



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

cam/7

Processo nº. : 11543.002492/2004-99
Recurso nº. : 145067
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex: 1999
Recorrente : HORTO COMERCIAL CACHOEIRO LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA / DRJ – RIO DE JANEIRO – RJ I
Sessão de : 21 DE JUNHO DE 2006
Acórdão nº. : 107-08.613

DENÚNCIA ESPONTÂNEA – INCÍCIO DA AÇÃO FISCAL – RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO – IMPOSSIBILIDADE – incabível a retificação da declaração de rendimentos após o início da ação fiscal relacionada com a matéria em questão. Outrossim, o artigo 26 da Lei nº 9.430/96, estabelece que a opção definitiva em relação à forma de tributação, deverá ser exercida por ocasião da entrega da declaração de rendimentos.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS – INTERPOSTA PESSOA - Caracteriza a hipótese de omissão de receitas a existência de depósitos bancários não escriturados, se o contribuinte não conseguir elidir a presunção mediante a apresentação de justificativa e prova adequada à espécie.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO DA INTENÇÃO DO AGENTE NA PRÁTICA DA INFRAÇÃO. A escrituração e a declaração a menor de valores relevantes de receitas, praticadas de forma reiterada, evidencia a intenção dolosa do agente no cometimento da infração. Ainda mais quando tal prática foi motivada pela manutenção de conta bancária titulada por interposta pessoa física.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE – PIS – COFINS – CSLL – Em se tratando de lançamentos decorrentes dos mesmos fatos apurados no lançamento referente ao Imposto de Renda, a decisão de mérito prolatada em relação a este, constitui prejulgado na decisão do feito relativo aos procedimentos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
HORTO COMERCIAL CACHOEIRO LTDA.

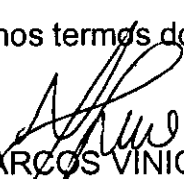


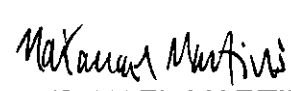
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99

Acórdão nº. : 107-08.613

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho Contribuintes, 1) por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e ACOLHER a decadência do IRPJ e CSLL nos três primeiros trimestres de 1998; 2) Por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência da COFINS até o mês de novembro/98, vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima e Albertina Silva Santos de Lima; 3) Por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência de PIS até novembro/98, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 AGO 2006 .

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, RENATA SUCUPIRA DUARTE, NILTON PÊSS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99
Acórdão nº. : 107-08.613

PROCESSO Nº. : 11543.002492/2004-99
RECURSO Nº. : 145.067

RELATÓRIO

HORTO COMERCIAL CACHOEIRO LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 707/733, do Acórdão nº 5.986, de 25/10/2004, proferido pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro – RJ (fls. 650/698), que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos seguintes autos de infração: IRPJ, fls. 483; PIS, fls. 492; COFINS, fls. 500; e CSLL, fls. 508.

A ação fiscal, como relatado no Termo de Verificação de Infração de fls. 451/452, se iniciou em 5 de abril de 2001, na pessoa do Sr. Rondinelly Garbelloto e foi encerrada aos nove de julho de 2001 em face de liminar concedida nos autos do mandado de segurança nº 2001.50.01.004848-0, que determinou, em 15 de maio de 2001, a suspensão dos efeitos do procedimento administrativo fiscal iniciado com o Termo de Início de Fiscalização nº 47-00/2001 (fls. 27/29).

Posteriormente, em face da decisão proferida nos autos do processo denegando a segurança e revogando a liminar anteriormente concedida, publicada no Diário Oficial aos sete de maio de 2002 (fls. 35/46), em 12 de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99

Acórdão nº. : 107-08.613

fevereiro de 2003, nova ação fiscal teve início na pessoa do Sr. Rondinely Garbelloto..

A causa dos lançamentos contra a contribuinte, levados a termo pela fiscalização após exaustivos trabalhos, descritos passo a passo no já referido Termo de Verificação, lavrados – em breve síntese -, com fulcro no art. 42 da Lei 9.430/96, decorreu da acusação de omissão de receitas operacionais, pela utilização de interposta pessoa em face de recursos creditados em sua conta de depósito, capitulados como oriundos de receitas auferidas na atividade comercial da recorrente e não oferecidos à tributação durante o ano de 1998.

A caracterização do uso de interposta pessoa, em síntese se verificou:

1. Da confissão feita pela indigitada pessoa física (fls. 240);
2. Da confissão feita pela pessoa jurídica na pessoa de um de seus sócios, Sr. Antonio Possebom Pessini (fls. 241) e da ratificação feita por representante legal quando da resposta feita em razão do Termo de Intimação Fiscal nº 2003-000981-5 (fls. 303/304); e
3. Dos trabalhos da fiscalização, descritos no já referido Termo de Verificação de Infração.

Em virtude dessas irregularidades e considerando a acusação de intenção fraudulenta do contribuinte em suprimir tributos devidos mediante omissão de receitas, feita de maneira contumaz, a autoridade administrativa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99

Acórdão nº. : 107-08.613

aplicou a multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 523/549, seguiu-se a decisão de primeira instância, assim ementada:

Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ALCANCE DA INVESTIGAÇÃO. MATÉRIA SOB INVESTIGAÇÃO. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO. INEFICÁCIA. O alcance da ação fiscal desenvolvida na pessoa física delimita o campo da espontaneidade para os demais envolvidos. Considera-se ineficaz a retificação da declaração que pretenda regularizar obrigações tributárias relacionadas à matéria sob investigação.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Deixa de se declarar a nulidade do auto de infração quando sua confecção encontra-se perfeita e dentro das exigências legais.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. o controle de constitucionalidade dos atos legais é matéria afeta ao Poder Judiciário. Descabe às autoridades administrativas de qualquer instância examinar a constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico nacional.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO DA INTENÇÃO DO AGENTE NA PRÁTICA DA INFRAÇÃO. A escrituração e a declaração a menor de valores relevantes de receitas, praticadas de forma reiterada, evidencia a intenção dolosa do agente no cometimento da infração. Ainda mais quando tal prática foi



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99

Acórdão nº. : 107-08.613

motivada pela manutenção de conta bancária titulada por interposta pessoa física.

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS RETIFICADORA. MUDANÇA DE OPÇÃO. ERRO FORMAL. INOCORRÊNCIA. Admite-se a retificação da declaração de rendimentos, se dito procedimento visar à correção de erros cometidos na declaração original, conforme os pressupostos contidos no art. 6º do DL 1968/82, sendo defeso ao sujeito passivo a retificação da declaração com o intuito de modificar a opção de tributação originária por ele livremente exercida, não se configurando, a espécie, como hipótese de erro formal.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei 9430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o sujeito passivo titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL. Ao subsistir o auto de infração principal, igual sorte colherão os dele decorrentes.

Lançamento Procedente.

Ciente da decisão de primeira instância em 19/01/2005 (fls. 706), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 17/02/2005 (fls. 707), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que o auto de infração foi lavrado em decorrência de haver cometido erro formal quando do tempestivo lançamento de valores em sua declaração de rendimentos, em razão dos valores haverem sido movimentados em conta que não era da sua titularidade. Não obstante os valores terem sido movimentados em conta de titularidade de diversa pessoa, verificando que as quantias nela movimentadas referiam-se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99

Acórdão nº. : 107-08.613

a operações suas, tempestivamente assumiu os valores e os inseriu em sua contabilidade;

- b) que os aportes na referida conta foram incluídos na contabilidade da recorrente e oferecidos à tributação com base no lucro presumido;
- c) que o lançamento foi lavrado pela sistemática do lucro real, mas, conforme demonstrado na impugnação, a recorrente, no exercício de 1998, foi tributada pelo lucro presumido,. Isso porque, ao contabilizar os valores apurados em conta corrente que a ela era estranha, a recorrente se sujeitou ao lucro presumido, opção feita quando do recolhimento do primeiro DARF, ainda em 1998;
- d) que, quando da entrega da primeira DCTF, bem como do primeiro pagamento via DARF, optou pela sistemática do lucro presumido, fato que não paira qualquer dúvida;
- e) que, por ocasião da entrega da declaração de rendimentos, empregou a rubrica "lucro real", ao invés de lucro presumido pelo qual fizera opção. Tal erro, meramente formal, foi percebido tão-somente quando do lançamento dos valores apurados em conta corrente de titularidade de terceiro;
- f) que, ao arrepio do ordenamento jurídico, bem como da jurisprudência, busca o fisco tratar como renda, base de cálculo do imposto de renda, o total do montante que ingressou na conta corrente sob exame. Em outras palavras, busca a administração pública subsumir à hipótese de renda, todo e qualquer valor que circulou na conta-corrente em referência, olvidando-se que não se tratam de renda, mas, tão somente, receita bruta.;
- g) que, partindo do pressuposto de que é inadmissível a tributação pelo IRPJ e CSLL, da totalidade das receitas brutas auferidas, é necessária a pronta eleição de um critério suficiente para determinar a sua margem de lucro, por meio da qual seria apurada a renda que, por sua vez, seria tributada pelos impostos incidentes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99

Acórdão nº. : 107-08.613

- h) que, como não é possível ao examinador adentrar nas relações intrasubjetivas do sujeito passivo, sendo certo que o ânimo de fraudar há de ser demonstrado por provas concretas, materializadas, tais como escrituração de notas fiscais falsas, ou qualquer outro fato suficiente para indicar que o ato foi praticado com o deliberado fim de sonegar tributo, distinguindo-o dos atos realizados sem tal finalidade;
- i) que, o que ocorreu e a recorrente jamais contestou, foi um erro de escrituração que gerou a omissão de declaração de valores tributáveis, conduta tipificada no inciso I, do art. 44 da Lei 9.430/96;;
- j) que em nenhum momento a recorrente dificultou a fiscalização, sonegou informações, recusou-se a apresentar livros e documentos, ou outra conduta que pudesse macular a sua presunção constitucional de inocência, portanto, deve ser apenada com multa de 75% do valor do tributo não recolhido.

Às fls. 739, o despacho da DRF em Vitória - ES, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99
Acórdão nº. : 107-08.613

VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS, RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES

Da Multa Qualificada

Tendo em vista a direta influência, no caso concreto, da multa qualificada na contagem do prazo decadencial, por questão de ordem, por primeiro, daquela matéria tratarei.

Pois bem, do relato feito, dúvidas não remanescem quanto ao fato de que a recorrente se valia de interposta pessoa para manter à margem de sua escrita valores expressivos de sua receita, deixando de recolher imposto e contribuições federais devidos.

Aliás, do extenso Termo de Verificação de Infração de fls. 451/482, a fiscalização, por amostragem, logrou comprovar depósitos de cheques feitos por clientes da recorrente na conta corrente da interposta pessoa, não deixando dúvidas, pois, quanto à efetiva titularidade dessa conta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99
Acórdão nº. : 107-08.613

Ora, utilização de contas bancárias, em nome de terceiros, para depósito de valores de receitas omitidas, a toda evidência, se amolda ao conceito da lei que, para efeitos de qualificação da penalidade, reclama a prova do evidente intuito de fraude.

Com efeito, veja-se que a ação fiscal não se limitou, apenas, ao uso da presunção de que trata o art. 42 da Lei 9.430/96, pelo contrário, provou-se que mediante o uso de interposta pessoa valores expressivos de seu faturamento tinham sido mantidos à margem de sua escrita, tanto que o recorrente, já sob ação fiscal, refazendo a sua escrita, contabilizou, integralmente, como receita todos os valores até então mantidos à margem de sua escrita.

A manutenção da multa qualificada, mesmo tendo o contribuinte confessado a falta e refeito a sua escrita, evidentemente se explica pelo fato de que este, já sob fiscalização, não mais se achava sob o manto da espontaneidade.

Por tais razões, sou pela manutenção da multa qualificada.

Da Decadência

A recorrente, em seus memoriais, alega a decadência do lançamento, tanto para efeitos do IRPJ e da CSLL, quanto para efeitos do PIS e da COFINS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99
Acórdão nº. : 107-08.613

Naturalmente, considerando a decisão tomada pelo Colegiado pela manutenção da multa agravada, para efeitos de verificação da eventual decadência, a regra aplicável é a do artigo 173, I, do CTN, que determina que o "*dies a quo*", para efeitos de contagem do prazo decadencial, se inicia no exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nesse contexto, para efeitos de IRPJ e de CSLL, em relação aos três primeiros trimestres do ano calendário de 1998, o prazo decadencial começou a fluir a partir de janeiro de 1999, já que dentro do próprio ano calendário de 1998 o lançamento podia ter sido efetuado. Já em relação ao último trimestre do ano calendário, considerando que o lançamento somente poderia se realizar a partir do encerramento do respectivo trimestre, vale dizer, no ano calendário de 1999, pela aplicação da regra do art. 173, I, do CTN, "*o dies a quo*" para efeitos de contagem do prazo se iniciou a partir de janeiro de 2000.

Em relação ao PIS e à COFINS o mesmo raciocínio acima desenvolvido se aplica, sendo de se concluir, pois, que relativamente às exigências relativas aos fatos geradores de janeiro a novembro de 1998 o "*dies a quo*" se iniciou em janeiro de 1999, ao passo que, relativamente às contribuições de dezembro de 1998, referido prazo começou a fluir a partir de janeiro de 2000.

Portanto, considerando que o prazo de decadência, nos termos do CTN, é de cinco anos, tem-se que em relação ao IRPJ e à CSLL, apenas o último trimestre do ano calendário de 1998 não teria sido fulminado pela ocorrência de seu termo final.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99
Acórdão nº. : 107-08.613

Já em relação ao PIS e à COFINS, pela mesma razão, apenas as exigências relativas ao mês dezembro de 1998 ainda não teria sido fulminada pela decadência.

Registre-se que em matéria de contribuições, a aplicação do CTN decorre de entendimento que corriqueiramente faço neste Colegiado, que encontra respaldo, inclusive, na Jurisprudência da E. CSRF.

Por tudo isso, reconheço que o IRPJ e a CSLL relativos aos três primeiros trimestres do ano calendário de 1998 foram atingidos pela decadência, pelo que sobre eles a exigência fiscal não pode subsistir. Pela mesma razão, relativamente ao PIS e à COFINS, as exigências relativas aos fatos geradores de janeiro a novembro de 1998 também não podem prevalecer.

Com relação à preliminar de nulidade do auto de infração, deve-se registrar que não tem procedência o argumento da recorrente, no sentido de que teria cometido erro formal por ocasião da entrega da declaração de rendimentos do exercício de 1999, ao optar pelo lucro real, ainda que tenha entregue a DCTF e procedido ao recolhimento da primeira parcela do IRPJ com base no lucro presumido.

Ocorre que nos termos da legislação então em vigor (Lei nº 9.430/96, artigo 26), no ano-calendário de 1998, a opção pelo lucro presumido era manifestada pelo pagamento correspondente ao regime; contudo, tal opção



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99
Acórdão nº. : 107-08.613

poderia ser modificada para a tributação com base no lucro real, desde que a mudança fosse formalizada até a entrega da declaração de rendimentos correspondente, e antes de iniciado qualquer procedimento de ofício.

Assim, ainda que a recorrente tenha entregue a primeira DCTF correspondente ao ano-calendário em questão com base no lucro presumido e também tenha realizado o primeiro pagamento via DARF com base na mesma forma de tributação, a verdadeira opção se deu por ocasião da entrega da declaração de rendimentos. No caso, a recorrente optou pela tributação com base no lucro real, exatamente nos termos que lhe facultava a norma legal, nada mais, nada menos.

A retificação da declaração levada a efeito pela recorrente, com a entrega da DIPJ com base no lucro presumido, em data posterior ao início da ação fiscal (14/04/2004), não tem amparo legal para modificar os fatos ora discutidos. A uma, porque a opção definitiva já havia sido exercida quando da entrega da declaração original. A duas, porque a tentativa de entregar a declaração retificadora se deu após o início da ação fiscal.

Diante disso, não há como acolher os argumentos expendidos pela recorrente, razão pela rejeito a preliminar de nulidade.

MÉRITO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99

Acórdão nº. : 107-08.613

Quanto ao mérito, vimos de ver que a recorrente se utilizou de interposta pessoa para a movimentação de recursos mantidos à margem de sua escrituração, fato esse que a própria recorrente durante a fiscalização já expressamente confirmara (fls. 241) e ratificara em sua peça recursal, bem como na impugnação ao lançamento.

Tendo em vista a falta de comprovação da origem dos valores depositados nas citadas contas corrente bancária, prevalece a presunção contida no artigo 42 da lei nº 9.430/96, que embasou o lançamento em questão.

Com efeito, o Fisco deve fazer a prova da irregularidade fiscal, ou seja, da existência de depósitos bancários não contabilizados, os quais deixaram de ser devidamente comprovados pela recorrente, apesar das intimações para tanto. Por outro lado, à recorrente compete a comprovação, por meio de documentação hábil, da origem dos recursos creditados em sua conta de depósito, os quais deixaram de ser devidamente escriturados.

Nesse contexto, as alegações apresentadas pela recorrente não devem ser acolhidas, pois, após a edição da Lei nº 9.430/96, foi estabelecida a presunção legal de omissão de receitas que autoriza o lançamento de ofício sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, devidamente intimado, não comprove a origem dos recursos creditados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99
Acórdão nº. : 107-08.613

Entretanto, considerando que no último trimestre de 1998 a recorrente apurou prejuízo fiscal e base negativa de CSLL, estes devem ser levados em consideração no cálculo da matéria tributável, pelo que, nesse particular, o recurso deve ser provido.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - CSLL – PIS – COFINS

Em se tratando de exigência fiscal procedida com base nos mesmos fatos apurados no lançamento referente ao Imposto de Renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada em relação àquela matéria constitui prejudgado na decisão do feito relativo ao procedimento decorrente.

De todo o exposto;

- (i) rejeito as preliminares de nulidade suscitadas;
- (ii) acato a preliminar de decadência do IRPJ e da CSLL, para afastar dos lançamentos os três primeiros trimestres do ano calendário de 1998;
- (iii) acato a preliminar de decadência quanto ao PIS e à COFINS, excluindo do crédito tributário apurado os lançamentos relativos aos meses de janeiro a novembro do ano calendário de 1998; e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 11543.002492/2004-99

Acórdão nº. : 107-08.613

- (iv) no mérito, dou provimento parcial ao recurso para que, no cálculo do crédito tributário de IRPJ e de CSLL remanescente, leve-se em consideração o prejuízo fiscal e a base negativa apurados no último trimestre de 1998, constantes da DIPJ.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, 21 de junho de 2006

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Natanael Martins', written in a cursive style.

NATANAEL MARTINS