



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Recurso nº. : 147.683
Matéria : IRPJ e OUTROS – EXS.: 1999 e 2000
Recorrente : ICL INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-SANTA MARIA/RS
Sessão de : 28 DE MARÇO DE 2007
Acórdão nº. : 108-09.263

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – DESCABIMENTO - A responsabilidade solidária prevista no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional enseja comprovação do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

ARBITRAMENTO – FACTORING – O arbitramento deve ser mantido quando se verifica omissão de receita sem comprovação de origem e o contribuinte não tem escrituração regular, mas em se verificando a operação de factoring a base de cálculo deve ser reduzida de acordo com os índices de lucratividade da atividade de factoring.

MULTA AGRAVADA – FRAUDE - DESCABIMENTO – A multa agravada, aplicável em casos em que haja evidente intuito de fraude somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação. A aplicação não pode ser feita por presunção ou alicerçada em indícios.

DECADÊNCIA – IRPJ, CSLL, COFINS E PIS - Afastada a hipótese de intuito de fraude ou dolo pelo contribuinte, aplica-se a regra contida no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional que determina que em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ICL INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidades suscitadas pelo recorrente e, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar para AFASTAR as solidariedades constantes do lançamento, e, no mérito: (i) por unanimidade de votos, REDUZIR a base de cálculo de acordo com os índices de lucratividade de *factoring* veiculado pela ANFAC; e, (ii) pelo voto de qualidade, desqualificar a multa, que fica reduzida para 112,5%, e, por decorrência, ACOLHER

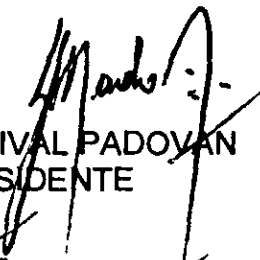
D 4



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263
Recurso nº : 147.683
Recorrente : ICL INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS LTDA.

a preliminar de decadência para IRPJ e CSL até o terceiro trimestre de 1999 e para PIS e COFINS até novembro de 1999. Vencidos, quanto a preliminar de solidariedade, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Relatora), Nelson Lósso Filho e José Carlos Teixeira da Fonseca, e, quanto a desqualificação da multa, os Conselheiros Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Relatora), Nelson Lósso Filho, José Carlos Teixeira da Fonseca e José Henrique Longo que apenas desagravam, reduzindo para 150%, e, por decorrência, acolhiam a preliminar de decadência apenas para o PIS até o fato gerador de novembro de 1998, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado a Conselheira Karem Jureidini Dias para redigir o voto vencedor.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


KAREM JUREIDINI DIAS
RELATORA DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 06 JUL 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARGIL MOURÃO GIL NUNES e ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263
Recurso nº. : 147.683
Recorrente : ICL INTERMEDIÇÃO DE NEGÓCIOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se do Retorno da Resolução 108-00346 de 16/08/2006, fls. 1094/1112, onde se pedia:

a) re/ratificados os depoimentos de fls. 158/159/160, a fim de que esclareçam o endereço no qual realizaram a operação, bem como com quais pessoas transacionaram; b) que sejam ouvidos os funcionários que realizavam as operações, a fim de que esclareçam para quem trabalhavam; c) esclarecer de quem o SR. AUGUSTO ADAUTO SIMÕES PIRES WAYTHS recebeu os cheques, conf. fls. 534; d) estabelecer as vinculações entre esses fatos e os responsáveis solidários.

A resposta às fls. 1115/1117.

Encaminhamento conforme despacho de fls. 1118.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

VOTO VENCIDO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Tratam os autos de retorno da diligência requerido através da Resolução 108-00346 de 16/08/2006, fls. 1094/1112, onde se pedia:

a) re/ratificados os depoimentos de fls. 158/159/160, a fim de que esclareçam o endereço no qual realizaram a operação, bem como com quais pessoas transacionaram; b) que sejam ouvidos os funcionários que realizavam as operações, a fim de que esclareçam para quem trabalhavam; c) esclarecer de quem o SR. AUGUSTO ADAUTO SIMÕES PIRES WAYTHS recebeu os cheques, conforme fls. 534; d) estabelecer as vinculações entre esses fatos e os responsáveis solidários.

A Autoridade Diligenciante apenas repetiu os argumentos já constantes dos autos, nada acrescentando, levando-me a concluir na forma como os autos foram inicialmente instruídos.

O lançamento decorreu de omissão de receitas operacionais por falta de reconhecimento das receitas decorrentes da movimentação bancária, conforme antes relatado. Há cobrança do imposto de renda e reflexos nos anos calendário 1998 e 1999. A ciência do lançamento se fez em dezembro de 2004, com multa qualificada e agravada. A autoridade de primeiro grau admitiu a decadência para o IRPJ referente aos 2º e 3º trimestres de 1998 e ajustou a base de cálculo conforme demonstrou nas tabelas de fls. 1004 e 1005.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

A ação fiscal se desenvolveu amparada por Medida Judicial que autorizou a quebra do sigilo bancário (fls. 14-25). Confirmou-se na fase inquisitória que todas as contas correntes eram movimentadas pelo procurador da empresa, Sr. RUBENMAR CORREA RODRIGUES.

Concluiu o autuante e confirmou a decisão de primeiro grau que as empresas ICL Intermediações de Negócios Ltda e LLC Consultoria operavam, de fato, para Fort-Pel Participações e Representações Ltda, que nos anos de 1998 e 1999, denominou-se LCL Factoring Ltda., LCL Banco de Fomento Comercial Ltda., sempre administrada pelos sócios LUIS CLÁUDIO LEMIESZEK PEREIRA, LUIS FELIPE VAZ e CLÁUDIO LEÃO LEMIESZEK. Por isto foram classificados de acordo com o artigo 124 do CTN como solidariamente responsáveis: ICL Intermediação de Negócios Ltda, na condição de solidariamente obrigados, LUIS CLÁUDIO LEMIESZEK PEREIRA, CLÁUDIO DE LEÃO LEMIESZEK e LUIS FELIPE VAZ ALVES, conforme "Termos de Sujeição Passiva Solidária" (fls. 448-453).

Esta conclusão partiu dos depoimentos tomados às fls. 158/159/160 que segundo o Diligenciante (...) foram obtidos através de intimação, na qual os depoentes apresentaram-se ao setor de Fiscalização da Inspeção para prestar os esclarecimentos solicitados de forma voluntária e onde, antes de assinar os depoimentos, através da leitura em voz alta pelo Auditor inquiridor e depois da leitura pessoal, concordaram com os termos ali expostos no texto do depoimento, assinando de forma espontânea os referidos documentos. "

O depoimento veio de pessoas que movimentaram com a Recorrente um número considerável de cheques.

Afirmou o Diligenciante (...)

"O objetivo dos depoimentos era provar que a empresa ICI na verdade funcionava no mesmo endereço da empresa ICI



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

Factoring Ltda. E na verdade teria sido criada para dividir a verdadeira movimentação financeira da empresa ICI Factoring Ltda.. De fato, os depoimentos confirmaram isso, pois que nos depoimentos constam informações importantes como as abaixo transcritas:

"Fls. 158 - (...) Que nunca foi ao endereço das empresas acima, constantes do cadastro CNPJ, isto é, Bairro Castro Alves, já que a única factoring em que costumava trocar cheques era a situada na av. sete de setembro.

(...) Que a factoring que hoje está localizada na Av. General Osório, cujo nome é LCL, é a mesma que costumava trocar cheques na avo sete de setembro, pois chegou a facturar cheques na LCL (av. gen. Osório) com a mesma pessoa (Mansur). Que não sabe quem são os demais sócios proprietários da factoring onde trocava cheques (av. sete de setembro), mas sabe que essa factoring mudou-se posteriormente para o endereço da avo general Osório, onde hoje é a LCL.

Fls. 159 - (...) Indagada acerca de tais operações, a Sra. Mara Regina respondeu que costumava trocar cheques de sua empresa, no ano de 1998, na empresa de factoring com endereço na avo sete de setembro, próximo a loja A MARISA. Que o proprietário da referida empresa era o sr. Luis Cláudio Lemieszek Pereira. Que nesta época trocava cheques somente nesta factoring, ou seja, do "Claudinho Pereira", nunca tendo ido ao endereço da empresa acima constante do cadastro CNPJ, ou seja, rua Nice Nochi, 570 - Bairro Castro Alves (...)

Fls. 160 - (...) a Sra. Adriana respondeu que costumava trocar cheques da empresa onde trabalhava em uma empresa de factoring com endereço na avo sete de setembro, próximo a loja A MARISA. Que nunca foi no endereço da empresa acima constante do cadastro CNPJ, ou seja, Bairro Castro Alves.

(...) que os mesmos foram trocados na factoring situada na avo sete de setembro, pois que nunca trocou cheques em outra factoring que não essa". (...)

As razões de recurso pretendem afastar a legalidade da prova produzida, mas, conforme adiante se demonstrará, embora pouco comum, esta prova é válida e admitida no direito tributário. A matéria já foi conhecida nesta Câmara onde também fui Relatora, no acórdão 108-06.294, recurso 121.934, de 09/11/2000, assim ementado:



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

"PROVA TESTEMUNHAL - As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras, principalmente quando, nos depoimentos, diversas testemunhas prestam informações a termo, perante autoridade policial e fiscal, confirmando fatos que apontam para ocorrência de crime quanto a ordem tributária.

Toda jurisprudência oferecida nas razões de recurso, vão no sentido de falta de aprofundamento do trabalho fiscal, e em que a prova testemunhal não se prestaria para respaldar o procedimento. O aprofundamento aconteceu, em que pese ter esbarrado na falta de documentação da Contribuinte. E a prova testemunhal faz parte "das provas em direito admitida".

Aqui, o aprofundamento das regras referentes à análise probatória devem ser considerados, ou seja, as regras referentes ao "*onus probandi*".

Com efeito, caberia à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco e foi o que ocorreu nos presentes autos. Através de sucessivos depoimentos prestados pelos tomadores dos recursos da Recorrente pode se constatar a sua verdadeira atividade. Demonstrando, ainda, que a inatividade argüida nas DIPJ entregues não ocorreu de fato, apontando inequivocamente que o procedimento sinalizou para a possibilidade de ocorrência de crime contra a ordem tributária.

A prova produzida pela autoridade lançadora por meio de declarações tomadas a termo, além de ser válida e admitida não só em Direito Tributário mais também nos demais ramos do direito e prevista expressamente no Código de Processo Penal, no Código de Processo Civil e na Consolidação das Leis Trabalhistas, constitui-se em prova direta e não mero indício.

O indício na realidade é uma prova indireta, ou seja, prova-se determinado fato que apesar de não estar diretamente relacionado com o fato a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

qual se pretende comprovar diretamente, pode a ele ser relacionado através do método lógico-presuntivo. O indício portanto é complementado pela presunção, que pode estar prevista em lei (presunção legal), decorrer de uma análise lógica do indício (presunção simples) ou ainda decorrer da própria experiência do aplicador (*presunção de hominis*).

A própria doutrina reconhece que a prova testemunhal pode ser prova direta quando diz respeito ao fato probandi, como reconhece o Prof. Alexandre Freitas Câmara da Escola de Magistratura do Estado do RJ (EMERJ), em sua obra Lições de Direito Processual Civil – 3ª Edição Vol. I –Ed. Lumen Juris, pg. 343 :

“Classificam-se as provas quanto ao fato, quanto ao sujeito, quanto ao objeto e quanto a preparação (Amaral Santos, comentários ao Código de Processo Civil vol. IV p. 5/6)

“Quanto aos fatos as provas são diretas e indiretas. Prova direta é a que diz respeito ao fato probandi, isto é, ao próprio fato cuja existência se pretende demonstrar. Assim, é prova direta, o depoimento de um testemunha que narra um acidente de veículos por ela presenciado. Por outro lado, a prova indireta diz respeito a outros fatos, dos quais, por meio de raciocínio dedutivo, o juiz presume a existência do **fato probandi** (...) A estes fatos, objetos da prova indireta e dos quais o juiz deduz o fato probandi, dá-se o nome de **Indícios**, sendo a prova indireta, por esse motivo, também conhecida como prova indiciária”.

No presente caso não se está diante de uma prova indireta. Ao revés, através de um meio probatório válido e aceito em todos os ramos de direito, comprovou-se a operação comercial da Recorrente omitida do fisco e não um fato indireto que pudesse levar, através de presunção, a caracterização do ilícito.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

Comprovado, portanto, o fato constitutivo do direito de lançar do fisco, caberia a recorrente alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do artigo 333 CPC, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

No entanto a tentativa do recorrente de derrubar as provas produzidas pelo fisco não foi frutífera. Limitou-se a arguir que um dos depoimentos fora conseguido sob coação.

