



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11020.002332/2002-87 ✓
Recurso nº : 135.676 ✓
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1997 ✓
Recorrente : HB CORRETORA DE SEGUROS LTDA
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 16 de setembro de 2004
Acórdão nº : 103-21.718 ✓

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir do fato gerador, para promover o lançamento tributário nos casos de tributos e contribuições enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação.

IMPOSTO DE RENDA. CONTRIBUINTE. Contribuinte do imposto de renda é o detentor da disponibilidade econômica ou jurídica da renda. O depósito de valores correspondentes a receitas da empresa em conta bancária do sócio não transfere a titularidade da renda daquela para este.

OMISSÃO DE RECEITAS. INCIDÊNCIA DO TRIBUTO. A apuração de ofício de omissão de receitas pressupõe a reconstituição da base de cálculo pela inclusão dos valores omitidos, acompanhada do lançamento da diferença de tributo.

MULTA QUALIFICADA. A aplicação da multa qualificada pressupõe a comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude (ART. 150, § 4º do CTN), não sendo autorizado ao Fisco impô-la quando a verificação do ilícito emerge de dados e elementos apurados dentro da contabilidade do sujeito passivo ou em face de informes que este possa apresentar não somente ao Fisco Federal mas aos Fiscos Estadual e Municipal.

MULTA AGRAVADA. O agravamento dos percentuais de multa *ex officio* por desatendimento à intimação para prestar informações, de que trata o § 2º do art. 44 da Lei 9.430/96, pressupõe a caracterização do desprezo da fiscalizada em relação às intimações da autoridade fiscal. Descabido o agravamento quando há resposta a re-intimação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HB CORRETORA DE SEGUROS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para acolher a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário referente ao ano calendário de 1996; vencido o conselheiro Antonio José Praga de Souza (Suplente Convocado) que não admitiu a decadência em relação às contribuições sociais; por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11020.002332/2002-87

Acórdão nº : 103-21.718


unanimidade de votos, excluir a exigência do agravamento em 50% da multa de lançamento *ex officio* por falta de atendimento à intimação fiscal e, por maioria de votos, reduzir a multa de lançamento *ex officio* majorada de 150% ao seu percentual normal de 75%, vencidos os conselheiros Aloysio José Percínio da Silva (Relator), Antonio José Praga de Souza (Suplente Convocado) e Nilton Pêss que não admitiram o desagravamento da multa, designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Victor Luis de Salles Freire, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES-NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 02 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11020.002332/2002-87

Acórdão nº : 103-21.718

Recurso nº : 135.676

Recorrente : HB CORRETORA DE SEGUROS LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por HB Corretora de Seguros Ltda., devidamente qualificada nos autos, contra o Acórdão DRJ/POA nº 2.312/2003 (fls. 341), da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre-RS.

Transcrevo, adiante, por bem descrever os autos, o relatório integrante do acórdão contestado.

"Segundo a fiscalização (fls. 5), a atuada auferiu receitas de R\$ 90.000,00 em 1996 e de igual valor em 1997. Comprova esta alegação com Dirf apresentadas pela Cabergs Corretora de Seguros Ltda. No entanto, nas declarações de rendimentos da atuada (fls. 47 e 72) não consta receita alguma. Intimada a esclarecer a divergência (fls. 104), a atuada não atendeu. Reintimada (fls. 106), apresentou livro de registro do ISS em que consigna não ter havido movimento nos anos em questão (fls. 108-111).

Diligenciando junto à Cabergs, a fiscalização constatou que os pagamentos foram contabilizados e obteve dela autorização para solicitar junto ao banco sacado cópias dos cheques emitidos. Obtidas estas cópias (fls. 239-256), verificou que os cheques foram emitidos nominalmente à atuada e depositados na conta-corrente de Heitor Stumpf, sócio da atuada.

A fiscalização demonstra ainda que os valores não foram declarados como rendimentos pelos sócios da atuada.

Configurada a omissão de receita, lavrou autos de infração de IRPJ (fls. 4-10), PIS (fls. 11-18), CSLL (fls. 19-25), dos quais a atuada tomou ciência em 29 de maio de 2002, conforme AR das fls. 283. Foi lançada a multa de 225%. É exigido crédito tributário de R\$ 262.700,55 (fls. 3). O AFRF teceu ainda considerações a respeito da decadência (fls. 28-33).

