



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

Processo nº 10980.016004/2007-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.120 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de março de 2016
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente BSD COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO. PRECEDENTE DO STJ NO RECURSO ESPECIAL Nº 973.733/SC.

A ausência de pagamento antecipado, ou a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, afasta a possibilidade de homologação do pagamento de que trata o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e remete a contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173, inc. I, do mesmo diploma legal, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedente do STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC julgado nos termos do art. 543-C do CPC o que implica, em razão do disposto no art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 256/2009, vinculação dos membros deste Colegiado à tese vencedora no âmbito do STJ. Preliminar rejeitada.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Não logrando os recorrentes infirmar a imputação de sujeição passiva solidária, não há como afastá-los do polo passivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

NOVO LANÇAMENTO. LUCRO ARBITRADO. LUCRO REAL.

Em novo lançamento efetuado, não há que se falar em dedução da base de cálculo apurada com base no lucro arbitrado daquela anteriormente apurada com base no lucro real.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

A solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

REEXAME. MESMO EXERCÍCIO.

Em relação ao mesmo exercício, é possível um segundo exame mediante ordem escrita da autoridade competente.

MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO. IMPOSSIBILIDADE.

Ausente a comprovação de dolo necessária à ocorrência de sonegação ou fraude, não subsiste a cominação da penalidade de 150%. A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula CARF nº 14).

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

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 (Súmula CARF nº 4).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher a arguição de decadência de PIS e de Cofins referentes aos fatos geradores de agosto, setembro e outubro de 2002; rejeitar as preliminares de nulidade, e; no mérito, dar provimento parcial aos recursos voluntários para reduzir a multa ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Processo nº 10980.016004/2007-51
Acórdão n.º **1402-002.120**

S1-C4T2
Fl. 1.446

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Demetrius Nichele Macei, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo de Andrade Couto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves e Paulo Mateus Ciccone.

CÓPIA

Relatório

O presente processo foi alvo da Resolução nº 1402-00.423.

Reproduzo o relatório de tal decisão, complementando-o ao final.

BSD COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. recorreu a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

A fiscalização entendeu que restou caracterizada a sujeição passiva solidária dos Srs. Isidoro Rozenblum Trosman, Rolando Ronzenblum Elpern, Noemi Elpern Kotliarevski de Rozenblum e Karina Rozenblum, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 124, tendo em vista a ligação de interesse comercial entre a fiscalizada e as empresas do grupo Sundown, e as ligações pessoais entre os sócios da empresa BSD.

Os Srs. Isidoro Rozenblum Trosman, Karina Rozenblum, Rolando Rozenblum Elpern e Noemi Elpern Kotliarevski de Rozenblum também apresentaram recurso voluntário conjuntamente.

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Em ação fiscal procedida na empresa supra, doravante denominada BSD, segundo consta da descrição dos fatos, foi arbitrado o lucro do período-base de 2002, com base na no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) – Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 –, art. 530, III, tendo em vista que ela, notificada a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, conforme termo de início de fiscalização e termo de intimação, deixou de apresentá-los.

Foi apurada, ainda, omissão de receitas, no mesmo período, decorrente de depósitos bancários não escriturados, cujos valores constam dos extratos das contas bancárias da empresa.

O crédito tributário lançado totalizou R\$ 2.411.572,73 (dois milhões e quatrocentos e onze mil e quinhentos e setenta e dois reais e setenta e três centavos), conforme demonstrativo de fl. 2, tendo sido lavrados os seguintes autos de infração:

I – Imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ) – fls. 505/511. (...)

II – Contribuição para o PIS – fls. 512/517. (...)

III – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social(Cofins) – fls.518/522. (...)

IV – Contribuição social (CSLL) – fls. 523/529 (...)

O termo de verificação fiscal de fls. 498/504 descreve em detalhes a ação fiscal, destacando, ainda, os seguintes fatos:

Interposição de pessoas: todos os elementos e documentos apontam na direção de que a fiscalizada foi mais uma das empresas constituídas para dar continuidade às operações de sonegação fiscal e importação fraudulenta do Grupo Sundown (posteriormente denominada Exteima), de propriedade e administrada pela família Rozenblum Trosman;

A família Ronzenblum Trosman, de nacionalidade uruguaia, nas pessoas de Isidoro Rozenblum Trosman, Rolandro Ronzenblum Elpern, Noemi Elpern Kotliarevski de Rozenblum e Karina Rozenblum tinha, como modus operandi a constituição de empresas com pessoas de poucos recursos financeiros, que geralmente possuíam uma pequena parte das quotas de capital, sendo que a sócia majoritária geralmente é uma empresa de fachada do Uruguai, sempre com o intuito de ocultar os verdadeiros donos do negócio, que administravam a empresa por intermédio de procurações;

Ficou caracterizada a sujeição passiva solidária dos Srs. Isidoro Rozenblum Trosman, Rolando Ronzenblum Elpern, Noemi Elpern Kotliarevski de Rozenblum e Karina Rozenblum, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 124, tendo em vista a ligação de interesse comercial entre a fiscalizada e as empresas do grupo Sundown, e as ligações pessoais entre os sócios da BSD e os proprietários e administradores das empresas do grupo Sundown, conforme documentos anexos (fls. 131/259);

Da análise dos extratos bancários, ficou constatado que os valores creditados nas contas da empresa (R\$ 13.352.091,15), a título de depósitos, cobrança, descontos de duplicatas e outros créditos, é superior aos valores declarados pela empresa (R\$ 3.723.235,68), na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ);

Tendo em vista que a empresa fiscalizada é constituída por interposta pessoa, empresa off shore com sede no Uruguai, e pelo fato de que as irregularidades apontadas tratam de infrações continuadas, nos períodos de janeiro/2002 a dezembro/2004, operações bancárias não contabilizadas, fatos esses que evidenciam ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, fica caracterizada a sonegação fiscal, prevista na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 71, caput e inciso I, ficando a contribuinte sujeita à multa qualificada prevista no art. 44, II, e art. 80 da Lei nº 9.430, de 1996;

A fiscalização foi encerrada parcialmente, com referência ao ano-calendário de 2002, pois os anos de 2003 e 2004 serão encerrados posteriormente, em razão de estar-se aguardando extratos bancários;

Foi elaborada Representação Fiscal para fins penais, cuja comunicação ao Poder Judiciário será formalizada, conforme determinação da Portaria SRF nº 326, de 15 de março de 2002, art. 1o, § 7o.

Notificada do lançamento em 22/11/2007, conforme autos de infração, a interessada, por intermédio de seu sócio Paulo Oscar Goldstein, ingressou, em 26/12/2007, com a impugnação de fls. 1.126/1.151, alegando, em suma:

Ofensa ao artigo 149 do Código Tributário Nacional (CTN), tendo em vista que o auto impugnado é resultado de fiscalização de revisão de anterior procedimento, realizado nos autos do Processo nº 10980.014135/2005-32, e não houve motivação suficiente e idônea a autorizar essa fiscalização;

Extinção do direito de constituição do crédito tributário pela decadência, no que se refere aos fatos geradores relativos aos meses de janeiro a outubro de 2002, tendo em vista a incidência da regra geral inscrita no art. 150, § 4o, do CTN;

A regra prevista no art. 173 do CTN somente poderia ser invocada se o auto de infração contivesse motivação idônea a demonstrar a ocorrência de dolo, fraude ou “não pagamento” (sic), o que não ocorreu;

Houve apenas referência genérica e carente de suporte fático ao intuito de fraude, que estaria caracterizado com a presença de uma empresa uruguaia figurando nos atos constitutivos da empresa BSD, assim como ao fato de “infrações continuadas nos períodos de janeiro/2002 a dezembro/2004, bem como a operações bancárias não contabilizadas, tema que será objeto de discussão mais adiante, mas há que se lembrar que o auto de infração se refere apenas ao exercício financeiro de 2002, não fazendo nenhuma referência a fatos ou condutas ocorridos nos exercícios financeiros de 2003 e 2004”;

O lançamento se deu sob a modalidade de arbitramento, assim não se poderia falar na existência de “operações bancárias não contabilizadas” se não houve análise dos documentos contábeis da empresa;

Cumpria aos autuantes demonstrar também a ocorrência de erro de fato ou erro de direito, hábil a justificar a necessidade e a legalidade da revisão;

Por força da ausência de manifestação quanto aos critérios e elementos utilizados na fiscalização realizada no Processo nº 10980.014135/2005-32, objeto de revisão, devem ser corrigidos os equívocos constantes do auto de infração impugnado, especialmente no que tange à compensação dos valores encontrados com aqueles constituídos no auto de infração;

Embora a fiscalização informe que abateu do valor apurado como devido no auto de infração as quantias lançadas no auto de infração lavrado naquele processo, a metodologia de cálculo adotada está completamente equivocada, pois deveria proceder à compensação entre a base de cálculo encontrada na primeira fiscalização (apurada com base no lucro real) com a base de cálculo obtida na fiscalização de revisão, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL;

Improcedência dos lançamentos relativos ao PIS e à Cofins, pois, no demonstrativo de reconstituição da base de cálculo dessas contribuições, a fiscalização desconsiderou valores pagos a maior e os valores lançados no auto de infração anterior, que se encontram reconhecidos como devidos e vêm sendo devidamente pagos, no parcelamento;

No que se refere à multa aplicada no auto de infração, a sanção imposta desobedeceu aos preceitos normativos, “ao não lhe possibilitar a ciência de no curso do procedimento de fiscalização poderia ocorrer não apenas a constituição de crédito tributário, mas também a imposição de grave sanção administrativa”, tendo em vista que se encontravam em poder da fiscalização desde o início dos trabalhos, em dezembro de 2006, que se decidiu autorizar o procedimento em questão;

Aplicam-se ao presente caso as disposições contidas nos arts. 2o, X, 3o e 38, caput, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que asseguram aos interessados a ciência e tramitação e a apresentação de razões de fato e de direito que deverão ser consideradas pela Administração antes de ser proferida decisão administrativa que venha a afetar direitos ou interesses do particular;

Está caracterizada a ofensa aos dispositivos legais supracitados, às garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa (art. 5o, LV), corolários do devido processo legal (art. 5o, LIV);

A imposição da multa prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, deverá ser invalidada pela inexistência de motivação idônea a demonstrar a ocorrência

da conduta típica infracional;

A motivação exposta no auto de infração, quanto à presença de empresa off shore com sede no Uruguai nos seus atos constitutivos não reflete, minimamente, a prática de qualquer conduta tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, conduta essa prevista no tipo infracional indicado no auto de infração como tendo sido violado;

Nada há no ordenamento jurídico pátrio dispositivo que vede a possibilidade de empresa estrangeira integrar a constituição de uma empresa nacional;

A referência genérica a infrações continuadas nos períodos de janeiro de 2002 a dezembro de 2004, operações bancárias não contabilizadas, é igualmente incapaz de sustentar a imposição de multa agravada, pois o auto de infração impugnado tratou unicamente do período relativo ao exercício financeiro de 2002, assim a referência a fatos supostamente ocorridos nos exercícios seguintes jamais poderia ter sido invocada no lançamento ora em discussão;

A mera referência genérica a suposta ocorrência de dolo ou, ainda, a simples transcrição do dispositivo legal indicado não constitui motivação idônea à imposição de multa, especialmente quando se trata de sanção relacionada a possível intuito de sonegação e no patamar da que foi imposta à impugnante, uma vez que se trata de privação de direitos patrimoniais do particular;

O dolo deve ser devidamente provado, não bastando, para sua caracterização, a simples opinião do agente fiscal responsável pela lavratura do ato, como está ocorrendo, pois a fiscalização contestada se deu sob a modalidade de arbitramento, diante da impossibilidade da apresentação dos documentos contábeis, ou seja, a contabilidade não foi analisada, tendo eles afirmado a existência de operações bancárias não contabilizadas;

Tudo indica que os auditores-fiscais trabalharam com uma mera presunção, porém o dolo não se presume, não pode resultar de uma mera conjectura, cabendo à Administração o ônus da prova relativa ao dolo, entendimento pacificado no âmbito do Conselho de Contribuintes;

A conduta da empresa BSD, durante todo o curso da fiscalização, foi no sentido de atender, na medida do que lhe era possível, a todas as solicitações formalizadas pelos autuantes, dentro dos prazos que lhe foram assinalados, comportamento claramente oposto àquele que descrito pela fiscalização para justificar a imposição da multa agravada;

Não havendo prova da efetiva ocorrência de dolo por parte da empresa impugnante, ou ainda havendo elementos concretos que demonstram justamente a não-caracterização desse tipo de comportamento, não pode prevalecer a imposição da multa qualificada.

