



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 11516.002027/2002-13  
Recurso nº. : 135.058 - *EX OFFICIO*  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex: 1999  
Recorrente : 3ª TURMA/DRJ FLORIANÓPOLIS/SC  
Interessada : JAIME ALEIXO DE SOUZA & CIA LTDA.  
Sessão de : 14 de abril de 2004  
Acórdão nº. : 108-07.763

**PAF - NULIDADES** – Não provada violação às regras do artigo 142 do CTN nem dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/1972, não há que se falar em nulidade, do lançamento, do procedimento fiscal que lhe deu origem, ou do documento que formalizou a exigência fiscal.

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

**PAF-ARTIGO 7º, § 1º - ESPONTANEIDADE – INOCORRÊNCIA – INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS – CONTA BANCÁRIA – OMISSÃO DE RECEITA** - O disposto no § 1º, do artigo 7º, do Decreto 70.235/72, alcança aqueles que, através de interposta pessoa, mantenham em conta bancária desta, valores de receita omitida, a partir da regular intimação do procedimento fiscal contra o correntista.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

**PAF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA - EXTENSÃO DO CONCEITO** - A denúncia espontânea acontece quando o contribuinte, sem qualquer conhecimento do administrador tributário, confessa fato tributário delituoso ocorrido e promove o pagamento do tributo e acréscimos legais correspondentes, nos termos do artigo 138 do CTN. Por outro lado, o parágrafo único deste artigo dispõe que não se enquadrará no comando do caput se tal providência ocorreu após início de qualquer procedimento administrativo.

**JUROS DE MORA E TAXA SELIC** - Após o vencimento incide juros moratórios sobre os valores dos débitos tributários não pagos. A Fazenda Pública tem nessa remuneração a indenização pela demora em receber o respectivo crédito, em cumprimento às prescrições de norma válida, vigente e eficaz, na busca de realizar a isonomia entre os sujeitos passivos da relação jurídico-tributária. A taxa Selic se assenta no princípio da legalidade sem nenhuma manifestação do STF em sentido contrário.

**MULTA NA SUCESSORA – NÃO TIPIFICAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS DO ARTIGO 132 DO CTN NOS AUTOS** – Os fatos narrados nos autos não se subsumem ao comando do artigo acima destacado, pois a sucessão de fato não ocorreu. Houve na verdade, apenas o fechamento de uma empresa onde os sócios foram acolhidos em outra pessoa jurídica (composta pelos mesmos sócios) do mesmo grupo econômico, na proporção de suas participações no capital social.

**IRPJ/ MULTA AGRAVADA** – Verificada a omissão de declaração de tributo e contribuição social, por ausência na escrita contábil de contas bancárias mantidas, em nome de interpôsta pessoa física, à margem da contabilidade, tipificada se encontra a hipótese de incidência do artigo 1º inciso 1º da Lei 8137/1990 sendo aplicável a multa do inciso segundo do artigo 44 da Lei 9430/1996.

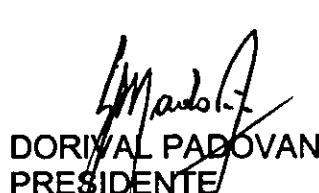
**LANÇAMENTO REFLEXOS** - Dada à estreita relação de causa e efeito existente entre o lançamento principal e seus reflexos, a decisão proferida naquele é extensiva a estes.

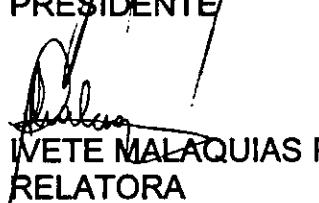
Recurso de ofício parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 3ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ-FLORIANOPOLIS /SC.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para ajustar os valores da receita apresentada pelo Contribuinte. Vencidos os Conselheiros Luiz Alberto Cava Maceira e José Henrique Longo que negavam provimento integral ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
DORIVAL PADOVAN  
PRESIDENTE