Em 26 de junho de 2002, foi apresentada impugnação ao lançamento de IRPJ (fls. 292-301), cujo teor foi estendido aos demais tributos (fls. 308-333).

Afirma ter ocorrido decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1996, com base no art. 173 do CTN e no § 2º, art. 898, do RIR/1999. Entende que houve erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que teria ficado provado que os rendimentos foram auferidos pelo sócio da atuada. Além disso, alega ser "inócuo o lançamento por razões de ordem material", uma vez que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11020.002332/2002-87

Acórdão nº : 103-21.718

“pessoa jurídica foi extinta em agosto de 1998. Requer o cancelamento do crédito tributário.”

A turma julgadora de primeira instância, por unanimidade de votos dos seus integrantes, rejeitou a preliminar de decadência e, no mérito, considerou o lançamento procedente.

Cientificada da decisão em 06/05/2003, conforme comprovante às fls. 347, a autuada, por intermédio dos seus advogados, apresentou recurso em 19/05/2003 (fls. 348). Em sua defesa, alega:

a) O fato gerador ocorreu durante o ano-calendário 1996 e “o crédito tributário deveria ou poderia ter sido constituído mês a mês no curso do ano de 1996. Como tal não ocorreu, o termo inicial da decadência teve início no dia 1º de janeiro de 1997, nos termos do art. 173 do CTN, tendo como prazo final o dia 1º de janeiro de 2001”;

b) O auto de infração é nulo por erro de identificação do sujeito passivo, uma vez que está provado que os rendimentos são da pessoa física;

c) A autuação contempla a tributação de renda hipotética sem previsão legal (art. 43 do CTN).

Ao final, solicita que seja aplicada a mesma decisão proferida quanto ao lançamento do IRPJ aos reflexos do PIS e CSLL. Acerca do arrolamento, informa que não há bens a arrolar haja vista a extinção da empresa em 31/07/1998.

Declarações de rendimentos dos anos-calendário 1996 (fls. 47) e 1997 (fls. 72) com apuração anual do lucro real.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 11020.002332/2002-87

Acórdão nº : 103-21.718

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator.

O Recurso é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade.

A extinção da pessoa jurídica não exime os seus responsáveis do cumprimento das obrigações tributárias a ela relativas.

O sujeito passivo foi corretamente identificado nos autos de infração. Apesar dos depósitos na conta do sócio, a receita não submetida à tributação nos anos de 1996 e 1997 pertence à ora Recorrente, como comprovam as cópias dos documentos abaixo relacionados:

a) Páginas dos livros diário e razão da Módulo Corretora de Seguros Ltda. (denominação anterior da Cabergs Corretora de Seguros Ltda.) onde constam os lançamentos contábeis relativos aos pagamentos dessa empresa à Recorrente pelo serviço de "agenciamento de seguros", com o correspondente lançamento do valor descontado do imposto de renda na fonte (fls. 115/133 e 171/213);

b) Cheques nominais correspondentes aos pagamentos do item "a" acima (fls. 239/256);

c) Recibos emitidos pela Recorrente relativos aos pagamentos do item "a" acima (fls. 134/166);

d) Extratos do sistema da SRF de controle das DIRF (declaração de imposto de renda retido na fonte, fls. 44 e 46).

A operação descrita e comprovada pela autoridade fiscal caracteriza o evidente intuito de subtrair da tributação a receita da empresa. Alie-se a isso a constatação de que também não foi incluída nas declarações de rendimentos dos sócios, quando tal inclusão seria compatível com a afirmação da recorrente de que os valores recebidos pertenciam aos sócios e não a ela.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11020.002332/2002-87

Acórdão nº : 103-21.718

Assim, considero correta a imposição da multa qualificada de 150%. Ademais, a penalidade imposta é matéria incontroversa, haja vista o silêncio da recorrente quanto a esse item de autuação.

No entanto, em relação ao agravamento do percentual para 225%, nos termos do art. 44, § 2º, da Lei 9.430/96, penso ser descabido. A recorrente não respondeu à intimação para prestar esclarecimentos, mas o fez quando re-intimada. Observe-se a descrição da autoridade fiscal às fls. 05:

"A intimação não foi respondida, motivo pelo qual a empresa foi reintimada um mês após (07/MAR/2002 – fls. 106 e 107), quando só então apresentou cópia do Livro Registro do ISS em que nenhum movimento se apresenta registrado (...)"

Falta de atendimento a uma única intimação não é motivo suficiente para agravamento, em especial quando a re-intimação é respondida. Não restou caracterizado desprezo pelas intimações da fiscalização, condição necessária para a imposição do percentual agravado.

Os autos versam sobre exigência de tributos enquadrados na modalidade de lançamento por homologação. Nesses casos, conforme o § 4º do art. 150 do CTN – Código Tributário Nacional, inicia-se a contagem do prazo quinquenal de decadência a partir da data do fato gerador. Na linguagem do Código, "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".

O legislador do CTN estabeleceu a ressalva para os casos de dolo, fraude ou simulação, mas não o fez acompanhada de determinação expressa do correspondente prazo decadencial a ser aplicado à hipótese. Diante de tal lacuna, a doutrina e a jurisprudência consagraram o entendimento de que deve ser utilizada a norma geral de decadência constante do art. 173, I. Prescreve o dispositivo legal:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 11020.002332/2002-87

Acórdão nº : 103-21.718

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Por outro lado, a jurisprudência deste Conselho é pacífica quanto à antecipação do termo inicial do prazo decadencial para a data da apresentação da declaração de rendimentos, em observância ao parágrafo único do citado art. 173.

Sobre o prazo decadencial de PIS e CSLL, considero que também é regido pelas normas do Código, tendo em vista a exigência de lei complementar para regular tal matéria, contida no art. 146, II, "b" da Carta Magna.

A Recorrente optou pela apuração anual do IRPJ e da CSLL, portanto, os respectivos fatos geradores são anuais e ocorridos em 31/12/96 e 31/12/97. Assim, como a declaração de rendimentos do exercício de 1997, correspondente à apuração do ano-calendário 1996, foi entregue em 23/04/97, o direito de realizar o lançamento existiu até 23/04/2002. Entretanto, o documento às fls. 283 atesta a ciência do auto de infração em 29/05/2002, portanto, já alcançado pela decadência em relação ao ano-calendário 1996.

Quanto a possível ofensa ao art. 43 do Código Tributário Nacional, têm-se que base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica é o lucro, definido conforme as suas três formas de apuração: real, arbitrado ou presumido, de acordo com o art. 44 do supracitado ato legal. Segundo o art. 6º do Decreto-lei 1.598/77¹, o lucro real é o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação específica do imposto. Por

¹ Correspondente ao art. 193 do RIR/94.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11020.002332/2002-87

Acórdão nº : 103-21.718

sua vez, o lucro líquido deve ser apurado com observância das disposições da lei comercial, nos termos do art. 18 da Lei 7.450/85.

Na determinação do lucro líquido e do lucro real, são computadas despesas, custos, receitas, etc. Nos casos de lançamento de ofício por omissão de receitas, a base de cálculo é reconstituída pela inclusão dos valores subtraídos da tributação, acompanhada pela exigência da diferença de tributo resultante. A tributação não incide sobre a receita omitida. Tributa-se a diferença de base de cálculo em virtude do novo valor apurado. Descabido falar-se em desrespeito ao comando do art. 43 do CTN.

Considerando o conjunto da análise aqui realizada, rejeito a preliminar de nulidade dos autos de infração por erro de identificação do sujeito passivo, acolho a preliminar de decadência do direito de constituir os créditos tributários relativos aos fatos geradores de 1996 e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para reduzir a multa *ex officio* para o percentual de 150%.

Sala das Sessões-DF., em 16 de setembro de 2004


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11020.002332/2002-87

Acórdão nº : 103-21.718

VOTO VENCEDOR

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, Relator Designado

Ousei, com apoio na maioria dos membros da Corte, e principalmente com a devida venia ao I. Conselheiro Relator, a quem muito respeito, divergir parcialmente do seu voto no tocante à possibilidade de se consagrar a multa qualificada na espécie dos autos.

Relembro, inicialmente, que esta questão, embora normalmente seja enfrentada no mérito, muitas vezes tem sido antecipada porque dependentemente da comprovação ou não da fraude, surgem repercussões na aplicação do instituto da decadência: se o art. 150, § 4º do CTN, se o art. 173, I do mesmo estatuto. Aqui não é esta a situação, porque o período considerado não decaído não teria decaído nem por uma nem por outra regra, atendida a data da ciência do auto de infração.

Na espécie dos autos, como bem reportado, a omissão se caracterizou pelo fato de, com acesso à DIRF apresentada por certo sujeito passivo tomador de serviços do RECORRENTE, em relação a pagamentos feitos ao credor, verificou-se que os cheques não foram contabilizados posto que, embora emitidos em nome do beneficiário do rendimento, foram endossados e depositados diretamente na conta corrente do sócio. Por sinal, diga-se de passagem, que este endosso não era proibido, até porque autorizativo da legislação da CPMF. De qualquer modo, a bem da verdade, nem o beneficiário do pagamento, nem o endossado sócio da empresa ofertaram o rendimento à tributação, ressaltando-se, claramente, que a receita deveria ter sido contabilizada no sujeito passivo, entendendo-se então a importância repassada ao sócio como dividendo livre de imposto a partir do momento em que se extinguiu este tipo de tributação. Do sócio não emerge qualquer obrigação de responsabilidade do sujeito passivo e apenas serve de comparativo, o qual, adotado, coloca a situação "intra corporis", ou seja, aquela onde não se pode localizar evidente intuito de fraude.

Aliás, como define De Plácido e Silva, ao "*fraudulento*, aquele que comete a *fraude*, não aproveita o ato *lesivo*." E mais adiante a "fraude, assim, firma-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11020.002332/2002-87

Acórdão nº : 103-21.718

na evidência do *prejuízo causado intencionalmente pela oclusa maquinação*". ("Vocabulário Jurídico", Editora Forense).

O I. Relator disse que a "operação descrita e comprovada pela autoridade fiscal caracteriza o evidente intuito de subtrair da tributação a receita da empresa". Com isto não concordo porque fosse verdadeira tal premissa, em todas as hipóteses haveria de vir a multa agravada já que, por um mecanismo ou outro, a receita é omitida: cito, dentre outros casos, o saldo credor de caixa e o passivo fictício onde, sem qualquer contestação, se aplica a multa mitigada.

Para mim, quando o art. 150, § 4º do CTN falou em "evidente intuito de fraude" quis deixar claro, mais do que a ocorrência da omissão, o desejo claro e expresso de escamotear, por todos os meios, o acesso do Fisco ao rendimento. Aqui nesses autos, em um gesto que eu chamaria até de "criancice", facilmente se identificou que o dinheiro foi parar no sócio. Poderia vislumbrar a fraude se, em face do endosso, o cheque tivesse ido parar em terceiro.

Para repetir: ou em todos os casos a multa deve vir agravada, e nesse caso não teria sentido existirem dois dispositivos de aplicação de decadência, um prevendo a sua aplicação quando não ocorre a fraude e outro quando ocorre a fraude. Ademais, não é despiciendo que além do art. 150, § 4º aludir à expressão "evidente", a fraude não se presume. E de resto não teria sentido a enunciação pelo legislador da multa de 75%.

Em suma, não posso concordar em que, havendo omissão de receita, há sempre fraude. Esta deve ficar evidentemente provada para assim se caracterizar. E sei, até, que com este entendimento o relator concorda, tanto que em muitos outros casos já afastou a multa qualificada.

E na esteira do meu entendimento, a verdade é que a Fiscalização teve acesso a todos os elementos, indo do pagador ao devedor, da contabilidade do sujeito passivo à contabilidade da pessoa física mediante o exame da sua declaração de rendimentos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

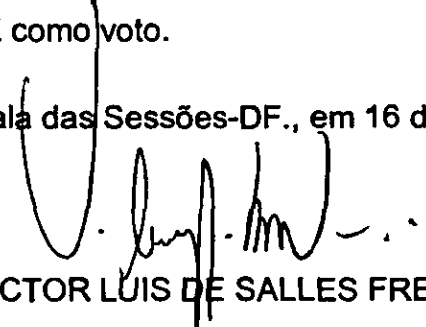
Processo nº : 11020.002332/2002-87

Acórdão nº : 103-21.718

Dentro destas considerações dou provimento parcial ao recurso, em extensão maior que o I. Relator, para afastando a multa agravada e considerando o lançamento como sujeito à multa de 75%, declarar decadentes os fatos geradores do ano-calendário de 1996.

É como voto.

Sala das Sessões-DF., em 16 de setembro de 2004


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE