



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n°	10980.006259/2005-44
Recurso n°	148.529 Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTROS - EXS.: 2001 a 2004
Acórdão n°	108-09.321
Sessão de	23 de maio de 2007
Recorrente	ADRIANA DIAS HORTA ALBERNAZ (RESPONSÁVEL PELA VEGA IMPORTADORA LTDA.)
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ – Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004 – Ementa:

SOLIDARIEDADE PASSIVA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. Conforme determina o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada matéria que não tenha sido expressamente contestada.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. O julgador da esfera administrativa deve se limitar a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade ou constitucionalidade.

QUEBRA DE SIGILO. INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. IRRETROATIVIDADE DA LEI 10.147/2001 – O lançamento se rege pelas leis vigentes à época da ocorrência do fato gerador, porém os procedimentos e critérios de fiscalização regem-se pela legislação vigente à época de sua execução. Assim, incabível a decretação de nulidade do lançamento, por vício de origem, pela utilização de dados da CPMF para dar início ao procedimento de fiscalização.

IRPJ – CSL – COFINS - PIS – DECADÊNCIA – CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - O Imposto de Renda Pessoa Jurídica,

a Contribuição Social sobre o Lucro, o PIS e a COFINS, tributos cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame pelo Fisco, estão adstritos à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para sua exigência tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação, desloca-se esta regência para o art. 173, I, do CTN, que prevê como início de tal prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ocorrendo a ciência do auto de infração pela contribuinte em 01/07/2005, é incabível a preliminar de decadência suscitada para os tributos lançados no exercício de 2001, ano-calendário de 2000.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

IRPJ – APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA – O fato de a pessoa jurídica ter como sócia interposta pessoa, bem como a empresa operar por meio de sócio econômico oculto, após sua extinção, praticando omissão de receitas, denota o elemento subjetivo da prática dolosa e enseja a aplicação da multa qualificada pela ocorrência de fraude, prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

JUROS DE MORA – O não pagamento de débitos para com a União, decorrente de tributos e contribuições, sujeita o contribuinte à incidência de juros de mora calculados com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic.

IRRF e CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA – Aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.

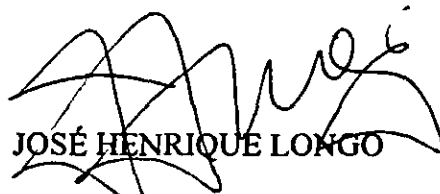
Preliminares afastadas.

Recurso negado.




Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADRIANA DIAS HORTA ALBERNAZ (RESPONSÁVEL PELA VEGA IMPORTADORA LTDA.).

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, AFASTAR as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias (Relatora) e Margil Mourão Gil Nunes que desqualificaram a multa qualificada e acolheram a decadência até o período de junho de 2000. Designado o Conselheiro Nelson Lósson Filho para redigir o voto vencedor.



JOSÉ HENRIQUE LONGO

Vice-Presidente no Exercício da Presidência

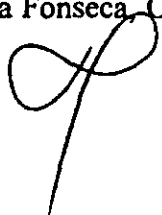


NELSON LOSSO FILHO

Relator Designado

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, José Carlos Teixeira da Fonseca, Orlando José Gonçalves Bueno e Arnaud da Silva (Suplente Convocado).



Relatório

Em 01.07.2005 (fl. 222), a Sra. Adriana Dias Horta Albernaz, responsável pela empresa Vega Importadora Ltda., foi intimada da lavratura de Autos de Infração, com a conseqüente formalização dos créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fl. 153 a 166) e seus reflexos: CSLL (fl. 167 a 181), PIS (fl. 182 a 194) e COFINS (fl. 195 a 208), todos referentes aos anos-calendário de 2000, 2001, 2002 e 2003.

A autuação refere-se a omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários não contabilizados de origem não comprovada ou identificada, conforme discriminado no Termo de Verificação Fiscal (fl. 148 a 152).

Constata-se do Termo de Verificação Fiscal que a Sra. Adriana Dias Horta Albernaz está sendo responsabilizada tributariamente pela empresa Vegas Importadora Ltda., tendo em vista que no decurso da ação fiscal constatou-se que a empresa foi constituída através de interpostas pessoas, sendo ela a titular de fato. Ademais, a empresa encontra-se na condição de cancelada no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas.

Esclarece ainda o i. Auditor Fiscal que esteve no local onde deveria funcionar a empresa e não localizou nenhuma pessoa que tivesse conhecimento do seu funcionamento. Em seguida, buscou a Sra. Rita de Cássia Rodrigues Souza, responsável pela pessoa jurídica no Contrato Social, e verificou que a mesma realiza trabalhos domésticos em casas de terceiros, não tendo condições financeiras de movimentar a empresa. Finalmente, mediante a intimação de instituições bancárias, chegou à Sra. Adriana Dias Horta Albernaz.

Conforme declaração de fls. 116 e 117, a Sra. Adriana Dias Horta Albernaz informou ser a verdadeira administradora e proprietária da empresa Vega Importadora Ltda., bem como a responsável pela movimentação financeira da pessoa jurídica.

Lavrado o auto de infração, foi imputada multa qualificada de 150% sob a fundamentação de evidente intuito de fraude.

Consta ainda dos autos Termo de Sujeição Passiva Solidária (fl. 218) contra o Sr. Sérgio Neves da Silva, outro sócio da pessoa jurídica constante do Contrato Social, com fundamento nos artigos 124 e 135 do Código Tributário Nacional.



Intimada da autuação em 01.07.2005, a contribuinte apresentou, em 02.08.2005, Impugnação aos Autos de Infração (fl. 232 a 266), refutando as autuações em comento alegando, resumidamente, que:

- i) Preliminarmente, para que o sócio seja responsabilizado solidariamente é necessário que o mesmo exerça função de gerência na empresa no período de origem da exação. O Sr. Sérgio Neves da Silva, não exercia tal função, razão pela qual deve ser descaracterizada a responsabilidade solidária;
- ii) Ainda nas preliminares, defende a decadência dos lançamentos referentes aos períodos de janeiro a junho de 2000, tendo em vista que a lavratura do Auto de Infração somente se deu em 01.07.2005, estando, portando, tal período alcançado pela decadência;
- iii) No mérito, alega que o auto de infração não deve prosperar, uma vez que teve por base informações decorrentes da quebra de sigilo bancário da empresa, contrariando, pois, o artigo 5º, inciso X e XII da Constituição Federal;
- iv) Tal prática contraria ainda expressa previsão constitucional ao desprezar o devido processo legal, bem como a garantia de que não haverá lesão ou ameaça de lesão sem apreciação do Poder Judiciário (CF, art. 5º, incisos XXXV e LIV);
- v) Na hipótese de se entender procedente o lançamento, deve ser reconhecida sua improcedência em relação aos períodos de 2000 e 2001, face a impossibilidade da irretroatividade da Lei 10.174, de 2001, que alterou a redação do § 3º, art. 11, da Lei 9.311, de 1996, permitindo constituição de tributos com base em informações referentes à CPMF;
- vi) Alega haver alguns vícios nos presentes Autos de Infração, dentre eles a consideração, por parte do agente fiscal, de valores correspondentes a cheques devolvidos, sendo claro que tais valores não podem ser tributados pelo IR, CSLL, PIS e COFINS, uma vez que não ingressaram, efetivamente, no patrimônio da então Impugnante;
- vii) Ademais, a autoridade fiscal utilizou como base de cálculo do PIS e da COFINS a totalidade dos depósitos bancários visto que para fins destes tributos somente o faturamento é considerado, sendo impossível presumir que todos os depósitos efetuados fossem de fato faturamento na empresa;
- viii) Neste sentido, o art. 529 c/c art. 518, ambos do RIR/99 determinam que a base de cálculo presumida, nos caso de arbitramento, é do 8% sobre o total da receita bruta;



- ix) Por tais motivos, o Auto de Infração deveria ser cancelado devido à inconsistência da base de cálculo da contribuição ao PIS e COFINS;
- x) Defende ainda a então Impugnante que a autuação com base em depósitos bancários apenas é legítima quando houver comprovação de que os valores tributáveis constituem rendimentos tributáveis, sendo vedado à autoridade fiscal exigir tributo sobre uma base de cálculo qualquer, presumindo ser esta base rendimento tributável;
- xi) Em relação à multa qualificada, alega haver a necessidade de comprovação de fraude, não podendo tal prática ser presumida;
- xii) Destaca ainda o carácter confiscatório de tal percentual, o que contraria o disposto no art. 140, IV da Constituição Federal, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco;
- xiii) Por fim, entende que os juros devem se adequar a atual legislação civil, que determina que os juros não podem ultrapassar o percentual de 12% ao ano, também em relação aos tributos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR, ao apreciar a Impugnação apresentada, houve por bem julgar procedente em parte o lançamento, em Acórdão assim ementado:

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002 e 2003

Ementa: SOLIDARIEDADE. SOCIEDADE DE APENAS DUAS PESSOAS, SENDO UMA DELAS “LARANJA”.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Nesta condição se encontra a pessoa, titular efetiva da empresa, que figura no contrato social, juntamente com outro sócio reconhecidamente “laranja”.

DECADÊNCIA. DOLO. ART. 173 DO CTN.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aliada à ausência de qualquer pagamento do tributo lançando, a decadência se conta pela forma prevista no art. 173 do CTN.

SIGILO BANCÁRIO. APLICAÇÃO IMEDIATA DO ART. 6º DA LC nº 105, DE 2001.



É possível a aplicação imediata do art. 6º da LC 105/2001, porquanto trata de disposição meramente procedimental, sendo certo que, a teor do que dispõe o art. 144, § 1º, do CTN, revela-se possível o cruzamento dos dados obtidos com a arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos em face do que dispõe o art. 1º da Lei 10.174, de 2001, que alterou a redação original do art. 11, § 3º, da Lei 9.311, de 1996.

ORIGEM DOS RECURSOS. CHEQUES DEVOLVIDOS E REAPRESENTADOS.

Considera-se comprovada a origem dos valores objetos de depósitos bancários por meio de cheques, quando estes já tiverem sido depositados anteriormente e devolvidos pelo banco depositário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Exteriorizada na conduta do contribuinte a inequívoca intenção dolosa de furta-se ao recolhimento de tributos, aplica-se a multa de ofício qualificada de 150%.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Aplicam-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, o que restar decidido relativamente ao lançamento matriz.

Lançamento Procedente em Parte”.

A contribuinte, intimada do teor do v. Acórdão em 13.10.2005 (fl. 305) apresentou, em 11.11.2005, Recurso Voluntário (fl. 311), no qual reitera as alegações constantes da Impugnação apresentada, acrescentando ainda que:

- i) O procedimento adotado pela autoridade fiscal, impondo ao contribuinte um AIIM com base em sua movimentação financeira, com fundamento no art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 1996, está eivado de ilegalidade, uma vez que à época do lançamento o texto da Lei vedava a constituição de crédito tributário relativos a outras contribuições ou impostos que não a CPMF; e
- ii) A autorização para que a SRF passasse a utilizar os dados da CPMF para constituir créditos tributários de outros tributos ou contribuições somente se deu com a Lei 10.7174, de 2001.

Apresentou, ainda, arrolamento de bens, às fl. 291.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Preliminares

Solidariedade passiva

Não se discute a responsabilidade da Sra. Adriana Dias Horta Albernaz, visto que não foi objeto de impugnação e tampouco recurso, sendo que o lançamento foi contra a pessoa física direcionado em razão de sua própria declaração de fls. 116 e 117. Demonstrado está que é a verdadeira administradora e proprietária da empresa Vega Importadora Ltda, bem como a responsável pela movimentação financeira da pessoa jurídica. Neste passo, lembro que também é fato que a empresa encontrava-se em situação “cancelada” por “extinção pelo encerramento da liquidação voluntária” no CNPJ desde 31/07/1998.

Sobre o Sr. Sérgio Neves da Silva, contra quem foi lançando Termo de Sujeição Passiva Solidária (fl. 218), é importante consignar que a defesa não foi apresentada em seu nome, razão pela qual está precluída a matéria quanto a este aspecto, ao menos no âmbito administrativo.

Da Quebra de Sigilo Bancário e Irretroatividade da Lei nº 10.174/01

Alega a Recorrente que o lançamento tributário efetuado com base exclusivamente nas movimentações bancárias extraídas dos extratos bancários é totalmente ilegal, independentemente da aplicação da Lei nº 8.021/90 ou da Lei n. 9.430/96.

Sustenta, ainda, que o fato gerador do imposto sobre a renda ocorre sempre em que há acréscimo patrimonial, sendo que a renda tem como principal característica a conformação da riqueza que irá crescer ao patrimônio do contribuinte, podendo ser esgotada ou aplicada sem que, de qualquer modo, represente redução de seu patrimônio.

Entretanto, verifico que o lançamento em apreço se deu em conformidade com o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:



“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

O contribuinte, durante o procedimento de fiscalização, foi devidamente intimado a justificar a origem das receitas movimentadas em sua conta-corrente, mas não comprovou de maneira hábil e idônea que tais movimentações não caracterizam omissão de receitas.

Após o lançamento, foi dado ao contribuinte possibilidade de trazer aos autos elementos de prova que justificassem a origem dos valores movimentados, entretanto, nada foi apresentado.

No presente caso a fiscalização trouxe aos autos todos os extratos de movimentação financeira, comprovantes de depósito e cópias de cheques relativos ao período objeto do lançamento, de maneira que, a bem da verdade, não se tratam de meros indícios e sim de presunção legal, nos termos da Lei nº 9.430/96.

Alega também o contribuinte que o lançamento se deu a partir de elementos provenientes da quebra de seu sigilo bancário. Afirma que tal procedimento permitiu o rompimento do sigilo fiscal mediante o cruzamento dos dados da CPMF com o objetivo de angariar informações aptas ao lançamento do tributo e que somente seria possível a utilização das informações relativas a CPMF a partir de 09 de janeiro de 2001, data da publicação da Lei nº 10.174/01, que outorgou à Secretaria da Receita Federal a possibilidade de se utilizar das informações relativas à CPMF como elemento de fiscalização de outros tributos. Afirma que os lançamentos relativos aos anos de 1999 e 2000 não poderiam ter sido efetuados com base no disposto na Lei nº 10.174/01.

A Lei nº 10.174/2001, em seu artigo 11, parágrafo 3º, determina que compete à Secretaria da Receita Federal continuar com a guarda do sigilo das informações referentes à CPMF, porém, afirma que tais informações podem ser utilizadas para instaurar procedimentos administrativos tendentes a averiguar a existência de créditos tributários relativos a outros tributos e contribuições, desde que observado o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.



Trata-se de disposição legal relativa aos procedimentos de fiscalização a serem observados pela autoridade fiscal, estando sujeita, portanto, ao disposto no parágrafo 1º do artigo 144 do Código Tributário Nacional, que determina:

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

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros”.

Verifica-se, então, que se trata de medida ampliativa dos poderes de fiscalização. Dessa maneira, não há que se falar em princípio da irretroatividade das leis tributárias, porquanto a irretroatividade trate tão somente da questão afeta à ocorrência da hipótese de incidência tributária, ou seja, cuide somente da questão relativa ao objeto da relação jurídico-tributária, não sendo aplicável às medidas relativas à fiscalização dos contribuintes.

Rejeito, portanto, as preliminares.

Mérito

Da omissão de receita

Quanto ao mérito, o lançamento fulcrado em omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação da origem dos recursos utilizados em operações de crédito em conta bancária de titularidade da empresa, implica em inversão do ônus da prova ao contribuinte, por se tratar de presunção legal.

Pois bem, a Recorrente não justifica as movimentações bancárias objeto do lançamento tributário e tampouco comprova, por qualquer documento - seja quando da apresentação da Impugnação, seja no presente Recurso Voluntário - não tê-las efetuado, sendo certo ainda que a fiscalização efetuou a correta conciliação dos valores.

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

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

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

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

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

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

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

(Acórdão n.º 106-14066)."

Neste ponto, reitero que para elidir a presunção, necessário que a Recorrente comprove a natureza das operações que deram causa aos depósitos para que se confirme que não se referem a rendimentos sujeitos à incidência tributária ou que já tenham sido submetidos à tributação. Considerando que nenhuma das alegações do contribuinte veio lastreada por provas, entendo que deve ser mantido o lançamento.

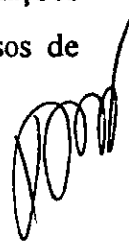
Esclareço, ainda, meu entendimento no sentido de que não deve prevalecer a alegação da Recorrente de que determinados montantes não são tributáveis para o IRPJ, bem como que no caso do PIS e da Cofins o valor total dos depósitos não pode ser considerado como base de cálculo da incidência tributária.

Isto porque, como visto no relatório, a turma julgadora da primeira instância considerou justificada a origem dos valores relativos a cheques comprovadamente depositados mais de uma vez na conta bancária, excluindo da receita omitida os valores dos cheques devolvidos pela segunda vez, procedimento que implicou na redução de todos os tributos lançados. Assim, restou o que, por presunção legal, corresponde efetivamente a omissão de receita, que deve servir integralmente para a base de cálculo da Contribuição ao Pis e da Cofins.

Do arbitramento

No que tange ao arbitramento requerido, ainda que pelo princípio da eventualidade, pela Recorrente, deixo de me alongar, já que foi exatamente o que ocorreu no lançamento em apreço, excluindo-se, é claro, a Contribuição ao Pis e a Cofins.

Conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal (fls.150), resta esclarecido que, com base no artigo 530, III do Decreto n. 3.000/99, foi efetuado o arbitramento do lucro da empresa. O percentual aplicado foi aquele requerido desde a peça impugnatória, determinado com base no próprio contrato social da empresa e nas informações prestadas no respectivo CNPJ, acrescido, é claro, do percentual previsto para os casos de



arbitramento, o que resultou no coeficiente de 9,60% (fls.157). E de outra forma não poderia ser, já que a pessoa jurídica não recolheu nenhum valor a título de tributo e também não entregou declarações fiscais.

Da aplicação da multa qualificada e conseqüente decadência parcial do direito de lançar

Alega a Recorrente que em relação ao lançamento principal e aos reflexos ocorreu a decadência do direito da autoridade fiscal promover o lançamento de ofício dos valores relativos aos fatos geradores ocorridos até junho de 2000, tendo em vista que não procede a aplicação da multa qualificada sobre os valores tributáveis, sem qualquer indício ou prova da sonegação e em razão da intimação das exigências somente ter sido realizada em 01.07.2005.

Neste passo, necessário que se analise primeiramente a qualificação da penalidade para, então e no mérito, acolher parcialmente a decadência.

Com efeito, a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação. Verifica-se do caso em tela que não houve interposta pessoa na movimentação da conta-corrente, sendo a fraude, a meu ver, apenas no âmbito cível-societário, com a finalidade de ocultar a pessoa do sócio e não com fins de ocultar o fato gerador da obrigação tributária.

Partindo da premissa que a presunção legal de omissão de receitas, por si só, não é suficiente à aplicação da multa qualificada, e, considerando que o fato gerador do crédito tributário lançado foi facilmente identificado pelo(s) Sr(s) Agentes Autuante(s) por meio dos extratos bancários da própria pessoa jurídica, entendo que a penalidade deve ser desqualificada, reduzindo-se seu percentual de 150% para 75%.

Por conseguinte, deve ser analisado o prazo decadencial sem o deslocamento para o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Os tributos em apreço são sujeitos ao lançamento por homologação (autolançamento), cuja regra decadencial é a constante do art. 150, § 4º do Código tributário Nacional, que prevê o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a autoridade fiscal promover o lançamento de ofício.

A Recorrente foi intimada, em 01 de julho de 2000, da lavratura do Auto de Infração. Assim, entendo que houve a decadência do direito da autoridade fiscal promover o

lançamento de ofício dos valores relativos a fatos gerados ocorridos até o mês de junho de 2000, inclusive.

O prazo decadencial do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional é aplicável a todos os tributos objeto do lançamento impugnado, conforme entendimento firmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“IRPJ. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

A classificação do lançamento, se por homologação e portanto com o prazo de decadência fixado pelo art. 150, parágrafo 4º, do CTN, não depende do recolhimento do tributo. Tributo sujeito por homologação é aquele em que a lei estabelece ao contribuinte o dever de apurar e recolher o tributo independentemente de ato administrativo prévio. CSL/COFINS – DECADÊNCIA – Considerando que a Contribuição Social Sobre o Lucro e a COFINS são lançamentos do tipo por homologação, o prazo para o fisco efetuar lançamento é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Recurso especial negado.”

(Acórdão n.º CSRF/01-05.273 – Relator José Henrique Longo – Recurso n.º 103-129758 – Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais)

Da aplicação da taxa SELIC

No que tange à aplicação da Taxa SELIC, deve ser aplicada a Súmula n.º 04 deste Primeiro Conselho de Contribuintes, *verbis*:

“Súmula 1º CC n.º 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.”

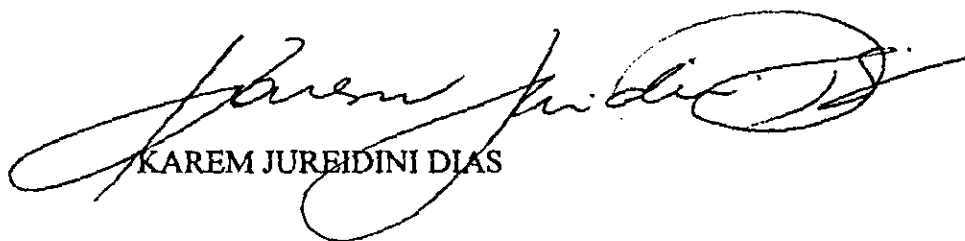
Da tributação reflexa

Por fim, ressalvo que deve-se aplicar à tributação reflexa aquilo o que foi decidido quanto à exigência matriz, haja vista a estreita relação de causa e efeito.



Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente, e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para desqualificar a multa, reduzindo-a para 75% e, por consequência, acolher a preliminar de decadência para todos os lançamentos até junho de 2000.

Sala das Sessões – DF, em 23 de maio de 2007.



KAREM JUREIDINI DIAS

Voto Vencedor

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator Designado

Em que pese o merecido respeito a que faz jus a ilustre relatora, peço vênias para dela discordar quanto ao provimento parcial do recurso voluntário.

Do relato verbal apresentado pela Conselheira Relatora, extraio que a matéria que me cabe discutir gira em torno da desqualificação da multa de 150%, pela inocorrência de dolo, fraude ou simulação, e o acolhimento da preliminar de decadência para os tributos lançados até o período de junho de 2000.

No que concerne à imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, vejo que foi perfeitamente aplicada ao caso em voga, haja vista a conduta dolosa da contribuinte ao utilizar interposta pessoa para omitir receitas, além de operar, sistematicamente, por meio de sócio econômico oculto após sua extinção e o cancelamento do CNPJ perante a Secretaria da Receita Federal.

O consistente trabalho da fiscalização, em seu Termo de Verificação Fiscal de fls. 151/152, leva a crer que a empresa Vega Importadora Ltda. foi criada para desviar do conhecimento do fisco o fato gerador dos tributos por ele administrados, funcionando apenas como uma empresa de fachada, operando em nome do seu verdadeiro interessado, a Srª. Adriana Dias Horta Albernaz, porque mesmo após sua extinção e da baixa do CNPJ da Secretaria da Receita Federal esta senhora continuou operando em nome da empresa extinta, inclusive com intensa movimentação financeira.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 está assim redigido:

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

(Omissis)

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”



Fica claro, que a infração submetida à hipótese da multa do inciso II do artigo 44 é a ação ou omissão com intenção de retardar ou impedir o pagamento do tributo, cujo fato gerador tenha ocorrido.

Alberto Xavier traduz com clareza, apoiado em Rubens Gomes de Sousa, a noção deste instituto:

“Não cabe dúvida que a definição se inspirou nas lições de Rubens Gomes de Sousa, quando ensinava no seu ‘Compêndio de Legislação Tributária’ que a fraude fiscal – uma das infrações tributárias simples, por oposição aos crimes e contravenção em matéria tributária – podia ser definida como toda ação ou omissão destinada a evitar ou retardar o pagamento de um tributo devido, ou a pagar tributo menor que o devido. Em face desta noção desenhava-se bem simples a distinção entre a fraude fiscal e a evasão de imposto. Ambas seriam ações ou omissões destinadas a evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo, mas enquanto a fraude fiscal pressupõe a ocorrência do fato gerador, isto é, uma obrigação tributária já existente, constituindo uma infração, a evasão coloca-se em momento anterior ao da ocorrência do fato gerador, antes pois do nascimento da obrigação do imposto, pelo que não caberia no caso falar-se em ato ilícito”.

O artigo 72 da Lei nº 4.502/64 traz a definição de fraude citada no art. 44 da Lei nº 9.430/96:

“Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.”

Ao definir que fraude é a ação ou omissão dolosa para impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, o legislador entendeu que tal procedimento seria motivado por artifício engendrado para impossibilitar a exteriorização completa de um fato que efetivamente aconteceu ou vai acontecer, na hipótese de incidência tributária.

Novamente Alberto Xavier, com apoio em Galvão Teles, define assim o conceito do dolo no campo tributário:

“Ensina Galvão Teles – com a clareza que é de seu timbre – que ‘dolo, na acepção com que lhe dá a linguagem dos juristas, é a intenção de provocar um evento ou resultado contrário ao Direito. O agente prevê e quer o resultado ilícito; este representa-se no espírito do sujeito que o elege como fim, e para ele dirige a sua vontade através de uma conduta ativa ou



passiva' (Dos Contratos em Geral, 2ª ed., 1962, pág. 45). Não pode falar-se em fraude à lei sem que exista dolo e não pode falar-se em dolo onde não ocorra uma especial direção subjetiva da consciência e vontade do agente que possa caracterizar-se como 'intenção fraudulenta'.

Os fatos apurados pelo Fisco justificam a imposição da multa qualificada, são eles: a empresa Vega Importadora Ltda. teve como sócio interposta pessoa, Rita de Cássia Rodrigues Souza, quando na realidade o sócio era Adriana Dias Horta Albernaz, continuou operando por diversos períodos após sua extinção, com movimentação financeira realizada pela sócia econômica oculta e não foi localizada no local indicado como domicílio fiscal.

Assim, não conseguindo a recorrente demonstrar a inconsistência do lançamento fiscal, não trazendo à colação nenhuma prova que descaracterize a infração que lhe está sendo imputada, fica denotada a intenção de reduzir o pagamento do tributo por artifício doloso, sendo aplicável a multa qualificada de 150%.

Mantida a qualificação da multa de ofício, com o percentual de 150%, pela ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial deve ser analisada para o caso em voga.

Rejeito a preliminar de decadência suscitada pela empresa, em relação aos lançamentos de tributos efetuados pela fiscalização.

Tem esta E. Câmara assentado o entendimento de que o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) adotou três modalidades distintas de lançamento dos tributos, que são identificadas, dentre outros fatores, segundo o grau de participação do sujeito passivo, a saber: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149), lançamento por homologação (art. 150).

Lançamento por declaração é aquele efetuado pela autoridade administrativa com base em informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiros.



Lançamento direto ou de ofício é efetuado pela autoridade administrativa quando a declaração retromencionada deixa de ser apresentada, quando contém erros, falsidades etc., e noutras circunstâncias referidas no art. 149 do CTN.

Lançamento por homologação, de conformidade com o art. 150 do CTN, “ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”. Referida autoridade ao conhecer, a posteriori, a atividade assim exercida pelo sujeito passivo, homologa-a.

Por muitos anos firmou-se, como regra, a modalidade de lançamento por declaração.

Contudo, já há algum tempo, seja por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatários, pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como “lançamento por homologação”.

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o *quantum debeatur* do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, a posteriori, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento, ao qual se submete o tributo, é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

“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;

(Omissis).”



A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, *verbis*:

“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”.

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, pois desde esse momento dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de PAULO DE BARROS CARVALHO:

“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constitui o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário. (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314)”.

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênias para transcrever:

“... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação. (Op. Cit. p. 284).

Entretanto, ocorrendo fraude, dolo ou simulação, provada pelo Fisco e perfeitamente imputável ao sujeito passivo da obrigação tributária adstrita ao lançamento por homologação, o marco inicial para a contagem da decadência deixa de ser a data do fato gerador para deslocar-se para aquele previsto no art. 173, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.



Assim se manifesta a respeito do assunto o mestre Luciano Amaro, em seu livro *Direito Tributário Brasileiro*, Editora Saraiva, 1997, às fls. 383 e seguintes:

“A Segunda questão diz respeito à ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação, presentes os quais não há a homologação tácita de que trata o dispositivo, surgindo a questão de se saber qual seria o prazo dentro do qual o Fisco poderia (demonstrando que houve dolo, fraude ou simulação) recusar a homologação e efetuar o lançamento de ofício. Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra geral do art. 173, I. Essa solução não é boa, mas continuamos não vendo outra, de lege lata. A possibilidade de o lançamento poder ser feito a qualquer tempo é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional (arts. 156, V, 173, 174 e 195, parágrafo único). Tomar de empréstimo prazo de direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (cinco anos, do art. 173) contado após a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinidamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito. Melhor seria não se ter criado a ressalva.

(Omissis).

A norma do art. 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não o ano em que termina essa possibilidade. Supondo, por exemplo, que o fato gerador ocorreu em 10 de junho de 1995, e a lei dá ao sujeito passivo trinta dias para efetuar a “antecipação” do pagamento, se, até 30 de julho de 1995, o recolhimento não tiver sido feito, ou tiver-se realizado com insuficiência, graças a artifício do devedor (dolo, fraude ou simulação), o Fisco poderia ter lançado de ofício já no dia 31 de julho de 1995. Ou seja, o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o exercício de 1995..... Portanto, segundo a regra do art. 173, I, o prazo se contaria a partir de 1º de janeiro de 1996.

(Omissis)

Em suma: a) se, nesse exemplo, tiver havido antecipação de pagamento (e não se constatando dolo, fraude ou simulação), o prazo decadencial (dentro do qual cabe ao Fisco homologar expressamente o pagamento, ou, se discordar do valor recolhido, lançar de ofício) conta-se da data do fato gerador (10-06-1995), nos termos do art. 150, § 4º; b) se não ocorreu o pagamento, não se aplica nem o caput nem os parágrafos do art. 150, mas sim o art. 173, I, iniciando-se o prazo decadencial para o lançamento de ofício a partir de 1º de janeiro de 1996, não se discriminando situações de dolo, fraude ou simulação, pelo simples motivo de que o art. 173 não contempla essas discriminações; c)



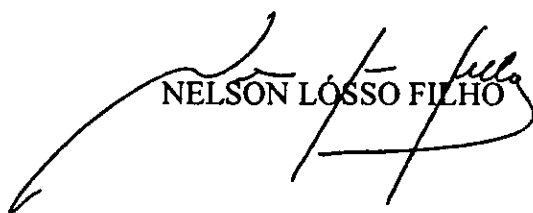
finalmente, se o pagamento foi efetuado a menor, mas for constatada a existência de dolo, fraude ou simulação, não ocorre a homologação ficta, nos moldes do art. 150, § 4º, e o caso vai para a regra geral do art. 173, I, contando-se o prazo para lançamento de ofício, também aí, de 1º de janeiro de 1996.

Os mesmos fundamentos são aplicáveis a Contribuição Social sobre o Lucro, a COFINS e ao PIS, apenas o prazo decadencial para as duas primeiras contribuições é diferente, sendo de 10 anos, por força do art. 45 da Lei nº 8.212/92.

Pelo exposto, tenho como não ocorrida a decadência das exigências relativas ao IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro, ao PIS e à COFINS, pois a ciência dos lançamentos pela contribuinte aconteceu em 01 de julho de 2005, antes do esgotamento do prazo de cinco anos, portanto.

Pelos fundamentos expostos, dirijo da ilustre Relatora quanto ao provimento parcial do recurso voluntário para a desqualificação da multa para o percentual de 75% e o reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar os lançamentos dos tributos até o mês de junho de 2000, votando no sentido de rejeitar a preliminar de decadência suscitada, para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões – DF, em 23 de maio de 2007.


NELSON LÓSSO FILHO