  
IVETE MALAKIÁS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 MAI 2004

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada), KAREM JUREIDINI DE MELLO PEIXOTO e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

Recurso nº. : 135.058 - *EX OFFICIO*  
Recorrente : 3ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ – FLORIANÓPOLIS/SC  
Interessada : JAIME ALEIXO DE SOUZA E CIA LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Florianópolis - SC, do Acórdão nº 02.291 de 20/03/2003, acostada aos autos às fls. 1380/1398 que submete a reexame necessário a exoneração do crédito tributário, oriundo do lançamento de imposto de renda pessoa jurídica (fls.566/570) e seus reflexos: Contribuição para o Programa de Integração Social (fls.571/574); Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (fls.575/578); Contribuição Social Sobre o Lucro (fls.579/582) com total de crédito tributário constituído de R\$ 1.433.835,89.

Auditoria realizada na pessoa jurídica, no exercício de 1999, conforme termo de Verificação fiscal de fls. 1205/1232 consignou omissão de receitas operacionais, com trabalho iniciados na fiscalização da pessoa física Evilásio de Souza, CPF 564.356.739-34, a partir da constatação que este fora omissão do imposto de renda das pessoas físicas, mas movimentara R\$3.356.205,00 naquele ano calendário, conforme fls. 03 do anexo I dos autos.

A primeira diligência, no endereço do contribuinte junto ao cadastro da Receita Federal, constatou que o imóvel era de propriedade do Sr. Jaime Aleixo de Souza, sócio da J.A Construções Ltda, CNPJ 85.188.340/0001-40, o qual, mediante termo (fls. 20, anexo I), informou que não conhecia o Sr. Evilásio e não alugara o imóvel para ele.

A fiscalização providenciou a citação do contribuinte, por edital, e continuou buscando junto a outros órgãos públicos (INSS, DETRAN, T.R.E) informações mais consistentes sobre o sujeito passivo.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

O INSS informou que o Sr. Evilásio fora empregado da empresa Cerealista Aleixo Ltda, CNPJ 82.951.419/0001-93, no período de 1978 até 1983 e após aquela data até 09 de agosto de 2000, funcionário da empresa Jaime Aleixo de Souza Ltda.

Após transcorrido o prazo para resposta a intimação, sem qualquer resposta do sujeito passivo, a Receita Federal, em 19/06/2001, procedeu a requisição de informações sobre movimentação financeira ao Banco do Brasil, por entender que se tratava de interposta pessoa física. Neste ínterim o Sr. Evilásio interpôs medida judicial visando exonerar-se de possíveis lançamentos realizados com base em extratos bancários, providência que não logrou efeito. Também foi tentada mudança de domicílio fiscal para S.P, providência também sem mister pois restou comprovado que o endereço não existia (fls. 46/47 anexo 01).

Em 16 de julho compareceu à Repartição Fiscal o Sr. José Geraldo da Costa Leitão, advogado, para tomar conhecimento da ação, dizendo apenas ter sido contratado pelo Sr. Evilásio, por telefone e não querendo informar o domicílio do mesmo.

Após conseguir os documentos requisitados ao banco, através de comparações das assinaturas dos cheques e do contrato social da GDB Factoring Ltda, o autuante verificou que as assinaturas eram da mesma pessoa (fls.67/84 do anexo 01). Intimou o Sr. Davi Correa de Souza, sócio da pessoa jurídica, a prestar esclarecimento. Este, através do seu advogado, José Geraldo da Costa Leitão, (Fls. 05 /06), entregou petição assumindo a propriedade não só desta, mas de outras duas contas bancárias movimentadas em nome de Adilson Dorvalino Santana e Davi Correa de Souza. Apresentou também mapas de movimentação financeira e declarações retificadoras do imposto de renda, dentre outros documentos (fls. 09/120), destacando que aquela pessoa jurídica fora incorporada pela atual.

A fiscalização partiu então deste ponto, intimando o sujeito passivo a apresentar comprovação da origem dos depósitos em nome de Evilásio Souza e os contratos de operação da factoring. A resposta se fez em 14 volumes. O auditor não aceitou a explicação do termo de fls.232/241, pois não entendeu justificada a receita.



Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

Os borderôs de operação de factoring, emitidas pela própria fiscalizada, não seriam suficientes para ilidir a presunção fiscal. Discorrendo sobre o procedimento adotado, fls.545/562, o autuante conclui a ação às fls.563.

Na impugnação apresentada às fls. 591/607, argüi, em apertada síntese que, por sua incorporada GDF Factoring Ltda, nos períodos de 1996 a 1998, já arbitrara seu lucro, como empresa de factoring e que as irregularidades que lhe eram impostas ocorreram no ano calendário de 1998. Incorporou a GDB em 31/01/1999. Entregou sua declaração de IRPJ/1999 em 30/07/1999, com atraso, mas pagando a respectiva multa. Em 27/07/2001 registrou no LALUR, parte A, a retificação da DIRPJ do ano calendário 1998, utilizando-se do instituto da denúncia espontânea, o que também fez para 1999 e 2000.

Reclama: do critério utilizado pelo autuante para mensurar a receita bruta, face sua atividade comercial; da ilação de que teria omitido receitas; do enquadramento legal utilizado pela autoridade lançadora, tecendo longo arrazoado sobre estes aspectos. Quanto à omissão de receitas deveria ser verificado se atendia aos quatro princípios fundamentais da presunção: tipicidade cerrada; ônus da prova da ocorrência do fato gerador (a cargo da administração) e adequação da prova exigida do sujeito passivo (aliada ao princípio da razoabilidade ou relevância das provas oferecidas). Por fim dissocia a pessoa do sócio da sociedade comercial frente aos ilícitos reclamados na origem da ação. Destaca aspectos fáticos, documentais e legais que confirmariam o seu arrependimento e por isto invoca denúncia espontânea para não aceitar qualquer imposição de multa, reclama do agravamento, da não pertinência de multa no caso de sucessão do não cabimento da taxa SELIC, da não consideração dos valores recolhidos, pede justiça.

Decisão de primeiro grau, às fls.1380/1398, exonera o sujeito passivo do lançamento, fundamentando sua decisão em que o lançamento se baseara no artigo 42 da Lei 9430/1996, mas que o autor da ação não utilizara a base legal correta.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

Narra a resposta à intimação de fls. 232, onde a impugnante, para justificar a origem dos valores depositados, apresentou 14 volumes, contendo os seguintes documentos:

"B – constituem – se de 14 volumes de documentos encadernados com capas plásticas, contendo cada volume o seguinte:

B1 – Todos os contratos realizado pela fiscalizada (factoring) com as pessoas jurídicas que lhe alienaram título de crédito no ano de 1998, títulos estes que originaram os recursos (dinheiro) depositados em sua conta corrente sob fiscalização;

B2 – Descriminação pormenorizada de toda receita até então omitida e já devidamente tributada por iniciativa da fiscalizada;

B3 – Doze volumes contendo a discriminação pormenorizada das receitas operacionais realizadas pela fiscalizada nos meses de janeiro a dezembro de 1998, com os documentos vinculados a cada depósito bancário recebido, sendo um volume para cada mês."

Aponta o Termo de Verificação Fiscal de fls. 545, confirmando o recebimento desta documentação, sem, contudo parecer satisfeito com a providência, motivo pelo qual produziu reintimação de fls. 355, com o mesmo fim. Houve resposta às fls. 358/362, discorrendo "brevemente" sobre a atividade de factoring, apresentando a documentação de fls. 365/402 "Listagem das Operações de Factoring", relativas ao ano de 1998.

Às fls. 1389/1390, interrompe o raciocínio discursivo e apresenta tabelas, onde, em determinados dados, concilia; borderôs com os valores depositados, (frente aos extratos bancários), indicando as fls. do processo onde se encontravam, comprovando, por amostragem, que as razões de impugnação teriam fundamento de verdade material e que o autor da ação não atentou para este fato. Neste exemplo utilizou operações realizadas com "um dos maiores clientes da impugnante", o Supermercado Rosa Ltda, o qual confirmara, (fls.671), que transacionou com a autuada e recebeu o valor exato constante "(da coluna Total Pago) conforme relação de fls. 672/673. (Destaque do original). Contudo, embora os fatos revelassem conformação com os argumentos expendidos, em atendimento às intimações fiscais, o autuante não os levou em consideração.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

Ou seja, tratou os valores depositados como receita efetiva, embora as intimações interpostas nos clientes da autuada (conforme anexo 05, fls. 62/63) tenham confirmado as razões impugnatórias (fls. 64), ou, no mínimo, levantado dúvidas, às quais o autuante não deu qualquer atenção.

Registra que a precipitação do autuante ao não aceitar a declaração do Supermercado Rosa Ltda, embora confirmando a operação com a factoring, por ausência de contabilização desses fatos (pois a empresa apurava o lucro de forma presumida), não seria bastante para afastar a verdade material. Isto porque a própria autuada, também, não registrara os fatos contabilmente, por isso ocorreu a ação fiscal. Mais um elemento convergente neste raciocínio seria a cópia do cheque constante do anexo 02, fls. 23, no valor de R\$19.728,15, nominal ao Supermercado Rosa Ltda.

As quantias consideradas como depósito, a maioria de pequena monta, também seria um indício convergente. E as respostas às intimações feitas pelo fisco a alguns dos emitentes dos cheques, a seguir nominados e localizados no processo, também apontariam no mesmo caminho:

- a) Unilever Brasil Ltda (fl.04, anexo 5) cheques utilizados para quitar duplicatas emitidas por CSO Importação e Exportação Ltda(fls. 05 a 07);
- b) Ildeir Benke & Cia Ltda (fls.08, 09,10 a 13);
- c) J.Neto Empreiteira Ltda (fls. 25,26 a 29);
- d) CSO Importadora e Exportadora Ltda (fls. 33,34,35 a 41);
- e) Supermercado Rosa Ltda, (fls. 62/63, 65 a 118);
- f) Repecon Pneus Ltda (fls. 120,121 a127);
- g) Repecon Veículos Ltda (fls. 129,130 a137).

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

Concluiu que não restou clarificada a presunção legal estampada no artigo 42 da Lei 9430/1996, pois os documentos acostados não apontam para a ocorrência de omissão de receitas, nos termos deste artigo.

Tece considerações sobre as presunções legais, comparando-as às ficções, frente à doutrina, transcreve do Capítulo IV, a secção IV – Omissão de Receita artigos 42 e §§ 1º. ao 6º. para dizer que não seria o caso dos autos, concluindo também que a base imponível não traria certeza ao lançamento.

Exonera o lançamento principal e reflexos, recorre de ofício.

É o Relatório.



Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

## V O T O

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

A exoneração tributária decretada pela autoridade julgadora de primeira instância, ora recorrente, implicou no cancelamento dos tributos e multas discriminados no relatório de fls.1402, cujo somatório supera o limite de alçada fixado pela Portaria MF 333 publicada no DOU de 12 de dezembro de 1997.

Assim, presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento da remessa oficial para analisar a exoneração processada, frente aos fatos relatados e provados nos autos, ante a aplicação da legislação tributária vigente.

O controle do ato administrativo procedido nesta instância exige que se teste sua validade, conforme os padrões estabelecidos, confrontando o ato com as normas jurídicas que o disciplinam. Por isso, deve ser revisto de ofício, quando presente qualquer um dos pressupostos do artigo 149 do CTN.

As causas do provimento do primeiro grau seriam duas: a) não se confirmara a presunção legal da omissão de receitas e b) a base do lançamento estaria distorcida.

Quanto ao primeiro item não tem razão o julgador de primeiro grau. Basta se ler o Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, fls. 537 e seguintes, para se concluir que ocorreu o ilícito e este só emergiu para a "confissão" do impugnante pela coerção, senão relembremos.

O trabalho foi iniciado com fiscalização na pessoa física do Sr. Evilásio de Souza, CPF 564.356.739-34, a partir da constatação que este fora omissio do

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

imposto de renda das pessoas físicas, mas movimentara R\$3.356.205,00, naquele ano calendário, conforme fls. 03 do anexo I dos autos.

Na primeira diligência, no endereço do contribuinte junto ao cadastro da Receita Federal, constatou o diligenciante que se tratava de um imóvel de propriedade do **Sr. Jaime Aleixo de Souza**, sócio da J.A Construções Ltda, CNPJ 85.188.340/0001-40, o qual, mediante termo (fls. 20, anexo I) informou que não conhecia o **Sr. Evilásio** e que jamais alugara o prédio para aquela pessoa. Várias tentativa de localização após, a fiscalização providenciou a notificação do contribuinte, por edital, e continuou buscando junto aos outros órgãos públicos (INSS, DETRAN, T.R.E) informações mais consistentes sobre aquela pessoa.

O endereço fornecido pelo Tribunal Regional Eleitoral, (fls. 26 do anexo 1), não foi localizado. Naquele conseguido junto ao Departamento Estadual de Transito, (fls. 29 do anexo 01), Rua Vilmar Sales, 812, em S.José SC (uma construção simples, em madeira, com aproximadamente 30m<sup>2</sup>), obteve a informação de que o **Sr. Evilásio** residia naquele endereço, trabalhava para o **Sr. Jaime Aleixo de Souza** e só estava em casa nos fins de semana. Voltou o auditor aquele local, na 6ª feira, às 18 horas, mas não encontrou o cidadão.

O INSS informou, (fls. 31 anexo 1), que o mesmo fora empregado da empresa Cerealista Aleixo Ltda ( empresa atualmente cancelada no sistema CNPJ 82.951.419/0001-93), no período de 1978 até 1983. Após aquela data, até 09 de agosto de 2000, trabalhara para Jaime Aleixo de Souza Ltda, CNPJ 76.602.390/0001-31 (fls. 32/41, anexo 01).

Transcorrido o prazo para resposta à intimação, sem qualquer resposta do sujeito passivo, a Receita Federal, em 19/06/2001, procedeu a requisição de informações sobre movimentação financeira ao Banco do Brasil.

Neste ínterim, o **Sr. Evilásio** interpôs medida judicial (mandado de segurança) visando exonerar-se de possíveis lançamentos realizados com base em extratos bancários, providência que não logrou efeito. Também foi tentado mudar seu

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

domicílio fiscal, para S.P, providência também sem mister, pois restou comprovado que o endereço não existia (fls. 46/47 anexo 01).

Em 16 de julho compareceu à Repartição Fiscal o Sr. José Geraldo da Costa Leitão, advogado, para tomar conhecimento da ação, munido de procuração, dizendo apenas ter sido contratado pelo Sr. Evilásio, por telefone e não sabendo informar o real domicílio do mesmo.

Quando o auditor analisou os documentos requisitados ao banco, através de comparações das assinaturas dos cheques e do contrato social da GDB Factoring Ltda, verificou que as assinaturas dos cheques e dos contratos eram da mesma pessoa (fls. 67/84 do anexo 01), Sr DAVI CORREA DE SOUZA, também sócio da pessoa jurídica autuada.

Intimado a comparecer a SRF (fls. 161/162 anexo 01) não atendeu no prazo. No dia seguinte aquele marcado, se fez representar pelo Sr José Geraldo da Costa Leitão (Fls. 05 /06). Nesta ocasião apresentou uma declaração assumindo a propriedade não só desta, mas de outras duas contas bancárias movimentadas em nome de Adilson Dorvalino Santana e Davi Correa de Souza. Apresentou, também, mapas de movimentação financeira e declarações retificadoras do imposto de renda, dentre outros documentos (fls. 09/120), lembrando a incorporação da GDF pela atual fiscalizada.

A causa de lançar foi a omissão de receitas operacionais, apuradas com base no artigo 42 da Lei 9430/1996. A autoridade relatora da decisão recorrida entendeu que os fatos narrados, nos termos de verificação fiscal, não se subsumiam aos ilícitos detectados.

Discordo de tal conclusão por entender que é perfeitamente possível, no exercício de aplicador da lei, conjugar o conceito insculpido neste artigo com as determinações constantes no artigo 43 do CTN em seu parágrafo primeiro, pois a renda, neste caso, seria perfeitamente extraída dos movimentos bancários, a partir das informações oferecidas pelo próprio sujeito passivo.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

Linha na qual votou o Conselheiro José Henrique Longo no Acórdão 108-07.355 de 16/04/2003, assim redigido:

(...)

"No tocante à alegação de que o artigo 42 da Lei 9430 afronta o artigo 43 do CTN, não cabe razão ao recorrente. Com efeito, é considerado omissão de receita apenas o acréscimo patrimonial não justificado, de maneira convivem harmoniosamente no ordenamento jurídico a disponibilidade jurídica ou econômica da renda do art. 43 do CTN e a receita omitida do art. 42 da Lei 9430".

Presentes se encontravam os pressupostos de ocorrência do fato imponível. 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 artigo 42 da Lei 9430/1996 não determina que se tenha no depósito em seu valor integral, a base imponível 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. (Nos autos, a impugnante apresentou esta base de cálculo, não expressamente contestada pelo autuante).

O dispositivo, tratando de um tipo de infração fiscal, deveria 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 em conta de terceiros, como omissão de receitas da apelante.

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 das 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.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

Ensina James Marins<sup>1</sup> que, "o dever de investigação da administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciara a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos."

A fiscalização não aceitou as explicações produzidas pelo sujeito passivo, mas também não aprofundou o exame em sentido contrário o que não autorizava proceder ao lançamento como se todo depósito receita fosse.

Neste ponto tem razão, em parte, a decisão recorrida, pois como ensina Paulo de Barros Carvalho<sup>2</sup> 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 expresso 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 imponível é conhecida como bem explicitado na própria decisão recorrida quando esta afirma:

"Na documentação trazida(B2), acostada no volume II, fls. 246 a 354, encontram-se relações intituladas **Bordô de Operação de Factoring**, que mostra, por cliente, o valor pago pelos títulos de crédito e o valor de face destes títulos, bem como o valor do desconto.

(...)

Em atendimento, a contribuinte (fls.358 a 362) discorreu brevemente sobre como se operam os negócios de factoring, trazendo aos autos documentos intitulados Listagem de Operações de Factoring, relativas ao ano 1998, acostadas às fls.365 a 402."

<sup>1</sup>Marins James, Direito processual tributário brasileiro. 2.ed.São Paulo: Dialética,2002,p.178

<sup>2</sup> Carvalho, Paulo de Barros, Curso de direito tributário brasileiro. 13.ed.São Paulo:Saraiva,2000. p.324.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

O que faz concluir que a verdadeira base imponível esteve durante todo procedimento passível de quantificação, nos autos, e pode ser ajustada neste momento processual (como poderia também acontecer no momento anterior, nos termos das determinações do CTN). Neste sentido importante a lição de Alberto Xavier quando ensina que "o ato do lançamento como aplicação do direito envolve a interpretação da lei, a caracterização do fato previsto na hipótese normativa e sua ulterior subsunção ao tipo legal" Por isto atrela ao princípio da verdade material outro princípio, por indissociável, o inquisitório, assim explicitando:

"O procedimento tributário de lançamento tem como finalidade central a investigação dos fatos tributários, com vista à sua prova e caracterização; respeita à premissa menor do silogismo de aplicação da lei. Como porém, proceder a investigação e valoração dos fatos?

A este quesito a resposta do Direito Tributário é bem clara. Dominado todo ele por um princípio de legalidade, tendente à proteção da esfera privada contra os arbitrios do poder, a solução não poderia deixar de se consistir em submeter a investigação a um princípio inquisitório e a valoração dos fatos a um princípio da verdade material)<sup>3</sup>:

Entre as características deste procedimento, sua natureza inquisitória é ressaltada no que tange às provas e ao objeto do processo, completa o raciocínio afirmando:

"Na verdade, nenhuma das manifestações que pode assumir o princípio dispositivo tem qualquer relevo no campo do Direito Tributário. Não o tem quanto ao direito material, pois que, em virtude da natureza pública dos interesses em causa, do princípio da legalidade e, em especial, da rígida inderrogabilidade das normas tributárias, o Fisco não pode dispor do seu direito, renunciando à aplicação do tributo, ou à sua cobrança, ou aceitando a tributação em medida diversa da prevista na lei. Por outro lado, também não pode o contribuinte consentir espontaneamente no pagamento dum tributo indevido, por não lhe caber no caso concreto, ou por ser devido em medida inferior, o que significa que a limitação da esfera patrimonial dos particulares que tenha como fundamento uma lei tributária não está na livre disponibilidade dos particulares."

---

<sup>3</sup> Xavier, Alberto. Do lançamento teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário. 2.ed. Rio de Janeiro: forense 2002.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

Por isto não é possível confirmar a decisão recorrida em seus termos, pois a esses princípios se atrela o da indisponibilidade dos bens públicos, como leciona Aliomar Baleeiro:<sup>4</sup>

“No Direito Tributário onde se fortalece ao extremo a segurança jurídica, os princípios da especificidade legal são de sabida relevância. O agente da Administração Tributária 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. 5172/66, acarretará a sua responsabilidade funcional.”

Por isto confirmar o entendimento da autoridade de primeiro grau, bem como aceitar simplesmente o argumento da impugnação, seria acolher a tese da denúncia espontânea, o que é afastado frente às evidências carreadas aos autos.

Entendeu o sujeito passivo que a retificação e a confissão produzidas com a entrega da declaração retificadora (fls. 09 em 18/10/2001) ocorreria em momento albergado pela denúncia espontânea. Todavia tal premissa não se comprova.

Há conexão entre os procedimentos da interposta pessoa física (conf. fls. 04 do anexo 01, ação iniciada em 29/03/2002) e a pessoa jurídica, com subsunção deste fato à norma insculpida no parágrafo 1º. do artigo 7º. do Decreto 70235/72.:

“Artigo 7º - O procedimento fiscal tem início com:

I - O primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

parágrafo 1º - O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.”

A matéria já é conhecida desta câmara, onde o acórdão 108-07.153, de 16 de outubro de 2002, assim ementado, firmou convicção:

---

<sup>4</sup> BALEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999. p. 799.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

PAF- ARTIGO 7º, § 1º - ESPONTANEIDADE – INOCORRÊNCIA – INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS – CONTA BANCÁRIA – OMISSÃO DE RECEITA - O disposto no § 1º, do artigo 7º, do Decreto 70.235/72, alcança aqueles que, através de interpresa pessoa, mantenham em conta bancária desta, valores de receita omitida.”

Também não cabe qualquer reparo à multa aplicada. Sua natureza jurídica é obrigacional, segundo a 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. No âmbito do Direito Tributário, é o instrumento que o Estado dispõe para compelir o contribuinte, sujeito passivo da obrigação, à satisfazê-la. 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 delinqüir. Basta o não cumprimento da obrigação, a infração a um dispositivo legal administrativo, independente da vontade do agente. Ocorre se presentes os pressupostos de natureza material.

Na Lei 9430/1996 está o resumo das normas reguladoras da aplicação das multas no sistema tributário federal. A seção V do capítulo IV- Procedimentos de Fiscalização - disciplina a aplicação das multas de ofício.

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

Havendo atos praticados com infração conceituada como crime, ou quando há presença de dolo específico nas infrações, conforme o artigo 137 do CTN, cabem as multas de caráter punitivo e por isto de maior valor, pois sua natureza não é mais compensatória e sim punitiva.

Nos autos são tratados ilícitos tributários que, em tese, apontam para ocorrência de crime contra a ordem tributária. As razões apresentadas tangenciam esse aspecto do litígio. Adentrar no cerne da ação fiscal é evitado pela interessada a

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

fim de não assumir a responsabilidade com os ilícitos apontados, transferindo-os a pessoa de um sócio.

A multa decorre da natureza dos ilícitos. Como norma penal em branco, é preenchida segundo o tipo penal ao qual se subsume. Sendo norma de superposição, em complemento ao direito tributário, somente este dirá o que vem a ser tributo, qual sua espécie, quem é o contribuinte, responsável ou substituto.

Nos autos o ilícto decorreu da manutenção à margem dos registros contábeis da movimentação bancária, com a finalidade de omitir do fisco tais valores e oferecer à tributação um quanto menor que o devido. Conduta prevista na norma insculpida no artigo 44 inciso II da lei 9430/1996.

Também não se verifica a possibilidade de exclusão da multa nos moldes do artigo 132 do CTN, pois as fls. 67/68 do Anexo 01, mostram que a IV Alteração Contratual de Jaime Aleixo & Cia Ltda (para incorporação da Empresa GDE Factoring Ltda) provam que a composição societária em ambos os casos é a mesma e a participação societária, também.

Nenhuma ilegalidade se verifica, ainda, na aplicação dos juros, previstos na Lei 8981/95 e da taxa SELIC. Porque, aqueles previstos no artigo 84 da Lei 8981/95 (juros compensatórios) foram substituídos no artigo 13 da Lei 9065/95 (juros remuneratórios) contrários ao artigo 161, parágrafo 1º do CTN e 192, parágrafo 3º da Constituição Federal.

Demais disso, toda matéria objeto do auto de infração está submetida às instâncias administrativa, exceto a análise jurídica da constitucionalidade e legalidade dos dispositivos aplicados por estrita observância à atividade vinculada do administrador e julgador tributário. Arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade são privativas do Poder Judiciário, não podendo o aplicador tributário negar vigência a dispositivo legal validamente editado.

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

O controle dos atos administrativos nesta instância, se refere aos procedimentos próprios da administração, que são revistos conforme determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, seguindo o comando do Decreto 70235/1972 nos artigos 59, 60, 61.

O Jurista Hugo de Brito Machado, em ensaio sobre "O Devido Processo Legal Administrativo e Tributário e o Mandado de Segurança", publicado no volume Processo Administrativo Fiscal coordenado por Valdir de Oliveira Rocha - Dialética - 1995 esclarece:

"Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a argüição de constitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar a prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização. Acolhida a argüição de constitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria administração. O contribuinte por seu turno, não terá interesse processual, nem fato para fazê-lo. A decisão tornar-se-á assim definitiva, ainda que o mesmo dispositivo tenha sido ou venha a ser considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que é, em nosso ordenamento jurídico, o responsável maior pelo deslinde de todas as questões de constitucionalidade, vale dizer, o 'guardião da Constituição'."

A autoridade lançadora provou a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. A prática adotada pelo sujeito passivo demonstrou, inequivocamente, seu erro consciente e até sinalizou para a possibilidade de ocorrência de crime contra a ordem tributária.

O equívoco quanto à base tributável é revisto nesta estância, nos termos do artigo 149 do CTN.

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

Processo nº : 111516.002727/2002-13  
Acórdão nº : 108-07.763

Restando confirmados à subsunção dos fatos às normas, Voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso de Ofício interposto, para ajustar o valor do lançamento àqueles apresentados nas planilhas de fls. 434, volume II do auto e infração, mantidas as penalidades na forma proposta pelo autor da ação fiscal.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004.

  
Ivete Malaquias Pessoa Monteiro

