



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Clas
Processo nº : 10980.002281/2004-34
Recurso nº : 143508 Embargos de Declaração
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex(s): 1999 e 2000.
Embargante : Conselheira ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA.
Embargada : SÉTIMA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : ALPHALINK COMUNICAÇÕES S/C LTDA.
Sessão de : 20 DE SETEMBRO DE 2006.
Acórdão nº : 107-08.742

DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
Conforme o estabelecido no § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o prazo decadencial é regido pelo art. 173 e inciso I do CTN, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito tributário poderia ser lançado.

CONTRIBUIÇÕES – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – DECADÊNCIA – CTN, ART. 150, PARÁGRAFO 4º E ART. 173 – APLICAÇÃO –
Tendo a Suprema Corte, de forma reiterada, proclamado a natureza tributária das contribuições de seguridade social, determinando, pois, em matéria de decadência, a lei e o direito aplicável, por força do que dispõe o art. 146, III, b da Constituição Federal, aplicam-se as regras do CTN em detrimento das dispostas na Lei Ordinária 8.212/91. Interpretação mitigada do disposto na Portaria MF 103/02, isto em face do disposto na Lei 9.784/99 que manda o julgador, na solução da lide, atuar conforme a lei e o Direito.

LUCRO REAL - PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS. Os pagamentos não escriturados de que trata o art. 40 da Lei nº 9.430/96, correspondem a uma presunção de omissão de receitas, e exige a prova de que os pagamentos foram efetivamente realizados pela contribuinte. A exigência deve ser exonerada, na situação prevista no art. 112 do CTN que determina que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto a: “**autoria**, imputabilidade, ou punibilidade” (inciso III).

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




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos dos Embargos interpostos pela Conselheira ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os Embargos de Declaração para sanar erro material na Resolução nº 107-00592, de 24 de maio de 2006 e, no mérito, por maioria de votos, ACOLHER a decadência para fatos geradores do ano-calendário de 1998 com relação à infração de suprimento de numerário e, para outra infração, decadência de IRPJ e CSLL até setembro de 1998, PIS e COFINS até novembro de 1998, vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima (Relatora) e Marcos Vinicius Neder de Lima, que não acolhiam a decadência com relação a COFINS e CSLL, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins. E, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
REDATOR - DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, HUGO CORREIA SOTERO e NILTON PÊSS. Ausente, justificadamente, a Conselheira RENATA SUCUPIRA DUARTE.



Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

Recurso nº : 143508
Interessada : ALPHALINK COMUNICAÇÕES S/C LTDA.

RELATÓRIO

Na sessão de 24.05.2006, pela Resolução nº 107-0.592, houve conversão do julgamento em diligência para que fosse juntado aos autos o Laudo Arbitral mencionado pela contribuinte em seu recurso.

Entretanto, ao formalizar o voto a relatora constatou que referido Laudo encontrava-se nos autos às fls. 280/281, motivo pelo qual interpôs embargos de declaração, com base no art. 28 do Regimento Interno dos Conselhos.

Passo a relatar a autuação.

I – DA AUTUAÇÃO

O auto de infração resultou na exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do ano-calendário de 1998 e primeiro trimestre do ano-calendário de 1999, e exigências decorrentes de tributação reflexa, a saber: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, PIS e COFINS. O auto de infração foi lavrado em 06.04.2004. As infrações são as seguintes:

1. OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADO – MULTA DE 75% - Ano-calendário de 1998.

Omissão de receitas caracterizada pela não comprovação da origem e tampouco de efetividade da entrega de numerário para suprimento de caixa, conforme consta no Livro Razão (fls. 98 a 105). São vários aportes como forma de antecipação



Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

consta no Livro Razão (fls. 98 a 105). São vários aportes como forma de antecipação para futuro aumento de capital, tidos como efetuados por Flávio Deni Fonseca Nakad, em 09/04, 13/5, 11/6 e 12/7/98. Também há vários aportes recebidos em dinheiro do Consórcio Operacional Alphalink, oriundos de adiantamentos, como forma de participação na empresa, feitos por Jamil Nakad Junior, em 14.07.98, 08.08.98, 05.09.98 e por Valeska Fonseca Nakad, em 14.07.98 e 08.08.98. Constam ainda, aportes de capital, recebidos em dinheiro do Consórcio Operacional Alphalink, oriundos de adiantamento feito por Jamil Nakad Junior em 05.10.98 e por Valeska Fonseca Nakad, em 05.11.98 e por Werner do Brasil SC Ltda. Há ainda, o aporte de R\$ 155 mil, a débito da conta caixa e crédito na conta "contas correntes", em 30.11.98, com o histórico: valor recebido de Interlink Com. Ltda por conta de venda de imóvel.

Do exame dos lançamentos contábeis, se verificou suprimento de caixa no valor total de R\$ 3,98 milhões, valores transferidos para a Empresa Hoteleira Nicor, para a liquidação do passivo e pagamento de despesas decorrentes da atividade.

A contribuinte foi intimada a apresentar comprovantes de origem e efetiva entrega dos valores dos suprimentos, bem como a comprovação do recebimento do valor de R\$ 155 mil, em 30.11.98, da empresa Interlink. Em resposta, de fls. 78, a contribuinte informou que os aportes de dinheiro estão no movimento do Consórcio Alphalink, cujo ato constitutivo foi apresentado (fls. 79 a 83). Conforme o ato constitutivo do Consórcio, seu objeto seria a junção do patrimônio dos integrantes da família Nakad, na empresa Alphalink e, o consorte Jamil seria o responsável pela gestão do negócio.

A fiscalização concluiu que não foi comprovada a origem dos recursos e a efetividade da entrega por um dos sócios (Flávio) e pelos filhos do sócio majoritário Sr. Jamil (Jamil Jr e Valeska) e também por duas empresas interligadas (Interlink e Werner).

2. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE PAGAMENTOS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

A segunda infração refere-se à falta de contabilização de recursos utilizados no pagamento da aquisição da empresa Hoteleira Nicor Ltda, com sede em Foz do Iguaçu. Referida aquisição foi feita juntamente com a empresa Dakan Comunicações S/C Ltda.

Conforme escrita contábil, em 26.01.98, houve a aquisição de 50% das cotas da Empresa Hoteleira Nicor Ltda, pelo valor de R\$ 75.000,00. Conforme cópias de instrumento particular de contrato de compra e venda (fls. 48 a 54), que foram extraídas do processo da ação judicial nº 475/99, impetrada na 1ª Vara Cível de Foz do Iguaçu, consta que o valor da transação, inicialmente foi de R\$ 8.625.000,00, equivalentes a US\$ 7.500.000,00 a serem pagos da seguinte forma: R\$ 402.500,00, no ato da assinatura do contrato, R\$ 57.500,00 referente a veículo Ford Explorer 96/97, entregues aos vendedores; R\$ 977.500,00 representados por 4 imóveis, cuja posse foi transferida aos vendedores, R\$ 2,3 milhões a serem pagos parceladamente, etc. O passivo seria assumido pela Alphalink que também assinaria as notas promissórias relativas ao parcelamento da dívida.

O contrato prevê a vinculação da dívida à variação do dólar norte americano, no mercado comercial. Após a celebração do contrato, houve mais dois aditivos contratuais de fls. 55 a 60 e finalmente a ação judicial de fls. 61 a 75, de onde o autuante concluiu sobre os valores pagos, conforme demonstrativo. Em razão da contribuinte não ter informado a data e o valor do pagamento das parcelas, a fiscalização considerou que os valores foram pagos no vencimento e efetuou a conversão em reais, pelo valor do dólar nessas datas.

Deixaram de ser pagos parcelas que são objeto da ação judicial impetrada pelos vendedores.

A contribuinte foi intimada a apresentar os seguintes esclarecimentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

- a) Justificar a contabilização a menor do valor da aquisição da empresa, pois foi contabilizado o valor de R\$ 75 mil e foi pago efetivamente o valor de R\$ 2.841.162,00;
- b) Informar a titularidade dos bens entregues (veículo e imóveis);
- c) Informar a origem dos recursos utilizados no pagamento;
- d) Informar e comprovar mediante documentação hábil, a data e valor da quitação das parcelas, já que as mesmas eram corrigidas pela variação do dólar norte americano.

A contribuinte respondeu que:

- a) A negociação envolveu várias partes, sendo que a Dakan possuía sócios no exterior, onde se consumou parte da transação;
- b) Que os valores pagos aos vendedores residentes no exterior, foram feitos pela empresa Riverworth S/A, que era sócia da empresa Dakan e responsável por parte da dívida;
- c) Que o contrato civil não é o único espelho no contrato comercial e mercantil, sendo que os valores aportados pela fiscalizada para cobertura do passivo foram de R\$ 4,4 milhões;
- d) Que os valores lançados na contabilidade da fiscalizada são as reais quantias despendidas, ou seja, R\$ 75 mil que corresponde a 50% das cotas.

A fiscalização ressaltou que não foram apresentados quaisquer documentos que pudessem comprovar as justificativas apresentadas. Ressaltou também:

- a) O contrato foi firmado com a fiscalizada e Dakan, ambas representadas pelo Sr. Jamil Nakad, não constando no contrato qualquer nome de outra pessoa física ou jurídica;
- b) Consta na cláusula 1ª, que trata da compra e venda do empreendimento Hoteleiro Nicor, que o passivo é assumido pela Alphalink, e no parágrafo 3º da cláusula 2ª do mesmo contrato, que o valor da dívida é representado por notas promissórias emitidas pela mesma empresa, não fazendo qualquer menção a outra



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

pessoa física ou jurídica que assuma compromissos de pagamento, a não ser esta empresa;

c) Do exame dos livros contábeis do ano-calendário de 1998, da fiscalizada e da empresa DAKAN, constatou-se que não há qualquer aporte de capital por sócios estrangeiros. Como os adquirentes e responsáveis pelas dívidas são as duas empresas, qualquer valor oriundo de uma terceira pessoa, física ou jurídica, utilizado para o pagamento de dívidas teria que transitar pela contabilidade das empresas;

d) No caso da empresa Dakan, apesar de constar a venda de parte das cotas para sócios estrangeiros, nas disposições transitórias da primeira alteração contratual (fls. 87), está explícita a nomeação dos diretores Jamil Nakad e Flávio Deni Fonseca Nakad com a finalidade da gestão delegada da gerência da empresa;

e) Apesar de regularmente intimado, o Sr. Jamil Nakad não apresentou quaisquer documentos que pudessem comprovar que os pagamentos efetuados tivessem sido efetuados por outras pessoas físicas ou jurídicas;

f) Assim como a Alphalink, a empresa Dakan também permaneceu inativa desde sua constituição, não sendo inclusive encontrada no endereço, que pertence a um condomínio fechado.

Concluiu que a única finalidade da constituição das duas empresas foi simular a aquisição da Empresa Hoteleira Nicor pelas mesmas, sendo que de fato a aquisição foi efetuada pelas pessoas físicas, sócias das duas empresas.

Também concluiu que a pessoa física de Jamil Nakad, por meio de empresas que nunca declararam qualquer valor de receita e nem pagaram quaisquer tributos, sendo que o endereço de uma é no mesmo endereço residencial da pessoa física e a outra sequer existe, efetuou os gastos mencionados, sendo que apesar de intimado, por meio das intimações para a pessoa jurídica, que de acordo com o contrato foi quem efetuou a transação, não logrou êxito na comprovação da origem dos valores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

Foi dado o tratamento do art. 40 da Lei nº 9.430/96, ou seja, omissão de receita por falta de escrituração de pagamento efetuado.

Foi aplicada a multa qualificada (art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96) porque os valores pagos na aquisição da Empresa Hoteleira Nicor ficaram à margem da escrituração, sendo que o fato só chegou ao conhecimento do fisco em decorrência de uma ação judicial e, ficou evidenciado o intuito da contribuinte em retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, das circunstâncias materiais da obrigação tributária, estando caracterizada a ocorrência de fraude, mediante a prática da omissão de operações na escrita contábil.

Como ficou evidente o interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação, como participantes ativos e sócios das duas empresa foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária (art. 124, inciso I, do CTN) de Jamil Nakad e Flávio Deni Fonseca Nakad e a empresa Dakan Comunicações S/C Ltda, já que a empresa também era objeto do contrato de compra e venda do Empreendimento Hoteleiro Nicor, cujos valores, por falta de comprovação de origem são objeto do auto de infração lavrado.

Os dois sócios da empresa, sujeitos passivos solidários também receberam cópia do Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, do Termo de Sujeição Passiva e todos os demais lavrados durante a ação fiscal. A empresa Dakan tomou ciência dos mesmos documentos, por edital.

O lançamento da segunda infração foi fundamentado nos arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 226, 228 e parágrafo único do RIR/94, art. 24 da Lei nº 9.249/95 e arts. 249, inciso II, 251 e § único, 279, 281, inciso II e 288 do RIR/99.

Consta no Laudo Arbitral mencionado pela recorrente, efetuado pelo árbitro CÉSAR AUGUSTO ROCHA, que as partes DAKAN e ALPHALINK, pretendem decisão arbitral para permitir que o sócio internacional da DAKAN efetue os pagamentos aos



Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

vendedores no seu próprio domicílio no exterior, do pagamento inicial até o final dos pagamentos das prestações estabelecidas pela aquisição da NICOR, sem perder sua condição de sócio majoritário na empresa DAKAN, que por sua vez detém 50% do capital da empresa adquirida.

Decidiu o árbitro, pela permissão ao sócio majoritário da DAKAN, a empresa RIVERWORTH, para efetuar pagamentos das obrigações contratuais no exterior, com ativos do exterior, para credores também residentes no exterior, já que o número de quotas não está representando o valor efetivo despendido na aquisição do patrimônio. Do mesmo modo, decide que os pagamentos das obrigações locais da Empresa Hoteleira Nicor Ltda, podem ser feitos com valores fornecidos pela empresa Alphalink, de maneira que sempre reflita a participação de ambas as empresas com 50% do capital da empresa Hoteleira Nicor Ltda. O Laudo é datado de 28.01.98.

A contribuinte apresentou DIPJ relativa ao ano-calendário de 1998 pelo Regime do Lucro Presumido e Declaração de Inatividade para o ano seguinte.

II – DA IMPUGNAÇÃO E DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Para trazer os argumentos da contribuinte apresentados na impugnação, transcrevo-os da decisão de primeira instância:

Inicialmente, diz a interessada, que o procedimento fiscal está embasado na falta de contabilização de valores contratuais, os quais foram obtidos em cópia de contrato civil de ação judicial em tramitação, assim como de valores adiantados por sócios e participantes na empresa principal.

Complementa, que a fiscalização se apóia exclusivamente em contrato civil efetivado entre partes compradoras e vendedoras constantes do processo judicial nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

475/00, da 1ª. Vara Civil de Foz do Iguaçu, Paraná, tendo por origem a aquisição da Empresa Hoteleira Nicor Ltda.

Argüi que o exame fiscal deveria cotejar e abranger o contrato civil e o contrato comercial; o primeiro tem o valor histórico de US\$ 7.500.000,00 dólares norte americanos, e envolve as partes compradoras, os vendedores domiciliados no exterior e a empresa controladora da Dakan, Riverworth, que também tem domicílio no exterior, que de outro lado, o contrato comercial, que foi levado a registro na Junta Comercial, espelhou exatamente no valor da transação pelas quais os vendedores alienaram as quotas sociais, na soma de R\$ 150.000,00.

Alega que o pagamento inicial foi exclusivamente despendido por Riverworth, por força de sua titularidade de 99% do capital social de Dakan, assim como efetivou o pagamento das demais parcelas mensais do negócio em 1998 e 1999; que são pagamentos no exterior feito por empresa do exterior a vendedores com domicílio no exterior; que a relação dos pagamentos demonstrados em base aleatória de um a demonstração parcial da operação, não vem ao encontro da verdade fiscal.

Argumenta que os impugnantes tiveram dificuldade para apresentar documentos comprobatórios de operações em razão de muitos terem ficado de posse da Empresa Hoteleira Nicor Ltda, que era gerenciada por Alphalink e Dakan, quando se retiraram da hotelaria no ano de 2000; que os documentos de Riverworth também estavam fora de seu alcance, já que os vendedores juntaram nos autos de ação judicial apenas os documentos que lhe interessavam em provar que o pagamento final seria de 380.000 dólares e não 380.000 reais. Tece considerações acerca da venda das quotas da empresa hoteleira para Khalid Ali Oumeiri.

Contesta a aplicação da multa qualificada por ausência de escrituração de pagamentos, por não serem encargos de sua responsabilidade, mas de terceiro envolvido no amplo espectro do contrato civil.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

Em relação aos suprimentos de numerário que não foi comprovada a origem e/ou efetividade da entrega, alega que os valores são oriundos do patrimônio do mesmo grupo familiar; que constituíram um consórcio operacional para gerir as finanças disponíveis das pessoas físicas e das empresas jurídicas; que a origem inicial vem da alienação da TV cabo Iguazu Ltda, para a TVA Sul S/A, que adquiriu dos donatários de Berenice Fonseca Nakad e de Flavio Deni Fonseca Nakad as suas quotas sociais pelo valor de R\$ 5.300.000,00; que as declarações de bens dos integrantes do consórcio e os capitais das empresas integrantes davam suporte de capital necessário para aportar em torno de R\$ 4.400.000,00 na Empresa Hoteleira Nicor Ltda; que a comprovação da entrega do dinheiro na citada empresa foram depósitos feitos no antigo Banco Bamerindus do Brasil e Banestado, cujo registro está feito em cópias de cheques e no livro razão daquela sociedade, pois era comprovante de dupla finalidade, de quem recebeu e de quem deu, e que são documentos suficientes para comprovar a idoneidade dos valores depositados.

Destaco ainda a afirmação da impugnante de que Jamil e Flávio não eram donos da DAKAN, mas a pessoa jurídica RIVERWORTH com 99% do capital e que a ALPHALINK e DAKAN são sociedades civis simples, não fazem operações comerciais e não precisam ter endereço comercial, bastando sua sede legal e que até aquele momento não tiveram nada que declarar ao fisco, pois os únicos investimentos que fizeram foi adquirir o empreendimento hoteleiro.

Também alega que é injusto atribuir aos impugnantes o crédito tributário lançado incluindo os sócios como devedores solidários, mas excluindo o sócio principal RIVERWORTH da responsabilidade atribuída.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

Afirma que a ALPHALINK ficou com a responsabilidade passiva de pagar o restante de US\$ 380 mil aos vendedores e somente quando pago fará parte do valor da aquisição.

O lançamento foi considerado procedente.

Em relação à infração de pagamentos não contabilizados, considerou a Turma Julgadora que o contrato celebrado, em que figura o valor histórico de US\$ 7.500.000,00, constituiu-se em documento com força probatória inquestionável, não havendo a princípio, nenhum razão objetiva para que sejam afastadas quaisquer de suas disposições, e que, meras alegações no sentido de que os pagamentos foram efetuados pela empresa Riverworth, com sede no exterior, e sócia controladora de 99% da Dakan, desprovidas de documentos comprobatórios, não podem ser aceitas.

Ressaltou que o bem objeto do negócio é uma pessoa jurídica constituída e com sede no Brasil, Empresa Hoteleira Nicor Ltda, adquirida, também por pessoas jurídicas constituídas e domiciliadas em território brasileiro, tanto que a ação judicial impetrada pelos vendedores foi contra as empresas compradoras Alphalink e Dakan, para cobrar parcelas faltantes de resíduos conforme petição de fls. 61/75, onde constam os valores já recebidos.

Considera-se pessoa jurídica de direito privado, as domiciliadas no País, seja quais forem seus fins, nacionalidade ou participantes no capital, portanto, o fato de ter sócios no exterior não desobriga da contabilização de operações efetuadas em seu nome para o cumprimento de obrigações assumidas, devendo sua escrituração abranger todas as operações, sendo que a falta de escrituração de pagamentos materializa a omissão de receitas por presunção legal.



Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

Também considerou que a contribuinte não provou por meio de documentação hábil, a origem dos recursos e a efetividade da entrega dos numerários pelos sócios à pessoa jurídica.

Manteve a multa qualificada.

Discordou da contribuinte quanto a incluir a sujeição passiva solidária da empresa Riverworth, porque esta é sócia principal da Dakan e não da Alphalink, que é o sujeito passivo da obrigação. Considerou que por falta de previsão legal, não compete às Delegacias de Julgamento se manifestarem quanto à matéria atinente à responsabilidade solidária, que são afetas ao órgão responsável por uma possível execução posterior dos valores discutidos nos autos. Acrescentou que nos termos dos arts. 10 a 16 do Decreto nº 70.235/72, somente o lançamento mediante auto de infração é que comportará impugnação, não tendo essa mesma característica o mero Termo de Declaração de Sujeição Passiva por Responsabilidade Tributária lavrado em nome de terceiros, que não constitui crédito tributário por lançamento.

III - DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso foi apresentado em 10.09.2004 e a ciência da decisão de primeiro grau ocorreu em 11.08.2004 e o arrolamento de bens foi tratado no processo nº 10980.007719/2004-71.

Argüi a recorrente que optou pelo Lucro Presumido e não pelo Lucro Real Anual e o auto de infração considerou para efeito de apuração do IRPJ, para o ano-calendário de 1998, o fato gerador anual, enquanto que a partir de 1º de janeiro de 1997, o fato gerador do IRPJ é trimestral.

Discute a decadência do direito da Fazenda Nacional lançar todo o crédito tributário porque se refere a fatos geradores ocorridos anteriormente a abril de 1999,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

levando-se em conta que a lavratura dos autos de infração ocorreu em 06.04.2004, já havia passado os cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, previstos nos casos de lançamento por homologação.

No mérito, reitera as razões da peça impugnatória e acrescenta outras razões.

Alega que apresentou DIRPJ para os anos-calendário de 1998 e 1999, sem declarar qualquer movimento e que não auferiu nenhum valor a título de Receitas operacionais. Apenas ocorreram algumas operações que foram adotadas apenas como investimentos para futuras realizações em novas atividades.

Argumenta que para o ano-calendário de 1998, optou pelo Lucro Presumido sem qualquer evento operacional e que a sociedade não estava sujeita a nenhuma obrigação tributária, sendo injustificável a atitude do fisco de inserir como receitas omitidas, portanto, supostamente receitas operacionais, valores de aporte de capital ou de algumas despesas que por deficiência contábil deixaram de ser registradas. De forma semelhante ocorreu para o ano-calendário de 1999, pois, a fiscalização teria apurado o Lucro Presumido, mas que não ocorreu essa opção.

Aduz que é o próprio fisco que admite o instrumento particular de compra e venda de fls. 48 a 59 e respectivos aditivos contratuais, que acusam o valor da transação à quantia de R\$ 8.625.000,00, equivalentes a US\$ 7.500.000,00, com a forma de pagamento nele descrita, inclusive vinculada à variação do dólar norte americano.

Discorda da tese de que se ocorreram pagamentos, por consequência teria havido omissões de receitas. Considera que esse raciocínio constitui grave equívoco, pois não se pode adotar a tese fantasiosa de que uma receita operacional é a mesma coisa que uma receita proveniente de aportes de capital, pois a empresa permaneceu sem atividades (junta cópias das contas de resultado dos anos-calendário de 1998 e 1999).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

Embora a agente fiscal tenha estranhado a formação do capital do consórcio, a escritura de uma doação da Sra. Berenice aos filhos está comprovada e a valorização das cotas resultou em procedimentos legais proporcionando-lhes aumento de patrimônio e, portanto, disponibilidade de recursos para outras aplicações.

A autoridade fiscal teve a oportunidade de constatar a existência de valores depositados junto a instituições financeiras, que descreveu às fls. 186, mas que simplesmente recusou-as porque seriam insuficientes para justificar os aportes.

Que pelo fato de haver opção pelo Lucro Presumido, em 1998, não compete ao agente fiscal dar-lhe idêntico tratamento em 1999 e que se fosse admitida a omissão de receitas em 1999, competiria à autoridade fiscal compensar prejuízos acumulados, circunstância que absorveria o suposto crédito fiscal.

Que a imputação de sonegação de receita pela recorrente, ao omitir em sua contabilidade, o pagamento da aquisição da Empresa Hoteleira Nicor, esbarra no princípio da universalidade do juízo, já que pelo instrumento particular de compra e venda do bem em questão estabeleceu-se na cláusula 17ª o juízo arbitral para decidir qualquer questão pertinente ao contrato e que na contramão do direito, a autuação se baseou nos valores do contrato original, que por sua vez estava e ainda está *sub júdice* na 1ª. Vara Cível de Foz do Iguaçu, proc. nº 9900000475, meramente como instrumento informativo de cotação de moeda estrangeira, e como meio de recebimento atualizado de pequeno saldo contratual garantido pelo próprio edifício do empreendimento.

Que é importante a menção da cotação da moeda estrangeira, porquanto quando se efetuou o negócio havia paridade do real com o dólar, mas, após janeiro de 1999 o dólar passou a valer mais de três vezes o valor do real. Foi uma diferença que os credores não aceitaram, tampouco a fiscalização da Receita Federal, uma vez que a autuação, ao invés de converter a moeda na mesma paridade por ocasião do negócio,



Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

veio a fazer a conversão com valores após a disparada que desvalorizou mais de três vezes o real. Ou seja, mais reais, mais receitas tributadas em reais.

Mas, que nada disso adianta se for levado em consideração o juízo arbitral estabelecido pelas partes no instrumento particular de compra e venda da Empresa Hoteleira Nicor. Os valores de conversão cambial podem ser quaisquer, já que os pagamentos dos encargos de prestações não foram feitos pela recorrente, mas pela sócia controladora majoritária da compradora Dakan Comunicações, que vem a ser a empresa internacional Riverworth, com sede no exterior, que pagou com seus ativos no exterior aos credores com domicílio no exterior, que são os antigos detentores do controle da Empresa Hoteleira Nicor, como demonstrado no Laudo Arbitral, o que em tese, revela o princípio da coisa julgada, assunto que fará parte de Ação Declaratória Incidental que a recorrente pretende propor em apenso aos autos de processo cível da 1ª. Vara Civil da Comarca de Foz do Iguaçu, que serviu como esteio para a imputação de sonegação de receita, a fim de ser declarado em juízo a validade do Laudo Arbitral em questão.

Que o Laudo Arbitral deixa muita clara a responsabilidade pelos pagamentos contidos no instrumento particular de compra e venda. Os pagamentos aos vendedores da Empresa Hoteleira Nicor, eram encargos da sócia controladora da Dakan, a qual possuía 15.998 cotas de capital das 16 mil existentes, restando simbolicamente uma cota de capital para Jamil Nakad e Flavio Deni Fonseca Nakad. A empresa Dakan por sua vez detinha 50% da empresa Hoteleira Nicor e para integralizar seu capital se obrigou a pagar o limite de 50% do valor da aquisição, equivalente a R\$ 4.312.500,00 ou o equivalente em dólar, quantia semelhante ao que foi gasto por Alphalink no pagamento de encargos da empresa Hoteleira Nicor, como obrigação do direito de participar no capital dela com outros 50%.

Cotejando o instrumento particular de compra e venda da Empresa Hoteleira Nicor, notadamente nos itens 01 a 04, observa-se a relação de bens e ativos do exterior que compuseram a negociação, além dos valores efetivos descritos no item 5, os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

quais foram honrados e liquidados por Riverworth S/A, como integralização de capital da Dakan, mas cujos valores efetivos não foram contemplados no contrato social porque o aporte não foi feito no Brasil, muito embora se resguardasse o direito de Dakan possuir 50% do empreendimento. Nesta seqüência, se observa a existência de 3 imóveis no Brasil que foram apontados simbolicamente no negócio e retirado do contrato original pelos seguidos aditivos contratuais que foram objeto de menção pela fiscalização. Assim, o valor remanescente do crédito dos vendedores da Empresa Hoteleira Nicor, que era obrigação de Riverworth por conta de Dakan foi justamente o valor perseguido na ação judicial da 1ª Vara Cível de Foz do Iguaçu, proposta contra Alphalink e Dakan, mas que na sentença final, como se vê na inclusa publicação ficou como obrigação da denunciada da lide, Empresa Hoteleira Nicor, sobretudo em razão de novos adquirentes terem assumido integralmente a empresa, com anuência e cessão de Dakan, sua controladora Riverworth e Alphalink, conforme consta no contrato social consolidado e firmado em 20 de março de 2000 (anexo).

Também argüi que apesar de eventuais deficiências na contabilização no Diário e a falta do seu registro, tais fatos, quando muito, poderiam justificar eventualmente um arbitramento de lucros, o que não se concretizou, pois foi o próprio agente do fisco que acatou os dados na forma em que serviram de apoio para seu levantamento.

Também discute a aplicação da multa de 150%. Argumenta que tanto na fraude, como na simulação ou dissimulação, o dolo integra o tipo, pois, não é admissível a existência dessas figuras delitivas, sob a modalidade culposa. O dolo, segundo seu usual conceito é a intenção de cometer o ilícito. Afirma que na remota hipótese da imposição da multa ser devida, a fundamentação legal deveria ser o disposto no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, em detrimento do inciso II, eleito pelo fisco, sem qualquer motivação, e em manifesta dissonância com a pontualidade e presença do recorrente em todos os momentos do procedimento administrativo. Argüi que o dolo do ilícito tributário não é o dolo genérico existente no ato de não pagar tributo, mas sim, é um dolo específico, que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

exige a prova da intenção do agente em enganar o fisco com o uso de artil, o que não consta neste processo.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'P' followed by a horizontal stroke.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'Y' followed by a vertical stroke.



Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

VOTO VENCIDO

Conselheira - ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Relatora.

Em relação aos embargos, acato-os, em razão da constatação de erro material, com base no art. 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, posto que a razão para a conversão do julgamento em diligência era a obtenção do Laudo Arbitral mencionado pela recorrente, e este já se encontra nos autos. Conseqüentemente deve ser anulada a Resolução nº 107-0.592, de 24.05.2006, por erro material, dando-se seguimento à apreciação do recurso voluntário.

O recurso voluntário atende às condições de admissibilidade. Dele conheço.

Trata-se de duas infrações: suprimento de numerário cuja origem e efetiva entrega não teria sido comprovada e falta de contabilização de pagamentos.

Inicialmente cabe apreciar se ocorreu a decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

A lavratura dos autos de infração se deu em 06.04.2004 e se refere em relação à primeira infração, ao ano-calendário de 1998, em que foi exigida a multa de 75% e em relação à segunda infração, refere-se ao ano-calendário de 1998 e 1º trimestre de 1999, sendo aplicada a multa de ofício de 150%.

A fiscalização não aceitou o regime de apuração do Lucro Presumido, porque a contribuinte não declarou qualquer receita em qualquer dos anos-calendário, de 1997 a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

2002, porque faltaram ao fisco elementos para definir qual a efetiva fonte dos recursos e porque a contribuinte não elucidou qual a origem de todos os valores que foram entregues.

Não aceita a opção pelo Lucro Presumido, o lançamento foi efetuado com base no Lucro Real, cuja regra é o lançamento por trimestre e cuja exceção se refere ao Lucro Real Anual. Para o ano-calendário de 1998, o autuante lançou a omissão de receitas no período de apuração de 12/98, apesar da receita se referir a vários trimestres. Para o ano-calendário de 1999, o lançamento se refere ao primeiro trimestre.

Logo, o lançamento deveria ter sido efetuado por trimestre, no ano-calendário de 1998. Ao se efetuar o lançamento como se o fato gerador tivesse ocorrido em 31.12.98, embora beneficie a contribuinte, quanto ao cálculo dos juros de mora pela Taxa SELIC, por outro lado prejudica a contribuinte em relação ao prazo de início de contagem para fins de decadência.

Entendo que para fins de decadência, tendo em vista que a tributação do valor total de omissão de receita se deu em 31.12.98, deve ser considerado o fato gerador trimestral, para fins de apuração do IRPJ e CSLL. Nesse sentido, nas tabelas abaixo, consta a apuração trimestral por infração.

Infração: Suprimento de numerário não comprovado

1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre
-	R\$ 1.000.000,00	R\$ 1.275.000,00	R\$ 1.705.000,00

Infração: Pagamentos não contabilizados.

1º trimestre	2º trimestre	3º trimestre	4º trimestre
R\$ 1.665.120,00	R\$ 346.770,00	R\$ 354.330,00	R\$ 360.410,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

No lançamento por homologação, segundo o § 4º do art. 150 do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nessa situação, o prazo passa para a regra geral, prevista no art. 173, inciso I do CTN, pelo qual o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Considerando a infração de suprimento de numerário, em que foi aplicada a multa de 75%, mesmo que todo o valor omitido se referisse ao fato gerador ocorrido em 31.12.98, em abril de 2004, já havia passado cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Por essa regra, o IRPJ não poderia ser exigido.

Também não poderia ser exigida a contribuição para o PIS. O prazo para contagem de decadência do direito da Fazenda Nacional lançar as contribuições sociais é de 10 anos, conforme art. 45 da Lei nº 8.212/91, exceto em relação ao PIS, pois essa contribuição não está entre as elencadas na Lei nº 8.212/91, sendo o seu prazo decadencial regulado pelo Código Tributário Nacional.

Logo, o lançamento da CSLL e da COFINS deve prevalecer, posto que o prazo decadencial para lançamento dessas contribuições é de 10 anos em razão dos fundamentos tratados a seguir.

O § 4º do art. 150 do CTN dispõe que se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Se nesse prazo a Fazenda Pública não se pronunciar, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Logo, o próprio CTN estabelece que o prazo para a homologação pode ser fixado por lei, o que abrange a lei ordinária e não contraria o disposto no art. 146, inciso III, alínea "b", que dispõe que normas gerais em matéria de legislação tributária relativa a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

decadência devem ser estabelecidas por lei complementar, no caso, o CTN, que as estabeleceu.

Não há, portanto, impedimento legal para que uma lei ordinária fixe prazo maior para homologação das Contribuições Sociais.

O art. 45 da Lei nº 8.212/91, dispôs sobre o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos. Extingue-se esse direito após 10 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. O Título VI dessa norma dispõe sobre as fontes de financiamento da Seguridade Social e enumera as contribuições a que estão obrigadas a União, o segurado e as empresas. Dentre as contribuições a cargo das empresas, há referência às provenientes do faturamento e do lucro destinadas à Seguridade Social.

Portanto, deve ser rejeitada a preliminar de decadência para o lançamento da COFINS e da CSLL.

Em relação à infração relativa à omissão de receitas caracterizada pela não contabilização dos pagamentos de parcelas de aquisição de cotas da Empresa Hoteleira Nicor Ltda, para a qual foi aplicada a multa de 150%, mesmo que venha a ser mantida a qualificação da multa, considerando os fatos geradores trimestrais, o fato gerador dos três primeiros trimestres, teria ocorrido em 31.03.98, 30.06.98 e em 30.09.98. O lançamento poderia ter sido efetuado em 01.04.98, 01.05.98 e em 01.10.98. O primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado se deu em 01.01.99. À época do lançamento (abril de 2004), já havia decaído o direito da Fazenda Nacional fazer o lançamento do IRPJ relativo ao fato gerador ocorrido nos três primeiros trimestres de 1998, mesmo na situação de dolo, fraude ou simulação. Em relação à Contribuição para o PIS, aplicando-se esse entendimento, ocorreu a decadência, para os fatos geradores de 01/98 a 11/98.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

Já para apreciar se ocorreu a decadência do direito da Fazenda Nacional lançar o IRPJ dos fatos geradores ocorridos em 31.12.98 e em 31.03.99 há a necessidade antes, de se apreciar a ocorrência de fraude, dolo ou conluio o que somente se verá mais adiante.

Em relação à decadência do direito da Fazenda Nacional lançar a CSLL e a COFINS, conforme já registrado, entendo que o prazo decadencial é de 10 anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Considerando que esta Câmara por maioria de votos decidiu que a decadência alcança também a CSLL e a COFINS, deixo de apreciar as razões de mérito com relação à infração de suprimento de numerário e as razões de mérito referentes ao três primeiros trimestres do ano-calendário de 1998 relativas à infração de pagamentos não contabilizados.

Portanto, em relação à infração de pagamentos não contabilizados, resta a discussão sobre os fatos geradores do quarto trimestre de 1998 e primeiro trimestre de 1999, além da discussão da multa qualificada e retorno à questão da decadência.

Refere-se aos pagamentos no valor de R\$ 119.360,00 em 31.10.98, de R\$ 120.190,00 em 30.11.98, R\$ 120.860,00 em 31.12.98, de R\$ 193.340,00, em 31.01.99 e de R\$ 40.552,00 de 28.02.99, no valor total de R\$ 594.302,00. Os valores dos pagamentos efetuados de outubro de 1998 a janeiro de 1999 correspondem a US\$ 100 mil, por mês, tendo sido a conversão efetuada pelo valor do dólar na data do vencimento, e o pagamento de fevereiro de 1999 corresponde a US\$ 20 mil.

Esses valores correspondem (até 02/99) aos valores negociados no instrumento particular de aditivo contratual celebrado em 14.10.98. Por essa cláusula, ajustam o resíduo de US\$ 800 mil que deveriam ser pagos em 4 pagamentos de US\$ 100 mil (R\$ 116 mil), vencíveis mensalmente de 28.10.98, mais 15 pagamentos de US\$ 20 mil (R\$ 23,2 mil) cada, vencíveis na seqüência das anteriores, etc.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

No contrato original consta que as notas promissórias seriam responsabilidade da "Alphalink". Entretanto, no último aditivo mencionado, consta que foram emitidas novas notas promissórias, mas, não há informação sobre a cargo de quem ficou esses pagamentos.

O Laudo Arbitral mencionado pela recorrente e que constitui o doc. de fls. 280/281, datado de 28.01.98 (dois dias após da data do contrato de compra e venda), assinado pelo árbitro: César Augusto Rocha, dá permissão ao sócio majoritário da DAKAN, a empresa Riverworth, efetuar o pagamento das obrigações contratuais no exterior, com ativos do exterior, para credores também no exterior, sem prejuízo de redução de capital na empresa em que participa, já que o número de quotas não está representando o valor efetivo despendido na aquisição do patrimônio. Também decidiu que os pagamentos das obrigações locais da empresa Hoteleira Nicor Ltda, poderiam ser feitos com valores fornecidos pela empresa Alphalink, de maneira que sempre refletisse a participação de ambas as empresas com 50% do capital da Empresa Hoteleira Nicor Ltda.

A acusação fiscal está fundamentada no art. 40 da Lei nº 9.430/96. Dispõe referido artigo:

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

Portanto, a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, caracteriza omissão de receita. Trata-se de uma presunção legal.

Efetivamente, os pagamentos efetuados não constaram da escrituração da contribuinte.

A informação sobre os pagamentos foi obtida pela fiscalização do processo judicial, cujas cópias constituem os documentos de fls. 61 a 85, em que os vendedores reclamam o pagamento da importância de 380 mil dólares, sendo 14 parcelas de 20 mil



Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

dólares cada e duas parcelas de 100 mil dólares, cuja conversão em reais seria feita quando do pagamento, uma vez que a empresa compradora os havia notificado de que sustaria esse pagamento para efetuar pagamentos de dívidas trabalhistas anteriores.

A fiscalização entendeu que os pagamentos foram feitos pela empresa Alphalink. Esta nega e diz que os pagamentos que realizou são os aportes de capital efetuados no Empreendimento que ocorreram em 1998 e que os demais pagamentos ficaram a cargo da DAKAN, que tinha como maior cotista a empresa RIVERWORTH com sede no exterior, que teria feito os pagamentos para os vendedores, no exterior. O Laudo Arbitral teria permitido que os pagamentos fossem realizados dessa forma. A contribuinte afirma em seu recurso que dos valores pactuados constantes no aditivo contratual somente a parte ainda não paga corresponde a sua obrigação.

Portanto, os pagamentos não escriturados correspondem a uma presunção de omissão de receitas. Os comprovantes de pagamento não foram juntados aos autos. A contribuinte não nega que os pagamentos tenham sido feitos, mas, afirma que não foi ela quem os fez. A fiscalização faz uma presunção de que os pagamentos foram feitos pela empresa ALPHALINK, inclusive presume que foram efetuados na data de vencimento das notas promissórias e foram convertidos em Reais pelo valor do dólar nessa data.

Entretanto, não foi trazido aos autos nenhum documento que provasse a autoria dos pagamentos.

Ou seja, há indícios de que a contribuinte possa ser a empresa responsável por esses pagamentos, entretanto, a evidência que se infere a partir de um indício deve ser aceita com a devida cautela, pois, o indício é apenas o ponto inicial para o prosseguimento e aprofundamento das investigações. Tratando-se de infração com base em presunção, a investigação deveria ter sido aprofundada, no sentido de se obter a comprovação da autoria dos pagamentos. O lançamento foi feito com mais de uma presunção.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

obter a comprovação da autoria dos pagamentos. O lançamento foi feito com mais de uma presunção.

Com base no art. 112 do CTN que determina que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto a: "**autoria**, imputabilidade, ou punibilidade" (inciso III), concluo que não há prova nos autos que indique ser a autuada, o sujeito passivo que tenha efetuado os pagamentos.

Assim, entendo que em relação à infração de falta de escrituração de pagamentos, o lançamento é improcedente. A questão da apreciação da decadência que havia ficado pendente, com o julgamento do mérito ficou superada. Deixo de apreciar outras matérias, entre as quais a relativa à multa qualificada, por não serem necessárias à solução da lide.

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

Do exposto oriento meu voto para acolher os embargos de declaração para sanar erro material na Resolução nº 107-00.592, de 24 de maio de 2006, e no mérito, acolher a preliminar de decadência para o IRPJ e PIS dos fatos geradores ocorridos em 1998, com relação à infração de suprimento de numerário e do IRPJ dos três primeiros trimestres do ano-calendário de 1998 e PIS até 11/98, em relação à outra infração, e no mérito dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 20 de setembro de 2006.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA



Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

VOTO VENCEDOR

Conselheiro, - Natanael Martins, Relator:

Em relação ao voto vencido, discordo da relatora apenas em relação ao prazo de decadência do direito da Fazenda Nacional lançar a COFINS e a CSLL.

Com relação à contagem do prazo decadencial dessas contribuições, não obstante a posição de muitos de que não caberia a este órgão colegiado, integrante do Poder Executivo, negar aplicação a dispositivo legal em vigor, enquanto não reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, no caso em espécie, ousa dela divergir, especialmente no que se refere à aplicação do artigo 45 da pré-falada Lei nº 8.212/91, porque, como se verá, não se está aqui a simplesmente negar vigência a uma lei, mas, sim, a de aplicar a lei que especificamente deve reger a matéria.

Com efeito, para esclarecer tal discordância, mister rememorar a moderna classificação das espécies tributárias já diversas vezes exaltada pela Colenda Suprema Corte e claramente dissecada no voto proferido pelo Excelentíssimo Ministro Carlos Velloso, no julgamento do RE nº 138.284/CE, datado de 1º de julho de 1992, ou seja, posteriormente à edição da Lei nº 8.212/91:

"As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguintes: a) impostos (CF, arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (CF, art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (CF, ar. 145, III); c.2. parafiscais (CF, art. 149), que são: c.2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (CF, art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (CF, art. 195, parág. 4º), c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, CF, art. 212, parág. 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, CF, art. 240); c.3. especiais: c.3.1 de intervenção no domínio



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

econômico (CF, art. 149) e c.3.2. corporativas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148).”

Depreende-se da classificação tributária erigida pelo Ministro Carlos Velloso e acima reproduzida que as contribuições sociais, portanto, têm natureza tributária. E tal posicionamento do Pretório Excelso, como dito, não é isolado, o que se atesta pela transcrição de importantes manifestações do irretocável Ministro Moreira Alves, escolhidas dentre tantas outras manifestações dos Ministros daquela Corte:

“Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente.” (RE nº 146.733/SP; j. 29.06.1992)

“Esta Corte, ao julgar o RE 146.733, de que fui relator, e que dizia respeito à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas instituída pela Lei nº 7.689/88, firmou orientação no sentido de que as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social têm natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos.” (Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1 Distrito Federal; j. 1º.12.1993)

Desse modo, afigura-se incontestemente a natureza tributária da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88, assim como de qualquer outra contribuição social. Tal afirmação, contudo, não esgota a questão, porquanto a natureza tributária das contribuições sociais acarreta-lhes conseqüência de suma importância ao deslinde da controvérsia instaurada nestes autos, qual seja, a sua submissão às normas gerais de tributação veiculadas por lei complementar.

Retomando-se o voto do ilustre Ministro Carlos Velloso acima transcrito parcialmente, o qual, lembre-se, trata da figura das contribuições sociais no novel ordenamento, infere-se que:

“(…) A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)."

Corroboram esse entendimento diversas manifestações do Egrégio Supremo Tribunal Federal, o que se atesta pela transcrição de trechos de votos da lavra do Ministro Ilmar Galvão, proferidos, respectivamente, no julgamento dos já citados RE nº 146.733/SP e Ação Declaratória de Constitucionalidade 1-1/DF:

"A contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88 está prevista no art. 195 da Constituição Federal.

O dispositivo e seus incisos e parágrafos definem o tributo (caput), os contribuintes (inciso I e parágrafo 8º) e a base de cálculo.

Nada deixaram, como se vê, para eventual lei complementar, que, assim, não faz falta. A sua instituição, por isso, pôde ser autorizada por meio de lei (ordinária), no caput do art. 195, sendo certo que as «normas gerais» a que está sujeita hão de ser encontradas na lei complementar que, entre nós, já regula a matéria prevista no art. 146, III, b, da CF."

"Na verdade, no que tange à base de cálculo, as vedações constitucionais são circunscritas às hipóteses de taxas relativamente aos impostos (art. 145, par. 2º) e de impostos da competência residual da União, no que diz respeito aos demais impostos, federais, estaduais ou municipais (art. 154, I).

Não referem, pois, às contribuições sociais, como as de que se trata, em relação as quais se limitou, no art. 149, a declarar sujeitas às normas do artigo 146, III e 150, I e III, além do disposto no art. 195, par. 6º."

Com efeito, dúvidas não hão de remanescer acerca da submissão das contribuições sociais, dentre elas as de que ora se trata, às normas gerais referidas no artigo 146, III, da Carta Magna, as quais estão contidas no Código Tributário Nacional. Isso a despeito da desnecessidade de lei complementar para sua instituição, conforme também já decidiu a Egrégia Suprema Corte.

Dita o referido artigo 146, III, da Constituição Federal que:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

"(...)



Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) **obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;** (...)" (grifos nossos)

No Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66, alçada à categoria de lei complementar quando da sua recepção pelo ordenamento vigente -, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário está prevista, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no artigo 150, § 4º, e, para os demais tributos, no artigo 173, I.

Tratando-se de tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, como de fato se trata, aplica-se à espécie o artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dita que se operará a decadência em cinco anos "(...) a contar da ocorrência do fato gerador (...)".

E nem se alegue que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 referir-se-ia a regra específica de decadência aplicável às contribuições destinadas à Seguridade Social, haja vista que, como visto à exaustão, determina a Constituição Federal que a decadência em matéria tributária deve ser tratada por lei complementar. Ou seja, sendo inegável a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, está ela, pois, sujeita ao mencionado mandamento constitucional devidamente regulamentado no Código Tributário Nacional.

Não se trata, aqui, como já de início asseverado, de negar aplicação a dispositivo vigente de lei ainda não declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e, por via de consequência, de negar vigência à Portaria MF 103/2002 que delimitou a competência dos Conselhos de Contribuintes, mas, sim, de eleger, entre dois dispositivos de lei, aquele que mais se adapta ao ordenamento vigente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

Ensina o Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, em lição de atualidade e profundidade indiscutíveis, que:

“A interpretação das leis não deve ser formal, mas sim, antes de tudo, real, humana, socialmente útil. (...) Se o juiz não pode tomar liberdades inadmissíveis com a lei, julgando ‘contra legem’, pode e deve, por outro lado, optar pela interpretação que mais atenda às aspirações da Justiça e do bem comum” (RSTJ 26/384)

Ora, não se está a tratar aqui tão-somente da aplicação da Lei nº 8.212/91, mas também do Direito, haja vista que, repisando regra comezinha do direito processual, ao julgador cabe aplicar a Lei e o Direito.

Ninguém menos que Miguel Reale, elucidando o pensamento sempre vivo do saudoso jurista italiano Tullio Ascarelli, brilhantemente ensina que:

“O ato interpretativo, segundo Ascarelli, não se reduz a mera inferência lógica a partir de regras de direito, tomadas como premissas, mas ao contrário, representa uma valoração a partir de paradigmas normativos. (...) Como se vê, Ascarelli estava convencido, e este é um dos seus grandes méritos, que não pode haver interpretação que não envolva uma preferência valorativa, segundo parâmetros normativos, os quais delimitam a função criadora do intérprete, mas não a suprimem.

Interpretar é valorar, ou seja, optar entre valores compatíveis com a estrutura normativa. Todo intérprete, por mais isento ou neutro que queira ser, jamais poderá libertar-se, primeiro, de seu coeficiente pessoal axiológico e, em segundo lugar, do coeficiente social de preferência inerente à sociedade a que ele pertence, ou ao “tempo histórico” que está vivendo.

O advogado, o teórico ou o juiz são, antes de mais nada, homens inseridos num contexto de valorações e de preferências. Antes do jurista, há, em suma, a consciência, que é, ao mesmo tempo, uma realidade psíquica, com motivações econômicas, morais, religiosas, as quais não podem deixar de condicionar o ato interpretativo.

.....
Para chegar a uma “interpretação concreta”, Ascarelli adota a tese desenvolvida por um grande mestre da Teoria do Estado, Herman Heller, segundo o qual a interpretação não se põe no fim, como resultado do ordenamento, mas sim no começo do ordenamento, o que quer dizer que ela condiciona o sistema normativo. Por outras palavras, o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica, ou, mais propriamente,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

graças ao trabalho criador do intérprete. (...).” (“A teoria da interpretação segundo Tullio Ascarelli”, in Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro nº 38, p. 75).

Aliás, se dúvidas outrora houvesse quanto a função judicante na esfera administrativa, estas se dissiparam com o advento da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicável no âmbito do processo administrativo tributário federal, que, solenemente, proclamou que “nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito” (art. 2o., par. Único, inciso I).

Nessa vereda, diga-se que a questão não se põe ao extremo de reputar inconstitucional esta ou aquela norma, mas sim de interpretar o Direito vigente, como princípio ao exercício das funções de um órgão judicante. Isso, pois, afastada a “consciência” do julgador, esvaziada estaria a tarefa desse Egrégio Colegiado, mormente considerando que a interpretação é instrumento imprescindível a qualquer operador do Direito.

Deveras, não se há de fechar os olhos ao fato de que a Constituição incumbiu à lei complementar a competência para disciplinar o instituto da decadência em matéria tributária, competência esta exercida pelo Código Tributário Nacional e aplicável às contribuições sociais, conforme interpretação pacífica engendrada do Egrégio Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal.

Remetendo-se novamente a atenção à supra transcrita lição de Miguel Reale, frise-se que “o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica”. É, portanto, lançando-se mão dessa mediação hermenêutica, e de nada mais, que se aplica ao caso concreto o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ao invés do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, privilegiando-se a plenitude do ordenamento jurídico.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

Outro giro e se mais não bastasse, não se pode negar que precedentes jurisprudenciais declaratórios da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 também devem ser sopesados na verificação da aplicação da lei ao caso concreto, a exemplo do acórdão oriundo do julgamento da Argüição de Inconstitucionalidade nº 63.912, incidente no Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa é a seguir transcrita:

“Argüição de Inconstitucionalidade. Caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91. É inconstitucional p caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a seguridade social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.”
(TRF – 4ª Região – Corte Especial – DJ 05.09.2001)

Nesse sentido, se o julgador possui em mãos instrumentos cujo manejo possibilita a aplicação ao caso concreto de norma harmônica com o ordenamento jurídico, pode e deve fazê-lo. Não se há de esperar que o Egrégio Supremo Tribunal Federal reconheça a inconstitucionalidade apontada via declaração efetuada pelo controle difuso, cuja extensão de efeitos a todos os contribuintes reclamaria a edição de Súmula do Senado Federal, ato de discricionariedade indiscutível.

Assim, se é certo que os Conselhos de Contribuintes devem se pautar segundo suas regras de competência judicante, não menos certo é o fato de que no exercício dessa atividade, cuja competência deriva do Decreto 70235/72, lei ordinária como proclamado pelo Poder Judiciário devem os julgadores, por força dos princípios emergentes na Lei já citada Lei 9.784/99, aplicar o direito cabível à espécie. É justamente em face dessa realidade contextual que se deve tomar a referida Portaria MF 103/02 como veiculadora de regras não exaustivas de competência.

Noutras palavras, quando a lei e o direito aplicável emergirem de forma incontestada, sobretudo quando derivado de reiteradas manifestações ou de decisões definitivas de Tribunais Superiores, especialmente do Supremo Tribunal Federal quando



Processo nº : 10980.002281/2004-34
Acórdão nº : 107-08.742

este, de forma definitiva, já tenha feito o devido controle de constitucionalidade, o órgão julgante não somente pode como deve aplicá-los.

Assim, considerando que a ciência do auto de infração se verificou em 06 de abril de 2004, é de se reconhecer a decadência do direito da Fazenda Nacional, lançar a CSLL e a COFINS dos fatos geradores ocorridos em 1998, para a infração de suprimimento de numerário, em que foi aplicada a multa de 75%, por aplicação da norma contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ao caso concreto, e de lançar a CSLL para os fatos geradores ocorridos até 09/98 e COFINS até 11/98, para a outra infração, com base nesse dispositivo legal combinado com o art. 173, inciso I, do CTN.

CONCLUSÃO

De todo o exposto, acolho a preliminar de decadência suscitada também para a CSLL e COFINS dos fatos geradores ocorridos em 1998, com relação à infração de suprimimento de numerário e dos fatos geradores até 09/98 para a CSLL e até 11/98 para a COFINS, para a outra infração.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 20 de setembro de 2006


NATANAEL MARTINS