hill administrava junto ao JP Morgam Chase Bank em Nova York. Nesse passo, conforme se verifica do item 23 do Laudo do Instituto Nacional de Criminalística (fls. 138), nos registros das ordens de pagamento, especificamente no campo "order customer", o "cliente" que determinou a ordem de pagamento não constitui, necessariamente, o remetente original.

2) - Transcrição pela equipe de fiscalização, das operações em que o contribuinte identificado aparece como beneficiário, ordenante ou remetente de divisas, sendo, inclusive, incerta a posição que este eventualmente adotava.

3) - Cópias de supostas ordens de pagamento autenticada pelo consulado geral do Brasil, mas que não possui assinatura do contribuinte ou comprovação de que foi o dinheiro remetido de sua conta, tampouco evidencia a procedência do fax enviado.

Enfim, não há provas da autoria efetiva na remessa, tampouco prova contundente de que o Recorrente foi o beneficiário dos recursos.

Se não há provas de que o Recorrente procedeu às remessas, também impossível acusa-lo de efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

Ademais, nos termos do artigo 112, inciso III do Código Tributário Nacional, tem-se que, em caso de dívida quanto à autoria, interpreta-se a lei tributária, que define infrações, de maneira mais favorável ao acusado, razão pela qual considero, também, que não restou comprovada a sujeição passiva do Recorrente.

.....
Diante do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do Contribuinte."

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Tratam-se os autos de lançamento referente aos anos- calendários de 2000 a 2002, para o IRPJ, contribuição ao PIS, COFINS e CSLL, com fundamento em suposta omissão de receitas caracterizada pela falta de escrituração de valores recebidos e, para o IRRF, incidente sobre as remessas efetuadas cuja causa e origem não foi comprovada.

Tais recebimentos e também remessas se reportam a pagamentos que foram identificados a partir de documentos obtidos com a quebra de sigilo bancário da empresa *Beacon Hill Service Corporation*, a qual atuava como preposto bancário-financeiro de pessoas físicas e jurídicas em agências do JP Morgan Chase Bank.

Finda a fiscalização e analisada a documentação, presumiu-se que a recorrente efetuava movimentações de divisas no exterior à revelia do sistema financeiro nacional, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos do exterior e para o exterior.

A recorrente, em seu Recurso Voluntário, argumenta que:

1) Houve eleição errônea do sujeito passivo, em face da ausência de identificação do mesmo nos documentos que fundamentam a autuação fiscal, tal como algum documento comprovando que as transações haviam sido requisitadas por eles e também as assinaturas nos documentos, consoante artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN. Enfatiza que está sendo indicada como responsável e devedora, sujeitando-se, ainda, à representação criminal, por ter constado na documentação nome semelhante ao seu. Entende que carece de liquidez e certeza pela ausência de prova de autoria do ilícito, a qual não foi apresentada, não há nenhuma comprovação de que a "Org. M. Bernardes" seja a mesma "Manoel Bernardes Comércio e Indústria Ltda." com sede em Belo Horizonte, MG, à Avenida

do Contorno, nº5.417, Cruzeiro, MG. Alega também que não é possível apresentar documentação de operação que não conhecia.

2) O Auto de Infração é nulo por conter vício formal, uma vez que os fatos alegados não se referem a qualquer documento trazido aos autos. Entende que deve ser cancelado e declarado nulo de ofício, consoante o inciso IV do Art. 10 do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

"Art. 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta e conterá, obrigatoriamente:

.....

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;"

3) Houve erro na determinação do aspecto temporal da hipótese de incidência, pela conta bancária da *Beacon Hill Corporation*, foram obtidas as ordens de pagamentos para comprovar remessas feitas para a mesma empresa americana. Esclarece que se já há saldo, é porque o recebimento ocorreu em data pretérita à existência deste. Assim, é impossível se determinar qual a legislação aplicável, se não se sabe com precisão a data da remessa, contaminando e comprometendo totalmente o lançamento. Da mesma forma, carece de liquidez e certeza, resultando em sua nulidade integral.

4) Os valores da contribuição ao PIS, COFINS e IRRF foram atingidos pela decadência para o período de novembro de 2000 a janeiro de 2001, consoante artigo 150, §4º, do CTN.

5) Em relação à multa majorada, entende que o lançamento teve como base a "*Omissão de Receitas*", isto é, teve fundamento em presunção legal, portanto, não restou comprovado o intuito de fraude.

Passamos, assim, à análise de cada um dos itens levantados pela recorrente:

Preliminares

1º Nulidade do Auto de Infração

Quanto à alegação de que o Auto de Infração é nulo por conter vício formal decorrente do fato de que o lançamento não se refere a qualquer documento trazido aos autos, em oposição ao artigo 10, inciso IV, do Decreto 70.235/72, não é procedente. A nulidade do Auto de Infração está disposta no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, que assim estabelece:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Para o caso sob análise, não ocorreram aquelas irregularidades. O auto de infração foi lavrado por pessoa competente e não se constata cerceamento ao direito de defesa da contribuinte. A descrição dos fatos, os cálculos nela demonstrados e a capitulação legal

contida no auto de infração foram suficientes para que a contribuinte pudesse exercer seu direito de defesa.

Ainda nesse ponto, no Auto de Infração, fl. 4 e seguintes, para cada tributo consta o normativo correspondente e sua respectiva penalidade. Assim, repito, não há o que se falar em nulidade e conjugado do mesmo entendimento da DRJ.