Requeru o provimento da impugnação, para o fim de proceder à invalidação do lançamento ou, subsidiariamente, a redução dos valores encontrados pelos autuantes.

Os responsáveis solidários também foram notificados, sendo que Karina Rozenblum, em 29/11/2007, por meio do aviso de recebimento de fl. 542, e Isidoro Rozenblum Trosman, Rolando Rozenblum Elpern e Noemi Elpern Kotliarevski de Rozenblum, por meio dos editais de fls. 543/545, afixados em 11/12/2007, e ingressaram, representados pelo advogado Julio Assis Gehlen (procurações de fls. 578, 580, 582 e 584), em 20/12/2007, com as impugnações de fls. 555/577, 692/716, 841/865 e 987/1.017, alegando, em suma:

Preliminarmente, impossibilidade de prosseguimento do processo

administrativo até a conclusão da Ação Penal Pública nº 2006.70.00012299-7, pois a questão relativa à possibilidade de inclusão dos impugnantes na condição de responsáveis tributários é oriunda do que está sendo debatido naquela ação proposta pelo Ministério Público Federal e em trâmite na 2ª Vara Criminal de Curitiba-PR;

Nulidade do auto de infração, por cerceamento de defesa, pois os impugnantes não participaram das diligências realizadas anteriormente à lavratura do auto de infração;

Decadência do direito de lançar, para os fatos geradores ocorridos antes de novembro de 2002, nos termos do CTN, art. 150, § 4º, uma vez que a ciência do auto de infração ocorreu somente em 29/11/2007;

Erro na compensação do valor exigido no auto de infração, por erro na metodologia de abatimento dos valores lançados pela fiscalização quando da lavratura do auto de infração constante do processo nº 10980.01413/2005-32;

Inaplicabilidade da multa majorada, pois não houve ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

A suposição de que a empresa fiscalizada é constituída por interposta pessoa, empresa *off shore* com sede no Uruguai, não é motivo determinante para configuração de sonegação fiscal;

Não prospera também a afirmação de que houve infrações continuadas nos períodos de janeiro de 2002 a dezembro de 2004, pois a autuação somente se refere a junho a dezembro de 2002;

O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração dos resultados; sendo assim, a não apresentação da escrituração contábil é que motivou o arbitramento dos lucros, não se justificando o agravamento da penalidade;

Ofensa ao princípio constitucional do não-confisco, implícito na CF, art. 5º, XXII, na aplicação da multa equivalente a 150%;

Inaplicabilidade da taxa Selic como taxa de juros, pois essa taxa não se presta à utilização como equivalente aos juros moratórios incidentes sobre os débitos de natureza fiscal, seja porque carente de legislação que a institua (contrariando o disposto no art. 161, § 1º, do CTN) ou porque os valores acumulados de tal taxa em nada coadunam com o dispositivo constitucional (art. 192, § 3º); e ainda porque sua natureza é de juros remuneratórios, e não moratórios, contrariando mais uma vez o dispositivo do CTN, norma de hierarquia superior à que traz a taxa Selic como aplicável aos débitos de natureza fiscal (Lei nº 9.065, de 1995);

Erro na apuração do PIS e da Cofins, tendo em vista a inconstitucionalidade das modificações introduzidas pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Requereram: a determinação do sobrestamento do feito até que seja concluído o trâmite da Ação Penal Pública nº 2006.70.00012299-7, ou que o teor das alegações finais apresentadas ao juízo criminal e as razões de defesa eventualmente apresentadas pela empresa BSD sejam consideradas como parte de sua defesa; a declaração da improcedência da autuação ou, em caso negativo, que a multa aplicada não ultrapasse 20% dos tributos exigidos e que seja determinada a exclusão da taxa Selic; que as intimações sejam realizadas exclusivamente na pessoa do advogado subscritor.

A decisão recorrida está assim ementada:

[...]

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DE PESSOAS. FALTA DE COMPETÊNCIA. *Não compete às Delegacias da Receita Federal de Julgamento a apreciação da exclusão de pessoas arroladas como responsáveis solidárias pelos tributos exigidos do contribuinte.*

[...]

No tocante à inclusão dos Srs. Isidoro Rozenblum Trosman, Karina Rozenblum, Rolando Rozenblum Elpern e Noemi Elpern Kotliarevski de Rozenblum como responsáveis solidários, o voto condutor do acórdão recorrido traz os seguintes fundamentos:

Responsabilidade tributária

Segundo apurado na fiscalização, teria ficado caracterizada a sujeição passiva solidária dos Srs. Isidoro Rozenblum Trosman, Rolando Rozenblum Elpern, Noemi Elpern Kotliarevski de Rozenblum e Karina Rozenblum, nos termos do CTN, art. 124, tendo em vista a ligação de interesse comercial entre a fiscalizada e as empresas do grupo Sundown, e as ligações pessoais entre os sócios da BSD e os proprietários e administradores das empresas do grupo Sundown.

Notificados dos termos de sujeição passiva solidária, referidas pessoas apresentaram impugnação requerendo o sobrestamento do presente processo até que seja concluído o trâmite da Ação Penal Pública nº 2006.70.00012299-7, na qual estaria sendo debatida a questão relativa à possibilidade de sua inclusão na condição de responsáveis tributários, ou que o teor das alegações finais apresentadas ao juízo criminal sejam consideradas como parte de sua defesa.

Necessário se faz recordar que o processo administrativo-tributário materializa um instrumento de controle da legalidade do ato administrativo. Por sua vez, legalidade significa obediência aos expressos termos da lei. Assim sendo, o controle da legalidade abrange não só o exame da forma do ato (lançamento), como também a análise de todos os seus elementos: manifestação de vontade, motivo, forma, objeto, inclusive e, especialmente, o seu conteúdo e mérito.

No campo tributário, o mérito deverá ser visto sob a perspectiva da realidade fática subsumida aos comandos da hipótese descrita na lei. Daí decorre que o controle passe efetivamente pelo exame da legalidade, legitimidade, regularidade e conformidade com os precisos termos da lei que autoriza e regula a sua forma e conteúdo, competência para a sua execução e até mesmo a correção do ato original, quando houver inexatidão ou incorreção na apuração do fato jurídico tributável pela autoridade fiscal.

Todos esses aspectos, contudo, dizem respeito à relação de natureza tributária objeto do lançamento. Este, aliás, na dicção do art. 142 do Código Tributário Nacional, é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Significa, portanto, que o exame da legalidade do lançamento a ser exercido na esfera administrativa fica restrito a esses aspectos. Não pode o julgador administrativo, encontrando-se o contribuinte perfeita e incontestavelmente identificado – como no caso em questão, na empresa BSD –, ir além e declarar a existência ou inexistência de responsabilidade solidária de terceiros.

Em princípio, a circunstância de haverem sido arrolados responsáveis solidários autoriza a formação de litisconsórcio passivo no momento da cobrança do crédito. Nesse momento, portanto, será apropriado discutir se aquelas pessoas físicas possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. É necessário registrar, portanto, que não

somente o momento, mas também a autoridade incumbida de decidir essa questão, será outra, ou seja, o Poder Judiciário.

Assim, o registro constante do termo de declaração de sujeição passiva é uma mera informação destinada a subsidiar a Procuradoria da Fazenda Nacional para a inscrição do débito em dívida ativa.

Como se sabe, o CTN, art. 202, I, determina que o termo de inscrição da dívida ativa indicará o nome do devedor e, sendo o caso, o dos co-responsáveis. Essa mesma disposição consta do § 5º do art. 2º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, que regula o processo de inscrição e cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública. Por outro lado, o § 4º do mesmo artigo estipula que a Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

Assim sendo, fácil é de concluir que caberá à Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão incumbido da inscrição da dívida ativa, a análise das circunstâncias relatadas pela fiscalização e, entendendo que aqueles senhores realmente se encontram na condição prevista no CTN, art. 124, I, fazer constar seus nomes como responsáveis. Em hipótese contrária, proceder de forma diversa.

Por óbvio, esse é um juízo de valor dos senhores Procuradores, em face dos elementos carreados para os autos pelo Fisco, ou de outros a que vierem ter acesso. Assim sendo, não estão dependentes de entendimentos anteriormente emanados a respeito, seja pelas Delegacias de Julgamento, seja pelo Conselho de Contribuintes. Demonstrado está, portanto, que não se trata de matéria que deva ser apreciada por qualquer dessas instâncias julgadoras.

É necessário recordar, ainda, que o fato de constar da Certidão de Dívida Ativa o nome de alguém como co-responsável não significa que essa pessoa estará definitivamente revestida dessa condição. Isso porque, como se sabe, por força do art. 3º da Lei nº 6.830, de 1980, a Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Todavia, o parágrafo único desse mesmo artigo ressalva que essa presunção é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca em contrário.

Conclui-se, portanto, que, ainda que a Procuradoria da Fazenda Nacional entenda que as pessoas mencionadas como co-responsáveis pelo crédito tributário devem efetivamente por ele responder, a última palavra a respeito caberá ao Poder Judiciário. Apenas nesse momento será cabível discutir se a situação fática determina a existência desse vínculo obrigacional.

Assim, este Colegiado não dispõe da necessária competência para analisar a pretendida exclusão daqueles senhores do pólo passivo do auto de infração e afastar a imputação de responsabilidade solidária, como solicitado. Assim sendo, deve-se abster de emitir julgamentos a respeito. Também, pelo mesmo motivo, desnecessário o sobrestamento do feito até a conclusão da ação penal citada na impugnação.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte e os arrolados como responsáveis apresentaram recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido e repisa as alegações da peça impugnatória. Especificamente quanto ao pleito para excluir as pessoas físicas do polo passivo da autuação (responsabilidade solidária), o patrono dos recorrentes aduz:

DA RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/04/2016 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente

em 08/04/2016 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 12/04/2016 por LEONARD

O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

recorrentes não houve qualquer pronunciamento. Há apenas referência de que a análise dos fatos relatados caberá à Procuradoria da Fazenda Nacional. Veja-se: (fls. 1.166 dos autos)

Assim sendo, fácil é de concluir que caberá à Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão incumbido da inscrição da dívida ativa, a análise das circunstâncias relatadas pela fiscalização e, entendendo que aqueles senhores realmente se encontram na condição prevista no CTN, art.124, I, fazer constar seus nomes como responsáveis. Em hipótese contrária, proceder de forma diversa.

Com a devida vênia, a análise dos elementos existentes nos autos se faz indispensável na fase administrativa, sob pena de impossibilitar o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Cumpra esclarecer que em casos similares houve a análise dos documentos carreados nos autos, visando à definição quanto à responsabilidade pelo crédito tributário. Alguns exemplos, colhidos do Egrégio Conselho de Contribuintes, podem ser citados: Como já dito, a não apreciação de matéria aduzida em sede de impugnação, acarreta a nulidade da decisão de primeira instância. Seguindo esse entendimento, têm-se os seguintes julgados:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - NULIDADE DA DECISÃO. A não apreciação, no julgamento, de alegações de impugnação, caracteriza cerceamento do direito de defesa e desobediência aos princípios da ampla defesa e contraditório.

Preliminar de cerceamento do direito de defesa acolhida. Nulidade da Decisão de primeira instância. Publicado no D.O.U. nº de 26/08/05. (1º Conselho de Contribuintes - Processo nº 13805.002283/96- 35 - Recurso nº 136419 - 3ª Câmara - Relator Maurício Prado de Almeida - Julgamento em 06/07/2005)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DE DEFESA -NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. Por caracterizar cerceamento do direito de defesa, é nula a decisão de Primeira Instância que deixa de apreciar razões de defesa suscitadas na impugnação. (1º Conselho de Contribuintes - Processo nº 10280.002230/2004-08 - Recurso nº 157152 -7ª Câmara - Relator Jayme Juarez Grotto - Julgamento em 05/12/2007)

Desse modo, diante das decisões acima, não resta dúvida de que a análise da responsabilidade das ora recorridas deve ocorrer dentro do processo administrativo e não apenas quando do seu encaminhamento à Procuradoria da Fazenda Nacional.

Por essa razão, em face da ausência de análise da matéria em questão, faz-se necessário declarar nulo o acórdão prolatado.

Na sequência, o então relator, acompanhado pelos demais membros do colegiado, votou por anular parcialmente a decisão de primeira instância, determinando que outra seja proferida para apreciar alegações contrárias à inclusão de pessoas arroladas como responsáveis solidárias pelos tributos exigidos do contribuinte.

Os autos retornaram à Delegacia de Julgamento, tendo a turma julgadora *a quo* proferido nova decisão (acórdão número 14-35.473, da 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto, sessão de 13 de outubro de 2011), mantendo a responsabilidade atribuída aos coobrigados.

Constam às fls. 1287 e 1292 intimação para ciência da nova decisão encaminhadas para BSB. Não identifiquei as intimações aos coobrigados para que fossem cientificados da nova decisão proferida.

Na ausência de apresentação de recurso voluntário, os débitos respectivos inscritos em dívida ativa da União.

Ocorre que o processo referente ao reflexo de IPI sobre as mesmas omissões de receitas tratadas neste processo continuou seu trâmite de forma independente (processo nº 10980.016007/2007-95).

Analisando esse processo, este colegiado acompanhou por unanimidade minhas conclusões, ora reproduzidas:

Os autos de IRPJ, após resolução deste colegiado, retornaram à primeira instância para julgamento das razões dos coobrigados a respeito da imputação de responsabilidade tributária, o que não havia sido feito no julgamento original. Corrigido o equívoco, e lavrado novo acórdão, devidamente intimados, não houve apresentação de recursos voluntários por parte dos coobrigados, e o processo referente à exigência de IRPJ não retornou ao CARF para prosseguimento da análise do recurso voluntário já interposto pelo contribuinte.

Entendo que, a fim de se evitar decisões contraditórias a respeito da existência, ou não, de omissão de receitas, ambos os processos devem ser analisados conjuntamente. Para tanto, os autos deverão retornar à unidade de origem para que sejam anexados ao processo nº 10980.016004/2007-51 para futuro julgamento conjunto dos feitos

Antes disso, contudo, deve-se seguir o rito adotado nos autos de IRPJ, qual seja, a devolução dos autos à primeira instância para que aprecie as razões de defesa dos coobrigados, já que neste processo também deixou-se de analisar tais pontos.

Proferida nova decisão, contribuinte e coobrigados deverão ser dela intimados para que, querendo, apresentem recursos voluntários.

Transcorridos os prazos legais, devem os presentes autos, bem como o processo principal nº 10980.016004/2007-51, devidamente apensados, retornarem a este colegiado para julgamento conjunto dos feitos.

Tal processo retornou à origem, tendo sido exarada nova decisão de primeira instância.

O processo de IPI foi apensado ao presente, sendo reconhecido que o recurso voluntário original interposto por BSB não havia sido analisando, requisitando-se os autos da Procuradoria da Fazenda Nacional e cancelando a indevida inscrição em dívida ativa dos débitos correspondentes.

Houve intimação da nova decisão tanto em relação ao contribuinte (edital à fl. 1395) quanto aos corresponsáveis (corresponsável KARINA, ciência em 06/07/2015 à fl. 1393 – corresponsáveis de ISIDORO, ROLANDO E NOEMI, ciência por meio de seu procurador em 08/07/2015 à fl. 1393).

Processo nº 10980.016004/2007-51
Acórdão nº **1402-002.120**

S1-C4T2
Fl. 1.456

Os corresponsáveis NOEMI ELPERN KOTLIAREVSKI ROZEMBLUM, ROLANDO ROZEMBLUM ERPEERN, ISIDORO ROZEMBLUM TROSMAN e KARINA ROSEMBLUM ELPERN apresentaram em 28/07/2015 recurso voluntário único (fls. 1399-1423) com teor absolutamente idêntico ao contido na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário do contribuinte já houvera sido admitido à época da Resolução 1402-00.423.

No que atine ao recurso voluntário, conforme relatado, não foi dada ciência aos coobrigados da nova decisão prolatada pela DRJ.

Contudo, tendo os mesmos sido cientificados da decisão da DRJ que abordou a responsabilidade que lhes foi atribuída (decisão idêntica em ambos os processos), e tendo sido por eles apresentado recurso voluntário nos autos de IPI com o mesmo teor que as impugnações também dos dois processos (que se encontram, inclusive, apensados), por economia processual, recebo tal recurso para análise também nos presentes autos.

2 PREJUDICIAL DE MÉRITO - DECADÊNCIA

A RECORRENTE alega ter ocorrido decadência referente ao período de janeiro a outubro de 2002.

Entendo lhe assistir razão, em parte.

Em relação à contagem do prazo decadencial, não se pode ignorar que o STJ entendeu em caráter definitivo (julgamento de recurso representativo de controvérsia, nos termos do art. 543-C, do CPC) que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento antecipado é relevante para definição do prazo, assim como a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme se observa na ementa do REsp 973.733/SC, 1ª Seção, Dje 18/09/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação

do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, antea configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Conforme se discorrerá em ponto específico deste voto, entendo que, relativamente aos fatos geradores que ensejaram o lançamento, não houve prova de dolo.

Há de se ressaltar, contudo, que independentemente da existência de dolo, fraude ou simulação, o STJ firmou o entendimento que se faz necessário o pagamento antecipado do tributo para que a contagem do prazo decadencial se inicie a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

Compulsando os autos, não identifiquei qualquer pagamento antecipado a título de IRPJ e de CSLL. Às fls. 284-294 constam as fichas da DIPJ nas quais apontam prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL apurados por meio de balanços suspensão. Não há, pois, pagamento qualquer a título de estimativa. As linhas referentes a retenção de IRPJ e CSLL encontram-se zeradas.

Nesse cenário, ausentes quaisquer outras informações, concluo pela inexistência de pagamentos antecipados de IRPJ e CSLL, levando a contagem do prazo decadencial a ser aferida com base no art. 173, I, do CTN. Considerando-se que o período lançado mais longínquo é o segundo trimestre de 2002, o lançamento já poderia ter sido realizado no próprio ano, e o primeiro dia do exercício é 1º de janeiro de 2003. Logo, o prazo de 5 anos para realização do lançamento expirava em 31/12/2007.

Tendo o lançamento sido cientificado à RECORRENTE em 22/11/2007, não há que se falar em decadência de IRPJ e de CSLL.

No que atine ao PIS e à Cofins, somente houve lançamentos de PIS/Cofins relativos aos meses de maio (O CERTO É ABRIL – VER. FL. 457), agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2002 (demonstrativos de fls. 504 e 505 e, no auto de infração, às fls. 527-532 e 533-537).

Às fls. 504 e 505 a autoridade fiscal lançadora elaborou demonstrativos de pagamentos de PIS e Cofins, respectivamente. Em relação a ambas as contribuições, constam pagamentos referentes aos períodos de apuração de junho a dezembro de 2002.

Portanto, e considerando que o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 22/11/2007, as exigências de PIS e de Cofins referentes aos períodos de apuração de agosto, setembro e outubro de 2002 devem ser extintas em razão da decadência, uma vez que, inexistente dolo, fraude ou simulação, e, diante de pagamentos antecipados, foram constituídos mais de 5 anos após a ocorrência dos fatos geradores.

Em relação ao período de apuração de maio/2002, repita-se, não houve pagamentos antecipados de PIS e de Cofins, aplicando-se, portanto, o mesmo raciocínio empregado no caso do IRPJ e de CSLL: o prazo para realização do lançamento de PIS e Cofins relativo ao mês maio/2002 expirava em 31/12/2007, e o lançamento foi formalizado em data anterior (22/11/2007), não havendo que se falar em decadência.

Já em relação aos períodos de apuração de novembro e dezembro/2002, havendo pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial teve início a partir da ocorrência dos fatos geradores. Ainda assim, o lançamento foi realizado em prazo inferior a 5 anos daí contados, afastando-se, por conseguinte, a decadência em relação aos créditos tributários correspondentes.

Nesse contexto, reconheço a decadência relativa ao PIS e à Cofins referentes aos períodos de apuração de agosto, setembro e outubro de 2002, rejeitando a arguição de decadência referente aos demais períodos de apuração exigidos de ofício.

3 PRELIMINARES

3.1 CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Aduzem os COOBRIGADOS que o auto de infração seria nulo, uma vez que não teriam participado das diligências realizadas anteriormente à lavratura do auto de infração. Já BSD alega que na aplicação da multa qualificada teria restado caracterizado o cerceamento de sua defesa, já que não lhe teria sido possibilitada a ciência de que no curso do procedimento de fiscalização poderia ocorrer não apenas a constituição de crédito tributário, mas também a imposição de grave sanção administrativa.

Não assiste razão a todos os recorrentes. Por concordar com fundamentação da decisão recorrida nesse ponto, adoto-a, transcrevendo seus termos conforme faculta o art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99:

Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos qualquer das hipóteses previstas no art 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, verbis:

Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Ademais, prescreve o citado Decreto que:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Numa leitura atenta dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo. Antes disso, não há que se falar em litígio ou cerceamento de direito de defesa.

Ademais, no presente caso, todas as intimações foram recebidas pelo sócio que consta do contrato social como responsável pela administração da empresa

(fls. 89/125), a qual, como visto, é o sujeito passivo da obrigação tributária. O art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata das intimações, assim estabelece:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

*I – pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, **provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto**, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)*

II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997)

Após a ciência do lançamento, o contribuinte tem o prazo de trinta dias para ter vista do inteiro teor do processo no órgão preparador e apresentar impugnação escrita, instruída com os documentos em que se fundamentar, exercitando seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Com relação à multa aplicada, é o próprio CTN que prevê, em seu art. 142, que sua aplicação se dá no próprio lançamento. O direito de defesa contra a penalidade foi assegurado quando lhe foi disponibilizado o prazo para impugnar o lançamento.

As disposições da Lei nº 9.784, de 1999, por disposição expressa no seu art. 69, têm aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, que é regido por lei própria (Decreto nº 70.235, de 1972). Referido dispositivo prevê, em seu art. 10, IV e V, que o auto de infração deve conter a penalidade aplicável e a intimação para cumprir a exigência ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias. Esse rito foi respeitado no presente processo.

Demonstrado que somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o Fisco e o contribuinte, inexistindo cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao autuado de apresentar documentos e esclarecimentos, a preliminar deve ser rejeitada.

3.2 NULIDADE

A RECORRENTE argui a nulidade do lançamento por suposta ofensa ao art. 149 do CTN, na medida em que se trataria de fiscalização de revisão de procedimento anterior, realizado nos autos do Processo nº 10980.014135/2005-32, sem que houvesse motivação suficiente e idônea a autorizar essa fiscalização.

Discordo da RECORRENTE.

Não houve revisão de ofício, ou ainda, alteração em critério jurídico do lançamento. O que se detectou é que havia parcela de omissão de receita não lançada inicialmente.

A formalidade exigida para o caso está entabulada no art. 906 do RIR/1999, que trata da possibilidade de segundo exame relativo a exercício já anteriormente fiscalizado, a seguir transcrito:

Art. 906. Em relação ao mesmo exercício, só é possível um segundo exame, mediante ordem escrita do Superintendente, do Delegado ou do Inspetor da Receita Federal (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, § 2º, e Lei nº 3.470, de 1958, art.34).

E, quanto a isso, não há qualquer mácula no procedimento: à fl. 10 dos autos encontra-se o documento que autoriza o reexame do período.

Logo, rejeito a preliminar de nulidade.

4 MÉRITO

A RECORRENTE é acusada de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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.

Tal dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

A inversão legal do ônus da prova é perfeitamente aceita por nosso ordenamento jurídico, estando regulada também no artigo 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), aplicado subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/1972 no Processo Administrativo Fiscal:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

A Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela nova Constituição, consoante artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias, define, em seus artigos 43, 44 e 45, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o artigo 44, a tributação do imposto de renda não se dá só sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montantes. Esses artigos assim dispõem:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos utilizados para efetuar os depósitos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de receitas de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder e o dever de considerar os valores depositados em conta bancária como receita, efetuando o lançamento do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente seguir a legislação.

Dessa forma, detectadas irregularidades que conduzem à presunção de omissão de receita, por imposição legal e por ser a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, cabe à fiscalização efetuar o lançamento de acordo com a legislação aplicável ao caso.

A RECORRENTE foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente, não o fazendo durante o procedimento fiscal, e tampouco em sede de impugnação ou recurso voluntário.

Assim sendo, confirma-se a omissão de receita apontada pelo Fisco.

No que atine aos únicos argumentos trazidos pela RECORRENTE a respeito das bases de cálculos exigidas, perfeitas as considerações da decisão recorrida, e, na míngua de

qualquer nova consideração por parte da RECORRENTE, em relação à matéria, tal decisão deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos:

A impugnante não questiona a situação fática que originou o lançamento combatido (arbitramento do lucro e apuração de omissão de receitas com base em depósitos bancários). Seus protestos voltaram-se apenas contra o cálculo dos tributos devidos, por entender que houve equívocos no que tange à compensação dos valores apurados no Processo nº 10980.014135/2005-32.

No entender da interessada, a fiscalização deveria ter procedido à compensação entre a base de cálculo encontrada na primeira fiscalização (apurada com base no lucro real) com a base de cálculo obtida na “fiscalização de revisão”, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL, o que resultaria em um menor valor devido desses tributos.

Ora, nada mais incorreto do que o entendimento da fiscalizada. Isso porque, uma vez arbitrado o lucro, todo o resultado da empresa se submete a essa forma de tributação. Por isso, como os valores dos créditos bancários no ano-calendário de 2002 (R\$13.352.091,15), cuja origem não foi comprovada pela fiscalizada, são muito superiores à receita declarada (R\$ 3.723.235,68) e à omissão de receitas apurada naquele processo (R\$1.521.061,49), o entendimento que se denota do lançamento é de que estes valores estão incluídos naquele que foi considerado a receita bruta, sobre a qual se arbitrou o lucro, descontando, contudo, dos tributos assim apurados, aqueles apurados no lançamento anterior.

No meu entender, no lançamento poderia ter sido arbitrado o lucro também sobre a receita declarada, uma vez que a fiscalizada não comprovou que nenhum dos valores creditados em sua conta-corrente tem origem naquelas receitas. É o que se depreende da leitura do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que deu base ao lançamento:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou 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.

Portanto, o procedimento adotado no lançamento ainda foi mais benéfico à autuada.

Com relação aos autos de infração reflexos (PIS, Cofins e CSLL), sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias que motivaram a autuação relativa ao IRPJ (lançamento principal), deverá ser aplicada idêntica solução, em face da estreita relação de causa e efeito, analisando-se os argumentos específicos apresentados para cada um.

Nesse passo, aduz a impugnante que, no demonstrativo de reconstituição da base de cálculo do PIS e da Cofins, a fiscalização teria desconsiderado valores pagos a maior e os valores lançados no auto de infração anterior, que se encontrariam reconhecidos como devidos e viriam sendo pagos, no parcelamento.

Pelos demonstrativos de fls. 493/494, percebe-se que os valores a que se refere a impugnante são relativos aos meses de junho e julho, que não foram

objeto de lançamento. Assim não cabe discutir no presente processo a compensação pleiteada, que segue rito próprio.

Ademais, no meu entender, como já exposto com relação ao IRPJ, a receita declarada deveria ser somada à omissão de receitas aqui apurada para fins de se determinar as contribuições devidas, não havendo que se falar que aqueles valores teriam sido pagos a maior.

No que se refere à alegação de erro na apuração do PIS e da Cofins, tendo em vista a inconstitucionalidade das modificações introduzidas pela Lei nº 9.718, de 1998, esclareça-se, de plano, que, no presente caso, a base de cálculo dessas contribuições foi a receita omitida, que, por presunção legal, é considerada receita da atividade, nos termos da Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 2º, verbis:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

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

Portanto, referida discussão não tem qualquer repercussão no presente lançamento.

5 MULTA DE OFÍCIO

Para melhor entendimento, transcreve-se, a seguir, a redação do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

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

[...]

Conforme se observa, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

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

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

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

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

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

Desse modo, a multa de 150% de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original, terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

No caso concreto, em primeiro lugar, há de lembrar que a exigência baseou-se em presunção legal.

A esse respeito foi editada a Súmula CARF nº 14, assim vazada: "*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*".

Analisando os argumentos da autoridade fiscal que lavrou a exigência, bem como da decisão recorrida, entendo que a penalidade qualificada não deve prosperar. Transcrevo excerto da decisão recorrida a esse respeito:

No presente caso o dolo resta caracterizado ao se concluir que o contrato social da pessoa jurídica contém falsidade ideológica, porquanto figuram neste "interpostas pessoas", com o intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária das condições pessoais do contribuinte, fugindo do pagamento do imposto, uma vez que os

sócios que constam do quadro societário não têm disponibilidade financeira para cumprir com essa obrigação. Assim, descabidas as alegações de que o dolo teria sido presumido.

Quanto às demais referências feitas pelo autuante para a aplicação da multa qualificada, de infrações continuadas (operações bancárias não contabilizadas), cabe razão à impugnante quanto à sua impertinência, pois a autuação se refere ao ano-calendário de 2002, com arbitramento do lucro por falta de apresentação de livros e documentos. Entretanto o evidente intuito de fraude já restou demonstrado com a interposição de pessoas.

Dessa forma, restando comprovado o evidente intuito de fraude, é de ser aplicada a multa qualificada no percentual de 150%.

Divirjo de tal entendimento. A meu ver, os elementos apontados pela autoridade fiscal não permitem concluir ter o contribuinte tenha agido com dolo, de modo a caracterizar a fraude a que alude o artigo 72 da Lei nº 4.502/1964.

Em primeiro lugar porque a autuação baseia-se única e exclusivamente em presunção legal de omissão de receitas, sendo que as contas bancárias em que se apoia o lançamento estavam em nome da própria empresa. No mais, o fato de a fiscalização acusar o contribuinte de possuir interpostas pessoas, embora possa surtir efeitos no que atine à responsabilidade tributária de terceiros, em nada altera as características da ocorrência do fato gerador, este sim, elemento a ser levado em consideração para fins de dosimetria da penalidade a ser cominada.

Veja-se que o fato de a empresa estar em nome de terceiros em nada dificultou a seleção da pessoa jurídica para procedimento fiscal, ou seja, não impediu, dificultou ou retardou tanto o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da autoridade fiscal (sonegação) quanto a própria ocorrência do fato gerador (fraude), uma vez que as contas bancárias a partir das quais se apurou a omissão de receita estavam em nome da própria RECORRENTE.

Assim, concluo que a fraude detectada tem a ver com a cobrança do crédito tributário, e não com sua constituição.

A respeito da pretensa prática reiterada justificar a exasperação da penalidade, saliento que de nenhuma maneira alterou-se o panorama inicial: o lançamento continuou a estar embasado em mera presunção legal. Nesse cenário, aplica-se o enunciado nº 14 da Súmula CARF, assim vazado:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Portanto, entendo que não há que se falar em qualificação da multa.

Desse modo, voto por reduzir a penalidade ao percentual de 75%.

6 RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

No tocante à responsabilidade tributária, em seus recursos os coobrigados nada trouxeram de novo, limitando-se tão somente a requerer que se aguardasse o término da Ação Penal Pública nº 2006.70.00012299-7. Por concordar integralmente com a decisão recorrida a respeito da matéria, adoto-a como razões de decidir:

Segundo apurado na fiscalização, teria ficado caracterizada a sujeição passiva solidária dos Srs. Isidoro Rozenblum Trosman, Rolando Rozenblum Elpern, Noemi Elpern Kotliarevski de Rozenblum e Karina Rozenblum, nos termos do CTN, art. 124, tendo em vista a ligação de interesse comercial entre a fiscalizada e as empresas do grupo Sundown, e as ligações pessoais entre os sócios da BSD e os proprietários e administradores das empresas do grupo Sundown.

Notificados dos termos de sujeição passiva solidária, referidas pessoas apresentaram impugnação requerendo o sobrestamento do presente processo até que seja concluído o trâmite da Ação Penal Pública nº 2006.70.00012299-7, na qual estaria sendo debatida a questão relativa à possibilidade de sua inclusão na condição de responsáveis tributários, ou que o teor das alegações finais apresentadas ao juízo criminal sejam consideradas como parte de sua defesa.

Como visto anteriormente, a caracterização da sujeição passiva solidária deu-se em função da constatação de interesse comum entre a fiscalizada e seus sócios e as empresas do grupo Sundown e seus proprietários e administradores. Segundo o autuante, os elementos que comprovam o comprometimento entre a BSD e o Grupo Sundown são:

- a) o Sr. Paulo Oscar Goldstein, além de sócio da fiscalizada, foi sócio da empresa Kenton do Brasil Comercial Ltda. no ano de 2002 e recebeu rendimentos da empresa SV Assessoria Empresarial Ltda., ambas com ligações com o grupo Sundown;*
- b) o Sr. Michael Domingues, além de sócio fundador da fiscalizada, recebeu rendimentos, nos anos-calendário de 2001 a 2003, das empresas Exteima Empreendimentos Ltda. (antiga Sundown), Companhia Brasileira de Bicicletas e W54 – Artigos de Viagem, ambas pertencentes à família Rozenblum Trosman;*
- c) a empresa BSD é uma continuação dos negócios da empresa W54 – Artigos de Viagem, de propriedade do Sr. Isidoro Rozenblum Trosman, inclusive houve transferência dos estoques de uma para outra empresa no ano de 2002, sem que, contudo, ela apresentasse a documentação contábil das referidas transações comerciais;*
- d) a fiscalizada firmou contrato de licença de uso de marcas com a empresa Ozyx Indústria e Comércio de Artigos Esportivos, de propriedade e administrada pela família Rozenblum Trosman, mediante pagamentos de percentuais do faturamento dos produtos vendidos;*

e) a empresa BSD esteve instalada nos mesmos endereços das empresas do Grupo Sundown;

f) o Sr. Rolando Rozenblum foi interlocutor em conversa telefônica gravada para tratar de assuntos da fiscalizada;

g) a empresa BSD substabeleceu poderes para o Sr. Isidoro Rozenblum Trosman, inclusive para movimentação de contas bancárias.

Já na Ação Penal Pública citada pelos impugnantes, conforme consta de suas alegações finais (fls. 614/662), a acusação é de prática de crimes descritos no Código Penal (CP), arts. 288 (formação de quadrilha), 299 (falsidade ideológica) e 334 (descaminho), e na Lei nº 7.492, de 1986, arts. 21 e 22 (evasão de divisas). Portanto, diferentemente do alegado pelos impugnantes, não se discute naquela ação a sujeição passiva solidária ora a eles imputada. Assim, não há que se falar em sobrestamento do presente processo até o trâmite daquela.

Também, pela mesma razão, não há como se acatar no presente processo a solicitação para que o teor das alegações finais apresentadas ao juízo criminal sejam consideradas como parte de sua defesa. Tais alegações versam sobre nulidades daquele processo (totalmente distinto deste, que tem rito próprio) e, no mérito, sobre rejeição do critério de “um mês” para a continuidade delitiva, conflito aparente entre os arts. 299 do CP e art. 22 da Lei nº 7.492, de 1986, com o art. 34 do CP, e a ausência de autoria e materialidade quanto ao art. 334 do CP, matérias totalmente estranhas ao presente processo e à imputação de sujeição passiva solidária ora em debate.

Ademais, o PAF, art. 16, III, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º, e § 4º, introduzido pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 67, estabelece:

Art. 16 – A impugnação mencionará :

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

(...)

Nesse passo, é oportuno destacar as palavras de Fabiana Del Padre Tomé (A Prova no Direito Tributário, Editora Noesis, 2005):

Provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento.

Ou seja, a prova não se confunde com os elementos probatórios, ela é constituída a partir deles. Uma nota fiscal, um contrato, uma página da escrituração

contábil não são prova, mas sim elementos de prova. A prova corresponde à articulação linguística que relacione os documentos apresentados com o objeto da refrega jurídica no sentido de confirmar o que se alega. Alegar genericamente e juntar papéis não é provar.

Assim, não basta aos impugnantes anexar o documento correspondente a suas alegações finais naquela ação penal, sem indicar quais as razões se aplicam ao presente caso. Repito: provar não é juntar documentos; é articulá-los; e isso não foi realizado pela recorrente.

Dessa forma, não há como se afastar a imputação de sujeição passiva solidária.

Assim sendo, voto por negar provimento aos recursos voluntários.

9. DA TAXA SELIC

No que tange ao questionamento da aplicação da taxa Selic, a matéria encontra-se absolutamente pacificada no âmbito do CARF, tendo sido alvo, inclusive de súmula, cujo enunciado número 4 recebeu a seguinte redação:

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.

Conforme determina o *caput* do art. 72 do Regimento Interno do CARF, os enunciados da súmula CARF são de observância obrigatória por parte de seus membros.

Desse modo, correta a aplicação da taxa Selic sobre os tributos apurados.

5 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por: (i) acolher a arguição de decadência de PIS e de Cofins referentes aos períodos de apuração de agosto, setembro e outubro de 2002; (ii) rejeitar as preliminares de nulidade; (iii) no mérito, por dar provimento parcial aos recursos voluntários para reduzir a multa cominada para 75% .

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator

Processo nº 10980.016004/2007-51
Acórdão n.º **1402-002.120**

S1-C4T2
Fl. 1.471

CÓPIA