Tal alegação, no entanto, não se constitui em prova definitiva capaz de contradizer as provas diretas produzidas pela autoridade lançadora. Tais provas se basearam em declarações tomadas à termo durante o próprio processo administrativo fiscal, sendo certo que em caso de falsidade estariam as testemunhas sujeitas as penas previstas no artigo 342 do Código Penal.

Ademais se verifica que as provas nas que se baseou o fisco são tão válidas que deram ensejo a manifestação do Ministério Público Federal, ou seja, cumpriram os requisitos da justa causa penal, exigidos pelos artigos 41e 43 do CPP, extremamente rigorosos, uma vez que podem dar causa a perda do direito de liberdade, constitucionalmente protegido artigo 5º LIV da Carta Magna.

Nulidade dos editais:

Diligência apontou a inexistência física da empresa no endereço constante no cadastro da SRF. Intimada a sócia proprietária, Srª CORÁLIA ROBAINA VAZ (89 anos), esta informou que cederá suas cotas ao Sr. RICARDO DORNELLES ROSA em 23/11/1998 . Ante tais fatos foram feitas intimações por editais.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

Aqui a origem da preliminar de nulidade das intimações por edital, invocada por suposta preterição das formas usuais. E o poder discricionário da autoridade administrativa não poderia ir além da Lei, nos termos do artigo 23 do Decreto 70.235/72, pois o edital só prevaleceria se restassem improfíquos os meios determinados nos incisos I e II do referido artigo.

Todavia, esta não é a melhor interpretação. Porque é pacífico que nos autos estão ausentes qualquer violação às regras do artigo 142 do CTN ou dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não havendo que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

Ainda, a partir da edição da Lei 11.196, de 21/11/2005, houve a inserção do § 3º no artigo 23 do Decreto 70235/1972, com a seguinte redação:

“Art.23- Far-se-á a intimação:

(...)

§3º – Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência”.

Esta Lei apenas formalizou uma prática já existente. Por isto cabe perfeitamente para justificar o procedimento da administração. E mesmo se assim não fosse, como a empresa não estava fisicamente em seu domicílio fiscal restou o caminho do edital para realização das funções da autoridade administrativa.

Também a suposta nulidade por falta de data de fixação e desafixação do edital não avança porque houve defesa tempestiva e competente como as razões oferecidas são prova.

Tem razão a recorrente quando repete que nos autos constou que não fora encontrada a empresa ou sócios em seus domicílios fiscais. Mas está



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

equivocada quando pretendeu que se intimasse o "procurador". A este não pode ser imputada responsabilidade fiscal, exceto nos casos que a lei assim determina.

A Doutrina transcrita não mais se aplica pela alteração legislativa acima invocada (de Marcos Vinicius Neder e James Marins).

Embora pretenda entender diferente, o princípio inquisitório permite que a autoridade "prepare a ação fiscal", desde que respeite o devido processo legal. A impugnação é quem instala o contraditório. Por seu turno, mesmo havendo falha na intimação, a apresentação tempestiva da impugnação supre a deficiência inicial, em sintonia com o princípio do formalismo moderado que rege o PAF.

Quanto à solicitação dos documentos realizada por edital, nenhum documento foi apresentado em qualquer fase do processo. Apenas argumentos discursivos, o que prova a inexistência (ou falta de ânimo) em apresentá-los, (se é que existem tais documentos).

DECADÊNCIA

Reclamou da decisão, também, no tocante a forma de contagem da decadência (porque só exonerou o IRPJ), pedindo sua extensão para os demais tributos, pelo princípio da decorrência. Quanto às demais exigências caberia igualmente o acolhimento da preliminar porque descaberia a qualificação da multa. Assim, ausente o evidente intuito de fraude, a contagem de prazo instituída no artigo 173 do CTN não se compaginaria ao seu caso, linha na qual transcreveu doutrina e jurisprudência.

No tocante a vinculação da decadência ao agravamento da penalidade será visto em outro tópico.

A autoridade de 1º grau definiu que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 1º da Lei 9430/1996, a partir do vencimento do tributo apurado no respectivo período de autuação, conforme 149,V do CTN.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

Com relação aos fatos geradores ocorridos em 31/03/06 e 30/09/1998 o Fisco poderia realizar o lançamento durante o ano de 1998. Assim, o termo inicial da decadência seria 1º/01/1999 encerrando-se em 31/12/2003.

O período encerrado em 31/12/1998 só poderia ser lançado no início de 1999, o que transportaria o termo inicial para janeiro de 2000 e o final para 31/12/2004. Por isto reconheceu a decadência para os três trimestres de 1999.

Manteve todas as contribuições sociais com respaldo no artigo 45 da Lei 8212/1991.

Conhecendo a posição dos meus pares ficarei vencida na preliminar porque, quanto às contribuições sociais (CSLL e COFINS) mantenho o lançamento por entender que não se pode negar vigência ao artigo 45 da Lei 8212/1995, mas acolho a decadência também para o PIS até o 3º trimestre de 1999.

MULTAS

Reclamou do agravamento e a qualificação da multa, porque, em seu caso, a penalidade já seria o arbitramento, previsto no comando do § único do art.527(inc. III do art.530). O argumento de empresa fantasma e caixa dois de terceira pessoa, invocado pelo fisco para agravamento, não avançariam porque demonstrara concretamente as operações efetivas que realizou com seu capital de giro e sua receita passível de tributação, sem qualquer ilícito.

Todavia, a disposição da Lei 9430/1996 onde está o resumo das normas reguladoras da aplicação das multas no sistema tributário federal. A seção V do capítulo IV- Procedimentos de Fiscalização - disciplina sua aplicação nas várias de exteriorização de indébitos ou ilícitos.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

A multa imposta no descumprimento da obrigação tributária principal tem analogia com a cláusula penal convencional, prevista no direito privado. A diferença é que nestes casos decorre de acordo de vontade entre as partes e no caso do Direito Público decorre da lei.

O devedor civil tem dois vínculos, um, o débito contraído e o outro, a responsabilidade para quitá-lo. Quando não o faz, poderá sofrer execução, com o patrimônio pessoal respondendo pela satisfação da dívida. Este mecanismo teria semelhança com a multa aplicada nos procedimentos de ofício. Quando o contribuinte é autuado e confirmado o débito, deverá realizar o pagamento. Tal não ocorrendo, poderá ter o débito inscrito em dívida ativa e encaminhado à execução.

Diz a Lei 9430/1996:

“Artigo 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - 75% (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, excetuando a hipótese do inciso seguintes:

II - 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da lei 4502 de 30/11/1964, independente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

A natureza jurídica da multa é obrigacional. Pela teoria dos atos jurídicos, a multa que se institui unilateral ou bilateralmente, conforme seja legal ou convencional, executa-se com prevalência de uma só vontade: a do credor.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

A multa tendo caráter indenizatório ou de sanção penal, representa o instrumento de que o Estado dispõe para coagir o devedor a satisfazer a obrigação. Se moratória, tem por fim incitar o devedor ao pagamento do tributo no prazo estipulado. Quando pune infração específica tem características semelhantes à sanção penal comum, por punir um ilícito fiscal. Ela não prevê o ânimo de delinquir. Basta o não cumprimento da obrigação, a infração a um dispositivo legal administrativo, independente da vontade do agente. Ocorre se presente os pressupostos de natureza material.

Quanto ao agravamento do coeficiente aplicado entendo que não prospera porque se até esta fase do processo não foram apresentados quaisquer documentos e porque os mesmos não existiam. E o Contribuinte não tinha como fazer prova negativa.

Não justificou a recorrente seu procedimento. Suas razões foram meramente argumentativas. Restaram pois comprovados os indícios preconizados na lei como suficientes para respaldar o lançamento. Como compatibilizar a expressiva movimentação bancária mantida à margem do conhecimento do fisco e as DIPJs entregues como empresa inativa?

DA VINCULAÇÃO DOS TERCEIROS CHAMADOS AO PROCESSO-.

Alternativamente pediu a Recorrente que, se não fosse declarada a nulidade do procedimento, se afastasse a interligação dos terceiros (pessoas jurídicas e físicas), posto que restara incomprovada as vinculações. Apenas se demonstrara as transações entre as empresas, sem qualquer vínculo formal.

Quanto à prova da existência da “empresa fantasma” ou “caixa dois” de terceira empresa, nada de concreto existiria nos autos. Mas, mesmo que fosse verdadeira a premissa, a tributação teria sido incorreta quanto ao sujeito passivo,



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

fato que por si só já afastaria penalidade caracterizadora de fraude, dolo ou conluio, figuras que não poderiam ser presumidas.

Aqui utilizo os fundamentos da decisão de 1º grau por bem definir a matéria:

"- ATRIBUIÇÃO DA QUALIDADE DE RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS AOS SRS. LUIZ VAZ ALVES, CLÁUDIO DE LEÃO LEMIESZEK E LUIS CLÁUDIO LEMIESZEK PEREIRA

Alegam os manifestantes que a fiscalização atribuiu a responsabilidade solidária apenas porque participaram como sócios de outra empresa, a LCL Factoring, a qual havia sido vendida a mais de cinco anos, por isso não teriam os documentos para verificar se houve ou não depósitos em conta corrente proveniente da empresa ICL.

A imputação da responsabilidade solidária foi baseada no inc. I do art. 124, do Código Tributário Nacional que assim dispõe:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Segundo o citado dispositivo legal, o que define a solidariedade entre a autuada e os interessados é justamente o interesse comum na situação que constitua o fato gerador. Isto é, o nexo existente entre os fatos ensejadores da autuação do contribuinte e as pessoas a quem se imputa a solidariedade passiva.

Ao contrário do que alegam os interessados, não é com o transcurso de 2 (dois) anos contados da averbação da modificação do contrato social que é excluída a responsabilidade dos ex-sócios pelo crédito tributário, mas somente com a decadência do crédito tributário, isto é, com o transcurso de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173 inc. I do CTN.

Ademais, além da suposta seção das cotas de capital, outros aspectos relacionados aos fatos vinculam os interessados, como a utilização da empresa pelos interessados como uma empresa de fachada, onde são realizadas operações não oferecidas à tributação.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

Do "Relatório de Ação Fiscal" extraem-se os seguintes fatos que podem ser considerados como vinculantes às pessoas imputadas como responsáveis:

- 1 – A utilização das letras iniciais dos nomes dos interessados (Luiz Vaz Alves, Cláudio de Leão Lemieszek e Luis Cláudio Lemieszek Pereira) na razão social das empresas: LLC Consultoria, Planejamento e Administração Ltda, LCL Factoring Ltda, LCL Fomento Comercial Ltda e ICL Intermediação e Negócios;
- 2 – No endereço cadastral da empresa LLC Consultoria Planejamento e Administração Ltda reside o Sr. Nilson Vieira, o qual é beneficiário de depósitos do FGTS efetuados pelo Sr. Luis Cláudio Lemieszek Pereira (fls. 378);
- 3 – O mesmo endereço da empresa LLC consta como sendo de ICL Intermediação de Negócios Ltda;
- 4 – O Sr. Ricardo Dornelles Rosa (sócio das empresas LLC e ICL) foi beneficiário de depósitos do FGTS efetuados pelo Sr. Luis Cláudio Lemieszek Pereira entre 1996 e 2001, conforme Ofício Caixa Econômica Federal (fls. 122);
- 5 – A outra sócia da empresa, a Sr^a Corália Robaina Vaz, de 89 anos, é avó do Sr. Luiz Vaz Alves;
- 6 – A empresa LCL Factoring Ltda, cuja razão social foi alterada para LCL Banco de Fomento Comercial Ltda e, em 07/1999, para Fort-Pel Participações e Representações Ltda, tinha seu quadro social composto pelos Srs. Luiz Vaz Alves, Cláudio de Leão Lemieszek e Luis Cláudio Lemieszek Pereira. Este mesmo quadro social compõe a empresa LCL Fomento Comercial Ltda;
- 7 – O quadro social da empresa Fort-Pel Participações e Representações Ltda é composto pelo Sr. Valmir Rodrigues e Sr^a Jaci Lemos Rodrigues. O Sr. Valmir Rodrigues foi beneficiário de depósitos de que efetivamente correspondem à movimentação bancária do contribuinte, considerando a planilha "RESUMO DE LANÇAMENTOS BANCÁRIOS" (fl. 561) por ela elaborada.
- 8 – Os cheques emitidos pela empresa e sacados no caixa do banco por pessoas vinculada à empresa Fort-Pel e ao Sr. Luis Cláudio Lemieszek Pereira (Heron Bairros Pacheco, Bruno Pereira Correa, Vinicius Pozo Sá, Nilson Vieira) correspondem a depósitos efetuados em dinheiro nas contas de Fort-Pel e do Sr. Luis Cláudio Lemieszek Pereira, o mesmo ocorrendo de forma inversa;



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

9 – A razão social anterior da empresa Fort-Pel era LCL Factoring Ltda, cujos sócios eram os Srs. Luiz Vaz Alves, Cláudio de Leão Lemieszek e Luis Cláudio Lemieszek Pereira, atuais sócios de LCL Fomento Mercantil Ltda. O sócio Valmir Rodrigues possuiu vínculo empregatício com o Sr. Luis Cláudio Lemieszek.

10 – Em depoimentos, clientes da empresa ICL Intermediações de Negócios Ltda. afirmam que os cheques eram recebidos de uma factoring situada na Av Sete de Setembro e que nenhum dos cheques foi recebido no endereço da empresa, Rua Nochi, 570. Nos anos-calendário de 1998 e 1999, no endereço da Av. Sete de Setembro, funcionava a empresa LCL Factoring Ltda, hoje Fort-Pel Participações e Representações Ltda, administrada, na época, pelos sócios Luis Felipe Vaz, Cláudio de Leão Lemieszek e Luis Cláudio Lemieszek.

Esses fatos evidenciam, como bem conclui a autoridade autuante, "...que um esquema foi montado para esconder a verdadeira movimentação financeira da empresa Fort-Pel, o qual constituiu na criação de duas empresas 'fantasmas' (LLC e ICL), administradas por 'laranjas', das quais eram utilizadas as respectivas contas correntes na atividade de factoring. Ou seja, as pessoas/empresas que desejavam 'facturizar' seus cheques, dirigiam-se à factoring verdadeira (LCL) e recebiam em troca cheques das empresas fantasmas (ICL e LLC), os quais eram trocados ou depositados sem problema nenhum. A semelhança das letras que compunham a razão social das empresas foi uma artimanha utilizada para evitar a desconfiança dos clientes, eis que para alguns, ao visualizar a razão social aposta no cheque, não causava nenhum espanto, pois a pronúncia dos nomes LCL, ICL ou LLC é tão foneticamente similar que no máximo causava uma dúvida em se saber que razão social era a correta".

É este o liame que vincula Srs. Luiz Vaz Alves, Cláudio de Leão Lemieszek e Luis Cláudio Lemieszek Pereira ao contribuinte. Toda a movimentação financeira realizada pela empresa ICL acabava convergindo para a empresa LCL Fomento Mercantil Ltda, da qual os interessados são sócios, através da empresa Fort-Pel e do Sr. Luis Cláudio Lemieszek Pereira.

Sobre o requerido, deve-se registrar que o processo nº 11041.000124/2004-67 refere-se a lançamento relativo à pessoa física do Sr. Luis Cláudio Lemieszek Pereira, o qual,



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

embora possa ter algum nexo com o presente, é dele independente e deve ter seu curso normal, isto é, independente um do outro, posto que a ligação existente não é tão forte a ponto de impedir uma solução isolada em cada processo.

Vincular a decisão do presente processo à decisão do processo nº 11041.000124/2004-67, implicaria a reunião dos processos, nos termos do art. 105 do CPC, que dispõe que, havendo conexão ou contingência, pode-se reunir duas ações propostas em separado, a fim de que sejam decididas simultaneamente.

O tema é bastante controvertido, entendendo uma corrente doutrinária que a disposição do art. 105 do CPC é de caráter facultativo e outra corrente entendendo que a norma é de caráter imperativo, tendo jurisprudência farta adotando, ora uma, ora outra posição.

A reunião de processos para julgamento simultâneo, como uma faculdade, somente encontra justificativa quando capaz de evitar decisões contraditórias.

No presente processo os vínculos existentes não justificam o julgamento simultâneo dos dois processos.

Se houvesse alguma prova comum, deveria ser reproduzida em cada processo no momento da impugnação, como determina o inc. III do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.–

CONCLUSÃO

A vista do exposto, devem ser mantidas as imputações de responsabilidade solidária aos Srs. Luiz Vaz Alves, Cláudio de Leão Lemieszek e Luis Cláudio Lemieszek Pereira.

NULIDADE DA APURAÇÃO DO LUCRO ARBITRADO

Intimado por edital para apresentar os livros e documentos fiscais não atendendo, teve seu lucro arbitrado conforme art. 530, inc. III, c/c arts. 529 a 530 do RIR/99. A base foi a receita omitida derivada dos depósitos bancários com origem não comprovada, nos moldes do art. 532 do RIR/99 e artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

Neste item há matéria de mérito tratada como preliminar, ou seja, a própria causa do lançamento. Tem razão a recorrente quando diz que o arbitramento é medida extrema aplicável aos casos determinados no artigo 539 do RIR/1999. E foi exatamente isto que aconteceu: a subsunção do fato à norma

O Prof. Souto Maior Borges em seu Livro Lançamento Tributário, Malheiros Editores, SP. 2ª ed.1999, p. 120/121 leciona, ainda, que o "procedimento administrativo de lançamento é o caminho juridicamente condicionado por meio do qual a manifestações jurídicas de plano superior - a legislação - produz manifestação jurídica de plano inferior o ato administrativo do lançamento. (...) E, porque o procedimento de lançamento é vinculado e obrigatório, o seu objeto não é relegado pela lei à livre disponibilidade das partes que nele intervêm. É indisponível, em princípio, a atividade de lançamento- e , portanto insuscetível de renúncia".

Outro caminho não restava ao autuante a não ser o do arbitramento, nos termos do artigo 539, II do RIR/1994 e artigo 16 da Lei 9249/1995. São os seguintes, os textos da Lei:

"Artigo 539 - A autoridade tributária arbitrará o lucro da pessoa jurídica, inclusive da empresa individual equiparada, que servirá de base de cálculo do imposto quando (DL 1648/78, art.7º, Lei 8218/91, arts. 13 e 14 parágrafo único, 8383/91, art. 62 e 8541/92 art.21):

II - a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou, ainda, revelar evidentes indícios de fraude.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte, revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária;
- b) determinar o lucro real."



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

O Parecer Normativo nº 23/1978, ao tratar das hipóteses de arbitramento, referindo-se ao inciso I do art 539 do RIR/1994, distinguiu o arbitramento como forma de aferição de lucro e não como penalidade, quando afirmou com propriedade que:

"Falta de escrita regular - O pressuposto de fato previsto no inciso (falta de escrituração regular) não distingue as causas dessa falta. O arbitramento não representa penalidade e sim valoração do lucro tributável."

A falha verificada apontava o arbitramento como a medida de que dispunha a administração para fazer cumprir a obrigação tributária. A matéria é pacífica neste Colegiado, refletida na ementa a seguir transcrita:

"IRPJ – ARBITRAMENTO DO LUCRO – FORMA DE APURAÇÃO DE RESULTADO – O arbitramento do lucro não é penalidade, sendo apenas mais uma forma de apuração. O Código Tributário Nacional, em seu artigo 44, prevê a incidência do IRPJ sobre três possíveis bases de cálculo: lucro real, lucro arbitrado e lucro presumido. A apuração do lucro real, parte do lucro líquido do exercício, ajustando-o, fornecendo o lucro tributável. Na apuração do lucro presumido e do arbitrado seu resultado decorre da aplicação de um percentual, previsto em lei, sobre a receita bruta conhecida, cujo resultado já é o lucro tributável, não comportando mais qualquer ajustes. (Ac. 108-08.157 de 26/01/2005)."

A atividade fiscal é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional. Não compete a autoridade fiscal, nem ao julgador administrativo, determinar outra forma de proceder, quando os fatos se subsumem a norma, não sendo possível o desvio do seu comando.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

O lançamento observou, também, o Princípio da indisponibilidade dos bens públicos imprescindível no trato do ato administrativo, tributário principalmente. Em estudo sobre o crédito tributário e segurança jurídica exigidos na atividade administrativa plenamente vinculada, Afirmou Baleeiro (1999, p.779):

"No direito tributário, onde se fortalece ao extremo a segurança jurídica, os princípios da legalidade e da especificidade legal são de sabida relevância. O agente da Administração Fazendária, que fiscaliza e apura créditos tributários está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei – que disciplina o tributo – ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei n. 5.172/66, acarretará a sua responsabilização funcional."¹

Mas verifico uma questão favorável a recorrente, no que tange ao dimensionamento da base de cálculo imponible.

Presentes se encontravam os pressupostos de ocorrência do fato imponible. A partir de então, para quantificar o ilícito, este seria operado sobre uma base de cálculo, que é a grandeza decorrente de regra matriz tributária. O próprio atuante no termo de verificação fiscal assim versou:

"Foram tomados depoimentos de clientes da ICL Intermediação de Negócios Ltda. que nos anos de 1998 e 1999 fizeram operações de facturização de cheques (fls. 157-160). Em todos os depoimentos houve a afirmação de que os cheques foram recebidos de uma factoring situada na Av. Sete de Setembro e que nenhum dos cheques foi recebido no endereço da empresa (Rua Nochi, 570). No depoimento de fl. 158 é informado que a factoring onde o depoente recebeu os cheques (Av. Sete de Setembro) é a mesma que funciona hoje no endereço da LCL Fomento Comercial Ltda., cujo endereço é General Osório, 1052-A. No depoimento de fl. 159, o depoente informa que a factoring onde recebe os cheques (Av.

¹ BALEEIR - O, Aliomar, Direito Tributário Brasileiro



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

sete de Setembro) era de propriedade de Luis Cláudio Lemieszek Pereira. Em todos os depoimentos há a informação de que a única factoring com que costumavam transacionar naquele período era a situada na Av. Sete de Setembro. Na época a factoring que funcionava no referido endereço era a empresa LCL factoring Ltda. (fl. 84), hoje Fort-Pel Participações e Representações Ltda., administrada, na época, pelos sócios Luis Cláudio Lemieszek Pereira, Luis Felipe Vaz e Cláudio Leão Lemieszek. "

Por sua vez o artigo 42 da Lei 9430/1996 não determina que se tenha no depósito em seu valor integral a base impositiva para o lançamento. O depósito é o indício da omissão e sua quantificação segue o que determina a própria legislação de regência do imposto de renda da atividade comercial do interessado.

A menção específica pelo autuante da atividade da recorrente, factoring, implicaria na conclusão de que pelo tipo de atividade a receita bruta não estaria no valor dos cheques comprados e sim na comissão que deles tirou.

O artigo 42 acima mencionado, tratando de um tipo de infração fiscal, deve ser compreendido dentro dos limites de seus termos, pois outro sentido não se depreenderia do seu texto que pudesse sustentar a amplitude conferida pelo autuante, ao considerar a totalidade dos depósitos como omissão de receitas.

Sendo o direito positivo quem prescreve quais fatos são necessários à composição do fato-jurídico gerador de norma, uma vez conhecida a atividade comercial da recorrente há que se aceitar a forma habitual de seu procedimento para aferição da renda como preceituada no inciso I do artigo 43 do CTN, em respeito ao princípio da verdade material, uma dos pilares não só do processo administrativo tributário como da própria administração tributária. Sua busca corresponde a retirar, da narrativa dos fatos, o fato em si.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

Ensina James Marins² que, “o dever de investigação da administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.”

Ensina Paulo de Barros Carvalho³ as funções da base de cálculo, no procedimento de lançamento tributário, servem para bem mensurar a intensidade das determinações contidas no núcleo do fato jurídico, para, combinando-o à alíquota, definir o valor a ser recolhido. Ela confirma, infirma ou afirma o critério material exprimido na norma criadora do tributo. Instrumento jurídico que se presta para:

- a) *“medir as proporções reais do fato;*
- b) *compor a específica determinação da dívida;*
- c) *confirmar, infirmar ou afirmar o verdadeiro critério material da descrição contida no antecedente da norma.”*

O autor da ação não atinou para este aspecto. Mas isto não invalida o trabalho fiscal, apenas reduz o montante exigível e, diga-se de passagem, sem qualquer novação no feito, porque, a base imponible foi conhecida a partir dos depósitos bancários, conforme demonstrado às fls. 1004/1005, (após ajustes realizados pela autoridade de primeiro grau), sobre os quais deverá incidir o fator de compra explicitado às fls. 564.

A matéria já foi conhecida neste Colegiado, através do PAT-11516.002027/2002-13; Recurso nº. 135.058 - EX OFFICIO; de 14/04/2004, onde foi restabelecido o lançamento através do Acórdão nº: 108-07.763, que esteve assim ementado:

“PAF – OMISSÃO DE RECEITAS - ÔNUS DA PROVA - Nos casos de lançamento por omissão de receitas, excetuando-se

² Marins James, Direito processual tributário brasileiro. 2.ed.São Paulo: Dialética,2002,p.178

³ Carvalho, Paulo de Barros, Curso de direito tributário brasileiro. 13.ed.São Paulo:Saraiva,2000. p.324.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

as presunções legais, incumbe a Fazenda provar os pressupostos do fato gerador da obrigação e da constituição do crédito. Comprovado o direito constitutivo de lançar ele se opera sobre uma base imponível exata.

PAF – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS OBSERVÂNCIA – Na função de aplicador da lei não pode o julgador tributário esquecer de integrar a interpretação aos princípios constitucionais que funcionam como “vetores interpretativos”. “O agente público que fiscaliza e apura créditos tributários está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei – que disciplina o tributo – ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei n. 5.172/66, acarretará a sua responsabilização funcional”. (Aliomar Baleeiro).

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – BASE IMPONÍVEL – DIMENSIONAMENTO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 42 DA LEI 9430/1996 FRENTE AO CONCEITO DE RENDA INSCULPIDO NO ARTIGO 43 do CTN – POSSIBILIDADE – Havendo nos autos a prova fornecida pela recorrente quanto à real base de cálculo do tributo e não sendo esta expressamente contestada pelo autor da ação, a autoridade julgadora deverá aceitá-la como suficiente para realização do lançamento de ofício, devendo cancelar apenas a parcela que exceder a este valor.

Por isto outra conclusão não caberia no presente caso.

No tocante aos juros aplicados nada há a acrescentar porque estão de acordo com a Súmula 1ºCC nº 4: “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Quanto aos lançamentos decorrentes, frente aos efeitos da decisão do principal, por conta da vinculação que os une, as conclusões daquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não apresente arguições específicas ou elementos de prova novos.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

São esses os motivos que me convenceram a Votar no sentido de acolher a preliminar de decadência para o PIS ATÉ NOVEMBRO DE 1998, REDUZIR A MULTA PARA 150% rejeitar as demais preliminares, e no mérito dar parcial provimento ao recurso para ajustar a base de cálculo imponible aos percentuais estabelecidos para a atividade de factoring. Base inicial nas tabelas de fls.1004/1005, (após ajustes realizados pela autoridade de primeiro grau, considerando os fatores de compra explicitados às fls. 564) nos valores seguintes:

período	P/dec.1ºgrau	% atv p/Anfac	BC imponible
10/98	518.515,48	4,55	23.592,45
11/98	823.506,84	4,50	37.057,80
12/98	1.258.140,24	4,49	56.490,49
01/99	498.331,77	4,52	22.524,59
02/99	282.284,21	4,85	13.696,07
03/99	591.673,10	5,10	30.175,32
04/99	466.235,12	4,82	22.472,53
05/99	745.842,74	4,92	36.695,46
06/99	398.161,20	4,79	19.071,92
07/99	593.430,19	4,75	28.187,93
08/99	621.782,25	4,70	29.223,76

Sala das Sessões - DF, em 28 de março de 2007.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

VOTO VENCEDOR

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora Designada

Inicialmente, cumpre-me esclarecer que o Voto-Vencedor aborda apenas a parte em que ficou vencido o voto da D. Relatora, qual seja, para o afastamento (i) da solidariedade, (ii) da multa qualificada e (iii) aplicação da decadência para determinado período não contemplado no voto da D. Relatora, concordando, todavia, com seu entendimento no tocante à manutenção do lançamento com redução da base de cálculo, por seus próprios e bem suportados fundamentos.

Em relação à atribuição de solidariedade tributária - com base no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN), aos sócios da empresa autuada, segundo consta dos fundamentos da decisão de 1º Grau, também utilizados pela D. Relatora para justificar seu, o liame que vincularia os sócios da autuada, de modo a justificar a atribuição de responsabilidade solidária, seria o fato de que toda movimentação financeira realizada pela autuada acabava convergindo para a empresa LCL Fomento Mercantil Ltda, da qual os sócios da autuada também são sócios, através de terceira empresa (Fort-Pel) além de, diretamente, o sócio Sr. Luiz Cláudio Lemieszek Pereira.

Ocorre que a atribuição de responsabilidade às pessoas físicas sócias não implicaria na responsabilidade solidária que ora lhes foi cominada, mas sim na responsabilidade pessoal, caso efetivamente comprovada conduta dolosa que houvessem cometido com excesso de poderes ou infração à lei, que gerasse obrigações tributárias não satisfeitas na empresa ora autuada.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

Fato é que o artigo 124, inciso I do CTN, utilizado pela autoridade fiscal para atribuir a responsabilidade solidária aos sócios da autuada não se aplica ao caso em análise. Vejamos.

De acordo com o Código Civil – art. 264 – há solidariedade quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito ou obrigado à dívida toda.

A solidariedade tributária referida no artigo 124, inciso I do CTN é atribuída às pessoas que tenham interesse comum na **situação** que constituía o fato gerador da obrigação principal. Como “situação de interesse comum” podemos exemplificar a propriedade de um imóvel, do que decorre que todos os proprietários são solidariamente responsáveis pelo tributo que recai sobre a propriedade (IPTU) ou transferência do imóvel (ITBI).

Portanto, nos casos de responsabilidade solidária, decorrente do artigo 124, inciso I do CTN, temos mais de um contribuinte para o mesmo fato gerador, pois ambos participam da conduta que gera a obrigação tributária.

No presente caso, o fato gerador tributário considerado foi “auferir receitas”, do que decorreu a tributação pelo IRPJ e seus reflexos. Não há como afirmar que os sócios da empresa participaram de alguma forma diretamente no fato gerador. A pessoa jurídica auferiu receitas, não seus sócios. Seus rendimentos poderão surgir em momento posterior, mas não se trata de mesmo fato gerador tributário. Não há, portanto, que se falar na aplicação do artigo consignado.

Imprópria, também a atribuição de responsabilidade solidária do artigo 124, inciso I do CTN, em razão do liame traçado entre as receitas omitidas e as empresas de propriedade dos mesmos sócios da autuada.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

Na hipótese de terem agido os sócios, comprovadamente, com infração à lei ou estatuto, excesso de poderes, dando causa a situações que tenham gerado fatos tributários cujas obrigações fiscais não tenham sido cumpridas, cabe a aplicação da responsabilidade pessoal – e não solidária – prevista no artigo 135 do CTN, o que implicaria em outra forma e fundamento de lançamento.

Nesta hipótese, se atribuída a responsabilidade pessoal aos sócios ter-se-ia possível até a exclusão da pessoa jurídica do pólo passivo da autuação fiscal, visto que não se estaria diante de hipótese de solidariedade ou subsidiariedade, mas de responsabilidade pessoal do agente. Entretanto, esta não foi a hipótese legal tratada nos autos.

Assim, porque não há razão para suportar a atribuição da responsabilidade solidária prevista no artigo 124, inciso I do CTN, consignada no auto de infração e, também, porque não há nos autos prova suficiente que justifique a aplicação da responsabilidade pessoal, não sendo este fundamento adotado no lançamento (art. 135 do CTN), é de se afastar a questão da responsabilidade solidária.

No tocante à inaplicabilidade da multa qualificada, no presente caso, é de se notar que a hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9.430/96 deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de fraude, em que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente.

Assim, a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) somente é admissível quando factualmente constatada (comprovada) as hipóteses de fraude, dolo ou simulação e, ainda, quando a Fiscalização instruir a autuação com documentos que comprovem, de forma inequívoca, a ocorrência de tais hipóteses.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41
Acórdão nº. : 108-09.263

Veja-se, a propósito, o entendimento pacificado pelo Conselho de Contribuintes.

"MULTA QUALIFICADA – JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – O lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Inadmissível a qualificação da multa de ofício sobre a falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária, a qual se trata de simples presunção de omissão de receitas, não caracterizando evidente intuito de fraude a ensejar a exasperação da multa de ofício prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. (Acórdão 101-94351)"

Assim, entendo que a simples apuração de omissão de receitas, por si só, impossibilita a aplicação da multa qualificada, tendo em vista que o dolo, fraude ou simulação devem ser comprovados de maneira inequívoca, o que não ocorreu *in casu*, mormente porque não se verifica conta de interposta pessoa.

Dessa maneira, a multa deve ser desqualificada e, por conseguinte, reduzida ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento). Todavia, em razão do embaraço à fiscalização, permanece o agravamento da multa, a qual, com a desqualificação, fica reduzida para o percentual de 112,5% (cento e doze e meio por cento).

Uma vez desqualificada a penalidade, o prazo decadencial deve ser contado conforme disposição do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

No que tange ao prazo decadencial aplicável à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, e à Contribuição ao PIS/Pasep, a reflexão necessária para o deslinde da questão foi muito bem exposta no voto da saudosa Conselheira Tânia



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

Koetz Moreira, por ocasião da prolação do Acórdão nº 108-06.992, cujo trecho abaixo transcrito demonstra seu raciocínio:

"A regra geral de decadência, no sistema tributário brasileiro, está definida no artigo 173 do Código Tributário Nacional, da seguinte forma:

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

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

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

A Lei nº 8.212/91, tratando especificamente da Seguridade Social, introduziu prazo maior de decadência, mantendo termo a quo idêntico ao do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido feito o lançamento ou a data da decisão anulatória, quando presente vício formal).

Poder-se-ia argumentar que à lei ordinária não caberia introduzir ou modificar regra de decadência tributária, matéria reservada à lei complementar, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea b, da Constituição Federal. Todavia, a discussão acerca da constitucionalidade de lei extrapola a competência atribuída aos órgãos administrativos, e não cabe aqui examiná-la.

Portanto, abstraindo-se a questão da constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, deve-se concluir que, para as contribuições submetidas à regra nele estipulada, aquele prazo que, pelo artigo 173 do CTN é de cinco anos, passa a ser de dez anos. O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 trata do mesmo instituto tratado no artigo 173 do CTN, impondo-lhe prazo mais dilatado.

Todavia, é ponto já pacificado, tanto na jurisprudência administrativa quanto na judicial, que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, prevalece o preceito contido no artigo 150 do mesmo Código Tributário Nacional, cujo parágrafo 4º estabelece que se considera homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

É também unânime o entendimento de que a Contribuição Social sobre o Lucro inclui-se entre as exações cujo lançamento se dá por homologação. Assim sendo, na data da ocorrência do fato gerador (antes, portanto, de iniciar-se a contagem do prazo de que tratam o artigo 173 do CTN ou o artigo 45 da Lei nº 8.212/91), iniciou-se o prazo do artigo 150, § 4º, do CTN. Transcorridos daí cinco anos, sem que a Fazenda Pública se manifeste, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Da mesma forma como não se pode ler o artigo 173 do CTN isoladamente, sem atentar-se para a regra excepcional do artigo 150, também o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 não pode ser lido ou aplicado abstraindo-se as demais regras do sistema tributário. Ao contrário, sua interpretação há que ser sistemática, única forma de torná-la coerente e harmoniosa com a lei que lhe é hierarquicamente superior.

Note-se que a homologação do lançamento, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, se dá em cinco anos contados do fato gerador, se a lei não fixar prazo diverso. Ora, a Lei nº 8.212/91 não fixa qualquer prazo para homologação de lançamento, no caso das contribuições para a Seguridade Social. Deve prevalecer, portanto, aquele do artigo 150 do CTN, salvo na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipótese expressamente excepcionada na parte final de seu parágrafo 4º. Ocorrida essa hipótese, volta-se à regra geral do instituto da decadência, ou seja, a do artigo 173 do Código Tributário Nacional, para os tributos em geral, e a do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, para as contribuições aí abrangidas.

Em assim sendo, o lançamento sob exame, alcançando o período de dezembro de 1991 a dezembro de 1994, foi efetuado quando já transcorrido o prazo de cinco anos estabelecido no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de vez que o auto de infração foi lavrado apenas em 19/12/2000.

Ainda, corroborando a argumentação acima exposta, frise-se o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, na sessão de 17.04.2001 (Acórdão CSRF/1-3,348), além de em outras oportunidades (v.g. CSRF/1-3906), é no sentido de que, tanto para a CSLL como para a COFINS, o prazo aplicado para contagem



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

Processo nº. : 11041.000537/2004-41

Acórdão nº. : 108-09.263

do prazo decadencial é aquele previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, isto é, cinco anos, conforme demonstra a ementa abaixo transcrita:

"Decadência – CSLL e COFINS – As referidas contribuições, por suas naturezas tributárias, ficam sujeitas ao prazo decadência de 5 anos"

(Recurso nº 108-122604, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais)

Assim, voto por (i) reduzir a base de cálculo do arbitramento para que se apliquem os índices de lucratividade de factoring, veiculados pela ANAF – nos termos do voto da D. Relatora; (ii) desqualificar a multa aplicada, que fica reduzida para 112,5% e por decorrência, (iii) reconhecer a decadência para o IRPJ e a CSLL, até o terceiro trimestre de 1999 e para o PIS e a COFINS, até a competência de novembro de 1999.

Sala das Sessões - DF, em 28 de março de 2007.


KAREM JUREIDINI DIAS