2º - Eleição errônea do sujeito passivo

Em relação ao erro na eleição da sujeição passiva, de fato, no meu entender, não foram juntados aos autos indícios suficientes que indiquem com gravidade, precisão e clareza que a Recorrente é o sujeito passivo. Não há provas de que os recebimentos e as remessas ao exterior foram realizadas pela Recorrente ou tenham sido usadas ou empregadas em seu benefício. Mesmo os documentos trazidos aos autos onde consta o nome Manoel Bernardes ora como ordenante, ora como beneficiário, não são comprovantes de que tais atos foram praticados pela recorrente.

A recorrente atendeu à fiscalização, respondeu às solicitações e apresentou os documentos que tinha e que comprovavam as operações que praticou, que coincidiam com algumas das operações listadas na Tabela. Não é possível inferir que a recorrente não atendeu à fiscalização ou omitiu informações, já que foram apresentadas 419 pastas onde constavam os processos de operações de comércio exterior que realizou no período sob fiscalização. Assim, em relação à parcela constante da *“Tabela de Recursos movimentados no exterior e não comprovados de conversão de US\$ para R\$ e reajuste da base de cálculo para fins do IRRF”* ao informar que a documentação não foi apresentada porque a operação não fora por ela realizada, não se pode concluir que a recorrente foi autora das operações de remessa e recebimento, mas não apresentou a documentação.

Afinal, como deve se responder a uma negativa de prova? Não é possível concluir que há certeza e clareza, como fez a autoridade lançadora, simplesmente porque faz menção ao seu nome e está contida numa lista de operações que confirma que realizou uma parte e outra parcela, desconhece, logo, por que não concluir que não foi executada pela recorrente? Há sim falta comprovação ainda para tal conclusão.

Como a recorrente coloca em seu Recurso Voluntário, não há ficha de abertura de conta assinada e, em nenhum documento obtido na *“Beacon Hill”*, aqui apresentado, verificou-se assinaturas da recorrente ou de seus representantes. Mesmo o laudo pericial, não é prova suficiente, ao não precisar a indicação da recorrente como ordenante ou beneficiária.

A diligência foi solicitada para confirmar que os itens não comprovados se referiam a transações/operações com cliente e/ou fornecedores usuais da empresa, bem como se havia vínculo negocial entre eles, se se tratava de fornecedor ou cliente. A vinculação que se procurou foi em relação aos itens faltantes de comprovação, os quais a recorrente alega desconhecer, todavia, não foi demonstrado pela autoridade lançadora que pertencia à recorrente e não é motivo suficiente para alegar que a recorrente é o sujeito passivo.

A autoridade lançadora, em sua resposta à diligência, simplesmente reproduziu os procedimentos adotados e os fatos que fundamentaram o lançamento, não trazendo nada que comprovasse o indício de que as operações, cujas documentação não foi

apresentada, foram realizadas pela recorrente e a questão ficou claramente solicitada na diligência.

Como bem levantou a recorrente, nas suas considerações à resposta da diligência, esses mesmos fatos já foram analisados no Acórdão de nº 108-09.669, em sessão de 13 de agosto de 2008, para o ano-calendário de 1999.

O referido Acórdão de nº 108-09.669 citou que, no laudo pericial, em seu item 23, ficou evidenciado que o "cliente" que determinou a ordem de pagamento ("order costumer") não é necessariamente o remetente original e esse foi o mesmo laudo utilizado para o lançamento sob análise. Essa mesma observação foi feita também na fl. 384, no Memorando-Circular Cofis/Gab nº 2004/00652, de 24 de junho de 2004. O mesmo aqui se aplica, porque as provas trazidas aos autos são exatamente as narradas nesse outro Acórdão e não convergem, com clareza, certeza e precisão, para indicar que a recorrente é a remetente ou recebedora de recursos das operações que a própria recorrente alegou desconhecer. Se não é possível afirmar que o ordenante e recebedor registrados nos documentos trazidos é ele mesma, não é possível presumir.

Esse mesmo Acórdão de nº 108-09.669 lista os documentos que foram utilizados para aquele lançamento, os quais são exatamente os mesmo utilizados aqui no caso, a saber:

- Laudo de exame econômico-financeiro que tem por objeto mídias computacionais relativas a subcontas e contas que a Beacon Hill administrava junto ao JP Morgan Chase Bank em Nova Iorque.

- Transcrição, pela equipe de fiscalização, das operações em que a contribuinte aparece como beneficiário, ordenante ou remetente de divisas, não se afirmar exatamente qual a posição que a recorrente estava.

- Cópias de ordens de pagamentos autenticada pelo consultado geral do Brasil, sem qualquer assinatura, porém, ou mesmo outra identificação, como número do fax.

Ora, é possível admitir que a empresa *Beacon Hill Service Corp* pode ter apresentado como remetente qualquer pessoa que constasse de seus cadastros ou cujo nome conhecesse. Como podemos garantir que o que lá está descrito de fato é o que ocorreu? Somente no processo de fiscalização isso poderia ficar claro e não ficou. A autoridade lançadora deve se valer das provas, diretas ou indiretas, para qualificar o fato ocorrido e, conseqüentemente, demonstrar a ocorrência ou não da hipótese de incidência tributária.

Podemos até entender que há indícios de que a contribuinte poderia ser a empresa responsável por essas ordens e remessas, entretanto, o indício é o ponto inicial da investigação e não a resposta, propriamente dita, para a finalização da investigação.

Sobre prova indiciária, vejamos a ementa do Acórdão nº 107-08326, da sessão de 09.11.2005, que teve como relator o Conselheiro Luiz Martins Valero:

“PAF - PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, quando a sua formação está apoiada num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levam ao convencimento do julgador.”

Também a ementa do Acórdão nº 203-09180, que teve como relatora a Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins:

“PIS. PRESUNÇÃO. PROVA INDICIÁRIA. A “presunção” consiste nas conseqüências que a lei tira de um fato conhecido para provar um fato oculto. A prova indiciária, admitida pelo Direito, apóia-se em um conjunto de indícios veementes, graves, precisos e convergentes, capazes de demonstrar a ocorrência da infração e fundamentar o convencimento do julgador”

Não há documentos nos autos que confirmem o indício, não havendo clareza em relação a estes. As provas podem ser diretas ou indiretas, mas devem ser veementes, graves, precisas e convergentes, a fim de que se constate que os fatos alegados ocorreram. Assim, para concluir pela exigência dos tributos, a fiscalização deveria ter trazido aos autos provas precisas e convergentes de que as remessas e recebimentos foram sem dúvida efetuados pela contribuinte, e a partir daí, verificar com os demais elementos, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Entretanto, os elementos constantes nos autos, não provam que as operações indicadas tenham sido praticadas pela recorrente.

Assim, o entendimento é que os indícios não foram comprovados no procedimento de fiscalização e nem mesmo na diligência solicitada, a fim de que fosse realizado raciocínio presuntivo capaz de se determinar um fato presumido grave, preciso e concordante, ou seja, pelos documentos apresentados, não é possível se fazer a relação entre o indício e o fato presumido. Não há provas para as remessas ou para os recebimentos indicando que a recorrente foi a beneficiária dos recursos.

Sem provas, não é possível fazer qualquer acusação.

Consoante o artigo 112, inciso III do Código Tributário Nacional, em caso de dúvida, a lei tributária, que define infrações, deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado, razão pela qual, no meu entender, em relação a essa preliminar, o lançamento não deveria ser deferido. Esse também foi o entendimento exarado no Acórdão de nº 108-09.669, supra citado, que apreciou a autuação realizada para o ano-calendário de 1999.

O mesmo foi decidido também para a empresa Vancox Comercial Ltda. no Acórdão 107-08592, de 25 de maio de 2006, assim ementado:

“LANÇAMENTO — ILEGITIMIDADE PASSIVA — PROVA INDICIÁRIA. A prova indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador. Recurso provido.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE — Aplica-se às exigências decorrentes, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.”

Assim, em relação a essa primeira preliminar, entendo que cabe razão à recorrente.

Vencida a Relatora, na preliminar de erro da indicação do sujeito passivo, passa-se ao exame das demais questões suscitadas.

3º - Decadência

Alega a recorrente que os valores da contribuição ao PIS, COFINS e IRRF foram atingidos pela decadência para o período de novembro de 2000 a janeiro de 2001, consoante artigo 146, III, “b”, do Código Tributário Nacional em detrimento dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/1991, e, artigo 150, §4º, do CTN.

De forma contrária, entendeu a DRJ, que o início da contagem do prazo se baseia no artigo 173, inciso I, do CTN, não havendo o que se falar em decadência.

Contrariamente à DRJ, é o entendimento que ao caso se aplica o artigo 150, §4º, do CTN, tendo em vista que estamos tratando de tributos com lançamento por homologação, *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.

.....

§4º - Se a lei não fixar prazo à 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.”

No âmbito administrativo, homologação significa o ato pelo qual a autoridade administrativa competente confirma ou ratifica atos particulares, a fim de instituir validade jurídica aos mesmos. Assim, conforme o disposto no artigo 142 do CTN, os atos de apuração do crédito tributário, que compreendem: i) verificação da ocorrência do fato gerador; ii) a determinação da matéria tributável; e iii) o cálculo do montante do tributo devido, são todos privativos da autoridade administrativa. Quando praticados pelo particular, reclamam a figura jurídica da homologação e, após ela, passam a ser tidos, todos eles, como atos administrativos, não praticados pela própria autoridade competente, mas como se assim fossem.

Aplicando o disposto no parágrafo anterior ao caso sob análise, temos que a apuração do crédito tributário executada pelo sujeito passivo da qual pode resultar ou não em crédito tributário devido poderá ser homologada. Após a homologação, considera-se a apuração como se houvesse sido praticada pela autoridade administrativa, a quem a lei compete para tanto, não fosse o lançamento por homologação.

São considerados tributos sujeitos ao lançamento por homologação a contribuição ao PIS, COFINS e IRRF, tendo em vista que são “tributos cuja legislação atribua ao sujeito o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” e “opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”. Assim sendo, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador.

Somente no caso em que a autoridade não toma conhecimento da atividade exercida pela contribuinte (omissão completa) ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação é que o *dies a quo* do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, inciso I, do CTN).

O auto de infração foi cientificado em 25 de abril de 2006 referente a receitas omitidas e remessas realizadas nos anos-calendários de 2000 a 2002. Como foi a contribuinte que apurou a base de cálculo dos tributos devidos, aplica-se, inequivocadamente, a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN, segundo a qual, o prazo para homologação da atividade realizada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contados do fato gerador do tributo.

Desse modo, em relação às contribuições ao PIS e COFINS, bem como ao IRRF, reconheço que a decadência atingiu o direito de constituir o crédito tributário para os fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2000 a março de 2002, por se tratarem de tributos com bases de cálculo cujo período de apuração é mensal.

O prazo decadencial de cinco anos se aplica também às contribuições (CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, contribuição ao PIS e COFINS), nos termos da Súmula do Supremo Tribunal Federal nº 8.

Ademais, importante se verificar que, como o lançamento foi feito em 25 de abril de 2006, mesmo se considerada a aplicação do artigo 173, I, do CTN, considerar-se-iam decaídos os tributos lançados cujos fatos geradores se deram até novembro de 2000.

O referido artigo 173, I, dispõe, *in verbis*:

“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;”

Assim sendo, mesmo em se aplicando o artigo 173, I, do CTN, ocorreu a decadência para os fatos geradores até novembro de 2000.

4º Omissão de Receitas

Como o entendimento é que não ficou comprovado que a recorrente é o sujeito passivo da relação jurídico-tributária aqui sob análise, uma vez que não restou comprovado que executou as operações, mas claramente explicou que as desconhece, não vincula a recorrente a elas (transações não comprovadas). O seu desconhecimento não caracteriza falta de emissão de notas fiscais, recibos ou documentos equivalentes, ou mesmo falta de registro contábil de suas operações.

Ou seja, nesse sentido, não há também o que se falar em omissão do registro de receitas, portanto, não há aplicação o fundamento legal do lançamento que são os artigos 278, 279, 280, 283 e 288 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000/1999, uma vez que não ficou comprovado o vínculo dessa operações com a recorrente e o seu desconhecimento não caracteriza a omissão das receitas.

5º - Erro na determinação do aspecto temporal da hipótese de incidência

Alega também a recorrente que houve erro na determinação do aspecto temporal porque a autoridade lançadora se baseou nas ordens de pagamentos para comprovar que houve remessas feitas para a mesma empresa americana. Todavia, não se verificou que havia saldo em conta-corrente, logo, o recebimento da receita dever-se-ia se considerar em data pretérita à existência deste saldo. Assim, não seria possível determinar qual a legislação aplicável e a data.

Novamente, não é possível concluir ou mesmo presumir que os pagamentos tiveram origem em receitas omitidas, não temos comprovação de que os pagamentos foram feitos pela recorrente, portanto, o entendimento é que essa parcela do lançamento não deve prevalecer.

Tivesse ficado comprovado que a recorrente efetuou o pagamento, tal alegação poderia prevalecer uma vez que a apuração do lucro líquido do exercício ou prejuízo contábil tem como premissas a contabilidade que se vale de partilhas dobradas, logo, se o custo/gasto incorrido não é comprovado e também omitido nos registros/livros contábeis, tem-se que a receita correspondente também o é, segundo o artigo 24 da Lei nº 9249/1996 constante do fundamento legal do lançamento. Todavia, os pagamentos não foram comprovados como feitos pela recorrente, logo, não procede tal lançamento.

6º Multa qualificada

Em relação à multa majorada, concordo com a recorrente que não restou comprovado o intuito de fraudar.

Segundo o artigo 44, II, da Lei nº 9430/1996, com redação na época do lançamento, ou seja, sem alteração introduzida pela Lei nº 11.488/2007, artigo 14:

"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 arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."*

Os artigos 71, 72 e 73, citados no inciso II antes transcrito, assim dispõem:

"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 de 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 impôsto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."

Os três artigos tratam de ação ou omissão dolosa, onde há a intenção de agir ou omitir, o que não é possível identificar no caso sob análise. A contribuinte prestou todas as informações solicitadas pelas autoridades fiscais e que, necessariamente, possuía alguma documentação para fundamentar. A contribuinte sempre negou ter realizado as operações para as quais não trouxe alguma documentação, presumindo a autoridade, a partir daí, que a contribuinte efetuou as operações/remessas tidas como desconhecidas, meramente por estar citado o nome "Org. Manoel Bernardes" nos documentos levantados na empresa *Beacon Hill Service*. Não ficou constatado que houve dolo, portanto, não cabe a multa agravada.

Nesse mesmo sentido, temos a Súmula do CARF nº 25:

"A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64."

7º - Juros incidentes sobre a multa de ofício

A recorrente alega que, ao verificar os cálculos apresentados pela Receita Federal do Brasil, tem-se que há incidência de juros sobre a multa lançada de ofícios, o que é de todo improcedente. Esclarece que a matéria foi trazida somente agora uma vez que, quando da lavratura do Auto de Infração, a multa não tinha sido constatada, até porque o termo inicial da incidências de tais juros é o mês seguinte ao da lavratura.

Como explica a recorrente, o artigo 43 e parágrafo único da Lei 9.430/96, determina a incidência de juros sobre a multa isolada, a saber:

" Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Não trata o referido artigo de multas decorrentes de lançamento de ofício, as quais são disciplinadas no artigo 44 da mesma Lei 9.430/96, *in verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de

pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ lo O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal."

Os normativos que se referem à multa de ofício não tratam de incidência de juros de mora, ao contrário da multa isolada.

Ademais, o fundamento da aplicação dos juros é o § 3º do artigo 61, da Lei nº 9.430/96, que diz:

" Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º - A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)."

Assim sendo, há juros de mora somente sobre os débitos de que trata o caput do artigo 61, conforme o § 3º do mesmo, isto é, só se aplica os juros sobre os tributos e contribuições e, não, sobre as penalidades aplicadas aos tributos e contribuições.

Esse também foi o entendimento desse colegiado, cuja ementa do Acórdão assim dispõe sobre os juros sobre multa de ofício:

"Processo nº 19515.003663/2005-27

Acórdão 101-96523

Sessão de 23/01/2008

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício. RO Negado. RV Provido em Parte."

Por todo o exposto, meu voto é de rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e acolher as preliminares de não identificação da sujeição passiva e decadência, e no mérito, DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Nereida de Miranda Finamore Horta – Relatora

Voto Vencedor

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Redatora Designada

Em que pese os argumentos apontados pela ilustre relatora, durante a sessão de julgamento, a tese da defesa restou vencida. Passa-se a expor as razões que levaram o colegiado a decidir pela manutenção do lançamento.

Sobre a preliminar de erro na indicação do sujeito passivo, as razões apontadas pela recorrente não merecem prosperar.

Primeiramente, deve ser esclarecido que o sujeito passivo é aquele que realiza o fato gerador (contribuinte) ou seja por ele responsável e que assume o pólo passivo da relação jurídico-tributária, tanto material quanto processualmente. Ocorre erro na indicação do sujeito passivo quando é apontado como infrator pessoa que não tenha qualquer relação com o fato gerador indicado e isso seja passível de constatação de plano. Uma vez caracterizada a relação com o fato gerador descrito, não se fala em erro na indicação do sujeito passivo e, com isso, afasta-se a preliminar, passando-se ao mérito para verificar a efetiva realização, pelo sujeito passivo indicado, da infração fiscal apontada.

De acordo com o TVF, com base nos dados financeiros relativos à empresa *Beacon Hill Service Corporation*, obtidos após decisão judicial da Suprema Corte Americana e disponibilizados à Justiça brasileira, os quais foram transferidos à Receita Federal do Brasil para averiguação de eventual infração tributária, constatou-se diversos contribuintes praticando operações financeiras à revelia do Sistema Financeiro Nacional, ordenando, remetendo ou se beneficiando de recursos em divisas estrangeiras, através de contas ou subcontas mantidas no JP Morgan Chase Bank por aquela empresa, que atuava como preposto bancário-financeiro destas.

Os documentos juntados aos autos reproduzem os dados disponibilizados ao Fisco, decorrentes de laudos periciais elaborados pela Polícia Federal, em razão do compartilhamento de provas obtidas pela CPI do Banestado, autorizado judicialmente. Na análise desses dados, foi adotado o seguinte procedimento fiscal, consoante trecho do TVF:

De posse dessas informações, procedeu-se à verificação, por amostragem de dados, do cumprimento das obrigações tributárias da pessoa jurídica relativas ao período de 11/10/2000 até dezembro/2002, sempre relacionando as movimentações de recursos no exterior com os registros contábeis, notas fiscais de exportação e importação e os dossiês de exportação e importação, constatando, resumidamente, que:

- as movimentações dos recursos no exterior, onde a contribuinte consta como beneficiária ou remetente, reportam-se basicamente às exportações efetuadas pela empresa, conforme demonstram os registros nos livros contábeis e fiscais, contratos de câmbio, processos de exportação/importação e notas fiscais de exportação/importação;

- do cotejamento realizado entre as movimentações e os registros contábeis-fiscais, ora como beneficiário ora como remetente, restaram não comprovadas algumas operações correspondentes à movimentação de recursos no exterior, porque não foram escrituradas nos livros comerciais e fiscais nem mesmo justificadas, motivo

pelo qual estão sendo consideradas como omissão de receitas, conforme consta do demonstrativo "Tabela de Recursos movimentados no exterior e não comprovados de conversão de US\$ para R\$ e reajuste da base de cálculo para fins do IRRF."

Ao contrário do que entende a recorrente, o fato do "*Laudo de Exame Econômico-Financeiro*" ("*Laudo n.º 1258/04 - INC*"), ter sido preparado pelo Instituto Nacional de Criminalística, vinculado à Polícia Federal, encarregada da investigação, e seu exame ter se limitado às mídias eletrônicas contendo arquivos de dados relativos às contas e subcontas que a *Beacon Hill Service Corporation* administrava junto ao banco JP Morgan Chase Bank em Nova York, sem ter sido analisado qualquer documento com assinatura da recorrente não invalida a conclusão fiscal. Ao contrário.

Em se tratando de ilícitos dessa natureza, representados por operações que buscam meios alternativos para escapar aos controles oficiais, especialmente do Banco Central do Brasil, pela não utilização do Sistema Financeiro Nacional, a apuração dos fatos através de prova direta é praticamente impossível. Resta patente a impossibilidade de se localizar eventual "ficha de abertura de conta assinada pelo contribuinte" ou outro documento que o vincule tão explicitamente à realização dos respectivos depósitos.

Nesses casos, bastam indícios veementes, graves, precisos e convergentes que, examinados em conjunto, levem ao convencimento do julgador.

As presunções e os indícios são considerados como meios de prova no Direito, por representarem o conjunto de meios ou elementos destinados a demonstrar a existência ou inexistência dos fatos alegados.

A comprovação material de determinada situação fática pode ser feita por uma única prova concreta e direta ou por um conjunto probatório constituído por elementos que, somados, indiquem uma conclusão lógica e razoável dentro do contexto apresentado. Estes são os indícios.

Nesse sentido, os indícios representam o meio pelo qual o julgador normalmente se utiliza para formar convicção a respeito da existência ou não de um determinado fato ou situação.

É certo que os indícios possuem alta relevância na formação da convicção do julgador, consoante a lição de Maria Rita Ferragut sobre o tema presunções abordado no trabalho "*Evasão fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação*" (Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Dialética, São Paulo, 2001, págs. 119 e 120), *verbis*:

As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa.

No caso concreto, para chegar à ilação de que a recorrente efetuou operações sem a devida tributação das receitas auferidas, a fiscalização partiu de vários indícios que,

segundo sua tese, seriam suficientes para identificar o sujeito passivo e caracterizar a infração apontada.

A DRJ determinou diligência para que fossem juntados aos autos

“os documentos que serviram de base para a elaboração da TABELA DE RECURSOS MOVIMENTADOS NO EXTERIOR E NÃO COMPROVADO; DE CONVERSÃO DE US\$ PARA REAL E REAJUSTE DA BASE DE CÁLCULO PARA FINS DO IRRF (fl. 44) e dos demonstrativos OPERAÇÕES DE RECURSOS MOVIMENTADOS NO EXTERIOR (fls. 66/69 e 71/73)”

Em resposta, foram juntados:

- Representação Fiscal nº 154/04 e Representação Complementar da Representação fiscal nº 154/04, emitida pela Equipe Especial de Fiscalização, autorizada pela Portaria SRF nº 463/04 — Coordenação-Geral de fiscalização (fls.335 a 336);

- Relação/transcrição das operações em que o contribuinte identificado aparece como beneficiário, ordenante e/ou remetente de divisas através das contas/subcontas mantidas/administradas no Banco Chase de Nova York por *Beacon Hill Service Corporation*, e planilha (fls. 337 a 363);

- Cópias de diversas ordens de pagamento relacionadas ao contribuinte, referentes às operações acima, disponibilizadas no dossiê, devidamente atestadas pelo consulado-Geral do Brasil em Nova York (fls. 364 a 380).

Além disso, foram juntados diversos documentos extraídos dos dossiês de fiscalização, dentre os quais: históricos da investigação, decisões exaradas pela Justiça Federal, afastamento de sigilo fiscal e pedido de investigação criminal nos EUA, Laudo Pericial da Polícia Federal, bem como a relação das taxas de conversão do dólar utilizadas e as memórias de cálculo da apuração do IRRF.

Nos documentos juntados aos autos o nome “Manoel Bernardes Ltda” ou “Org. Manoel Bernardes” aparece ora como ordenante, ora como beneficiário, e sempre acompanhado do endereço completo no município de Belo Horizonte-MG, equivalente ao endereço constante do cadastro do CNPJ.

Como bem observado pela decisão recorrida, as ordens de pagamentos referentes às operações tributadas que identificam a recorrente como remetente e seu endereço (ORG. MANOEL BERNARDES, AV. DO CONTORNO, 5417 — BH — MG - BRASIL), juntadas por cópias aos autos (fls. 364/380), contrariam a tese da defesa de erro na identificação do sujeito passivo, ainda mais em se considerando que a empresa admitiu a autoria das operações em relação às quais conseguiu comprovar a natureza e a origem dos recursos.

O indício representado pelo fato do nome e endereço inconfundíveis da recorrente constarem dos documentos como “*order customer*” (item 23 do LAUDO nº 1613/04 – INC, fl.138), torna-se grave, preciso e convergente quando combinado com o fato da própria recorrente ter assumido que realizou uma parte das operações, registrando-as em sua contabilidade. Ou seja, parte das operações foi devidamente registrada na contabilidade, e outra parte omitida. Exatamente esta parte é o objeto da autuação em comento.

Assim, no caso concreto, não pairam dúvidas que a forma de identificação do contribuinte autuado como remetente dos recursos foi a conjugação do nome inequívoco e do endereço constantes dos registros de ordens de transferências, aliado ao fato de que parte das operações, com as mesmas informações, fora realizada e comprovada pela própria recorrente. Isso leva a uma única possibilidade de identificação positiva: a da própria recorrente.

A ilustre relatora do recurso voluntário, ora vencida, reconheceu que “há indícios de que a contribuinte poderia ser a empresa responsável por essas ordens e remessas”, mas aduz que estes não seriam suficientes para sustentar a acusação fiscal sem um maior aprofundamento da investigação. Na diligência determinada anteriormente, buscou-se verificar qual “o vínculo entre a empresa autuada e o destinatário da remessa, e o remetente do exterior dos recursos para a empresa autuada” e sua relação com os beneficiários dos pagamentos constantes da listagem considerados como omissão de receitas, em comparação com aqueles reconhecidos na contabilidade da recorrente.

Ora, não compete à fiscalização comprovar o vínculo entre os remetentes ou destinatários das remessas com a pessoa jurídica fiscalizada ou a sua relação com os beneficiários dos pagamentos não comprovados.

No caso dos autos, não se trata de exigir uma prova negativa por parte da recorrente, como entendeu a douta relatora. O que se exigiu foi a comprovação das informações constantes dos arquivos e documentos obtidos no exterior, através de investigação criminal, em que a recorrente consta como remetente ou beneficiária de recursos não declarados.

Segundo a tese da recorrente, é possível que a empresa *Beacon Hill Service Corp* tenha apresentado como remetente qualquer pessoa que constasse de seus cadastros ou cujo nome conhecesse. De fato, isso é possível. Nesse caso, contudo, aquela empresa teria que efetuar um controle paralelo sobre as operações reais efetuadas por seus clientes e as operações fictícias, efetuadas em nome desses mesmos clientes, mas por ordem de clientes “ocultos”, ou seja, nessa última hipótese, o cliente, antes real, estaria funcionando como “laranja” de outro. Seria o controle paralelo de operações paralelas realizadas por instituições financeiras paralelas... Embora, em tese, tudo seja possível, é difícil imaginar essa situação ocorrendo na prática... De toda a sorte, aqui, as provas convergem todas contra a recorrente e a presunção de omissão de receita milita em favor da Administração Tributária.

A partir do momento em que a recorrente é reconhecidamente cliente (“*order customer*”) da empresa *Beacon Hill Service Corporation*, inclusive, assumindo que praticou diversas operações de remessa ou recebimento de divisas, deve-se presumir que todas as operações registradas em seu nome pela “prestadora de serviço” tenham sido por ela (recorrente) realizadas. Caberia à recorrente comprovar o alegado erro de sujeição passiva, o que não ocorreu nos autos.

No presente caso, descabe invocar a aplicação do art. 112, inciso III, do Código Tributário Nacional, que prevê que, em caso de dúvida, a lei tributária, que define infrações, deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado, visto que a interpretação mais favorável ao acusado não alcança a hipótese de inversão do ônus da prova em face de presunção legal. Trata-se de questão probatória, em que os elementos são livremente apreciados pelo julgador até que forme sua convicção motivada, e não de interpretação de lei.

Assim, é de se rejeitar a preliminar de nulidade por erro de sujeição passiva.

MÉRITO

Omissão de Receitas

No presente caso, examinando-se as provas constantes dos autos, verifica-se que a tese da autoridade fiscal, de que houve omissão de rendimentos, deve prevalecer.

Dos autos se extrai que, a partir das informações recebidas na planilha oriunda da mídia eletrônica disponibilizada pela Polícia Federal, a autoridade fiscal analisou os seguintes dados: rol de operações de recursos movimentados no exterior, data, ano, banco creditado, beneficiário/remetente e valor, e intimou o contribuinte a prestar informações e/ou juntar documentação acerca das operações financeiras no exterior, conforme Termo de Intimação Fiscal (de 02/12/2005), retificado pelo Termo de Intimação Fiscal II (de 15/12/2005).

Em outras palavras, a recorrente foi regularmente intimada a apresentar informações sobre a natureza das operações que motivaram as operações de movimentação de divisas no exterior, a apresentar a documentação correspondente (notas fiscais, contratos, contratos de fechamento de câmbio, documentos de remessas e recebimentos, folhas do livro Diário e Razão) e a comprovar a origem dos recursos utilizados naquelas operações (fls. 64, 65 e 70).

Em resposta, a empresa apresentou documentação relativa a diversos itens constantes da planilha, inicialmente aqueles correspondentes ao período de janeiro/dezembro/2000, e solicitou prazo para apresentação dos documentos relativos aos períodos de 2001 e 2002. Após, apresentou documentação justificando algumas das operações de 2001 e 2002.

As operações que não foram comprovadas ou justificadas foram objeto de autuação. Nesses casos, como se vê, embora regularmente intimada, a recorrente deixou de comprovar, com documentação hábil e idônea, qual a natureza das operações que lhe deram causa e a origem dos recursos utilizados.

Considerando-se que os indícios apontados são graves e convergentes para caracterizar a realização das operações de remessa ou recebimento de recursos do exterior à margem da contabilidade, evidencia-se a omissão da receita respectiva, pela falta de comprovação, após intimação para tanto, dos correspondentes custos ou despesas incorridos, em razão da sistemática das partidas dobradas adotada no Brasil para fins de registro contábil e apuração do lucro líquido ou prejuízo do exercício.

Assim, a falta de escrituração de pagamentos efetuados junto à empresa *Beacon Hill Service Corporation*, dada a ausência de comprovação da causa e origem dos recursos, caracteriza omissão de receita para fins tributários, a teor do disposto no art. 281, inciso II, do RIR/99:

Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

[...]

II - a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

[...]

Nesse caso, tendo sido a recorrente intimada, não basta alegar que desconhece as operações, quando estas foram realizadas em seu nome e através do mesmo *modus operandi* utilizado por ela própria em outras ocasiões.

Diante dos elementos analisados e expostos no item anterior, restou comprovado que a recorrente é o sujeito passivo da relação jurídico-tributária aqui sob análise, competindo-lhe a prova de que não as executou, pela inversão do ônus da prova previsto no dispositivo retro mencionado.

Assim, resta caracterizada a omissão, consoante o disposto nos arts. 278, 279, 280, 283 e 288 do RIR/99.

A recorrente ainda alega erro na determinação do aspecto temporal da hipótese de incidência, por considerar que, como o recebimento ocorreu em data pretérita à existência do saldo, seria impossível se determinar qual a legislação aplicável, por não se saber com precisão a data da remessa, o que tornaria o lançamento nulo por carecer de liquidez e certeza. Equivoca-se novamente.

Em se tratando de omissão de receitas, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos na data da movimentação bancária dos recursos financeiros não registrados na escrituração contábil e fiscal, cuja origem e natureza das operações correspondentes não foram comprovadas com documentação hábil e idônea, mesmo após intimação.

Diante disso, mantém-se o lançamento de IRPJ, referente aos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, por omissão de receitas.

Lançamentos reflexos

A omissão de receitas apurada nestes autos enseja o lançamento de CSLL, PIS e Cofins de forma reflexa, por se basear nos mesmos elementos fáticos, nos termos do §2º do art. 24 da Lei nº 9.249/95:

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Segundo a autoridade fiscal, os valores remetidos ao exterior, apurados a partir dos registros de “remetente”, foram considerados como pagamentos sem causa e sem comprovação, sujeitando-se à incidência do IRRF, consoante o disposto nos §§ 1º, 2º e 3º do artigo 674 do RIR/99.

De fato, a omissão caracterizada nos termos das razões acima apontadas efetivou-se através da utilização de empresa intermediária e sem o devido registro contábil da entrada dos recursos na recorrente, consequentemente, os pagamentos efetuados pela recorrente não possuem a identificação da causa da operação efetuada, o que atrai a regra do art. 674 do RIR/99 ao caso concreto. Com isso, mantém-se o lançamento de IRRF.

Multa qualificada

A multa qualificada aplica-se nos casos em que restar caracterizado o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, em conformidade com o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 (art. 957 do RIR/99). É o que se impõe neste caso.

Como se viu, a recorrente utilizou-se de interposta pessoa, representada por *Beacon Hill Service Corporation*, para remeter recursos não declarados ao exterior. A omissão de receitas no caso concreto foi realizada através de operações que buscavam meios alternativos para escapar aos controles oficiais, especialmente do Banco Central do Brasil, pela não utilização do Sistema Financeiro Nacional, bem como da Receita Federal do Brasil.

Diante dos fatos acima descritos, resta clara a intenção da recorrente de agir para ocultar a ocorrência do fato gerador representado pelo auferimento de receitas, caracterizando ação ou omissão dolosa, para fins de imputação da multa qualificada, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, as irregularidades foram perpetradas continuamente nos anos-calendários de 2000, 2001 e 2002, com a omissão de declaração das receitas respectivas de forma reiterada.

No caso dos autos, pois, considerando o *modus operandi* utilizado e sua reiteração, fica evidenciado o intuito de fraude do sujeito passivo, não se aplicando as Súmulas CARF nº 14 e 25, por não se tratar de simples omissão de receita.

De outro lado, pode ser referido que a jurisprudência do CARF é pacífica em casos semelhantes, em que as operações são realizadas dentro do Sistema Financeiro Nacional, ao considerar que *“nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas”* (Súmula CARF vinculante nº 34).

Por tudo isso, deve ser mantida a multa no patamar de 150%.

Juros sobre a multa de ofício

Quanto aos juros incidentes sobre a multa de ofício, a posição da maioria da turma é pela sua manutenção, em conformidade com a legislação vigente e seguindo a jurisprudência majoritária do CARF, bem assim da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A matéria tem sido objeto de julgamento reiterado neste e em outros colegiados, em sentido oposto ao adotado pela ilustre relatora do voto vencido, podendo ser referidos os acórdãos abaixo:

JUROS SOBRE MULTA — sobre a multa de ofício devem incidir juros a taxa Selic, após o seu vencimento, em razão da aplicação

combinada dos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430/96. (Acórdão 1202-00.138, de 30/07/2009. Relator Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes).

JUROS SOBRE MULTA. A multa de ofício, segundo o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96, deverá incidir sobre o crédito tributário não pago, consistente na diferença entre o tributo devido e aquilo que fora recolhido, Não procede o argumento de que somente no caso do parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 é que poderá incidir juros de mora sobre a multa aplicada. Isso porque a previsão contida no dispositivo refere-se à aplicação de multa isolada sem crédito tributário, Assim, nada mais lógico que venha dispositivo legal expresso para fazer incidir os juros sobre a multa que não torna como base de incidência valores de crédito tributário sujeitos à incidência ordinária da multa. (Acórdão 1401-00.155, de 28/01/2010. Relator Conselheiro Antonio Bezerra Neto).

Cabe utilizar aqui os mesmos fundamentos registrados por esta relatora no voto vencedor do acórdão nº 9101.00539, de 11/03/2010, em que a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais manteve a incidência dos juros de mora, devidos à taxa Selic, sobre a multa de ofício, assim sintetizados:

(i) uma interpretação literal e restritiva do *caput* do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício;

(ii) todavia, uma norma não deve ser interpretada isoladamente dentro do sistema tributário nacional, já que *interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito.*” (Juarez Freitas, 2002, p.70);

(iii) interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema;

(iv) no sistema tributário nacional, há de ser uniforme a definição de crédito tributário, considerado como “o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)” (Hugo de Brito Machado, 2009, p.172);

(v) o conceito de crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto o tributo quanto a penalidade pecuniária;

(vi) a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional;

(vii) a multa de ofício, prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, é exigida “juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago”;

(viii) no momento do lançamento, a multa de ofício agrega-se ao tributo, tornando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal;

(ix) a obrigação principal referente à multa de ofício converte-se em crédito tributário a partir do lançamento, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN;

(x) a penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado;

(xi) os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, ao compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União;

(xii) o art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o “crédito” não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento;

(xiii) o art. 61 da Lei nº 9.430/96, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente, o que contribui para afastar eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos juros e multa;

(xiv) a partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário, que pode ser constituído, como se viu, pelo tributo mais a multa de ofício, passa a ser acrescido dos juros de mora, devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União, consoante a Súmula CARF nº 5: *“São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.”*

(xv) a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065/95, na cobrança do crédito tributário, entendimento esse vinculante desde a edição da Súmula CARF nº 4 (*“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”*).

Cabe ainda referir que, adotando a linha de raciocínio acima exposta, do ilustre Conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquias prolatou o voto vencedor no Acórdão nº 910101.191, da sessão de 17 de outubro de 2011 da mesma 1ª Turma da CSRF.

Vê-se que todos os argumentos retro mencionados convergem para a conclusão de que é perfeitamente legal e válida a cobrança de juros moratórios sobre a multa de ofício lançada, aplicando-se a taxa de juros Selic.

Decadência

Finalmente, sobre a decadência, diante da manutenção da qualificação da multa, mesmo em relação aos tributos e contribuições sujeitos a lançamento por homologação, não se aplica a regra do art. 150, §4º, do CTN, em razão de sua parte final.

A constatação de dolo, fraude ou simulação atrai a regra do art. 173, inciso I, do CTN, iniciando-se a contagem para o prazo decadencial de lançamento no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado. No caso dos autos, em relação ao PIS, COFINS e IRRF, até o período de apuração de novembro de 2000, o lançamento poderia ter sido realizado ainda em dezembro de 2000, logo, a contagem se inicia em 1º de janeiro de 2001, encerrando-se em 31 de dezembro de 2005. Assim, visto que a ciência dos autos de infração ocorreu em 25 de abril de 2006, deve ser reconhecida a decadência para o lançamento de PIS, COFINS e IRRF referentes ao período de apuração de novembro de 2000.

DISPOSITIVO

Diante disso, reconhece-se a decadência dos fatos geradores ocorridos no período de novembro de 2000, em relação ao PIS, COFINS e IRRF e, no mérito, nega-se provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner