



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Recurso nº. : 149.368
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1999
Recorrente : FRIFRUL - FRIGURGO FRUTAS LTDA.
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 18 DE AGOSTO DE 2006
Acórdão nº. : 108-08.980

DECADÊNCIA - No caso dos tributos submetidos a sistemática de lançamento por homologação, extingue-se em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, o direito do fisco de proceder ao lançamento de ofício. Decadentes se encontram os fatos geradores ocorridos durante o ano de 1999, para o IRPJ, posto que a ciência do lançamento apenas se deu em 28/04/2005.

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.

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.

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 interposta 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.

Preliminar de decadência acolhida.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIFRUL - FRIGURGO FRUTAS LTDA.



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

Processo nº : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº : 108-08.980
Recurso nº : 149.368
Recorrente : FRIFRUL - FRIGURGO FRUTAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência para o PIS até o fato gerador de novembro de 1998, vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias, Margil Mourão Gil Nunes e Dorival Padovan que acolhiam a decadência parcial também para a CSL e COFINS e, no mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso quanto a a parte não alcançada pela decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980
Recurso nº. : 149.368
Recorrente : FRIFRUL - FRIGURGO FRUTAS LTDA.

RELATÓRIO

Contra FRIBURGO FRUTAS LTDA, já qualificada, foi exigido o imposto de renda das pessoas jurídicas conforme fls. 402/425, no valor de R\$ 13.333,91, e os reflexos, relativos à contribuição para o programa de integração social – PIS, de fls. 426/432, no valor de R\$7.222,49; à contribuição para o financiamento da seguridade social – Cofins, de fls. 433/439, no valor de R\$22.223,17 de contribuição; e à contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, de fls. 440/444, no valor de R\$10.667,14 de contribuição; todos acrescidos de multa qualificada e juros de mora.

A ação fiscal detectou que em 1998 a recorrente omitiu receitas, mantendo à margem da tributação movimentação bancária de titularidade de interposta pessoa. Regularmente intimada, não comprovou, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos depósitos bancários efetuados nessa conta. O enquadramento legal se fez nos artigos 25 e 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/96.

O TVCF de fls. 402/419, apontou o início da ação fiscal em 06/04/2001, no contribuinte Ubiratan Affonso Fernandes, C.P.F. nº 022.891.297-04, para conferir divergência entre a movimentação financeira e os rendimentos declarados, referentes ao ano-calendário de 1998. O Banco do Estado do Espírito Santo – Banestes, informou que este CPF movimentara no período, o montante de R\$1.433.067,01, quando para a SRF apresentou declaração de isento. A ação fiscal foi encerrada em 10/07/2001, por ordem judicial.(Mandado de Segurança nº 2001.50.01.004622-7, determinou a suspensão da ação fiscal até o julgamento do mérito).



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

A sentença no Mandado de Segurança nº 2001.50.01.004622-7, autorizou o reinício da ação fiscal, em 30/04/2003, conforme termo nº 443/2003 (fls. 48/51), onde o contribuinte foi intimado a aprestar os extratos bancários correspondentes às contas bancárias mantidas junto ao Banestes, bem como comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos movimentados nas referidas contas;

Na resposta juntou os extratos bancários solicitados referentes à conta bancária nº 1.537.547, mantida junto ao Banestes, esclarecendo que as mesmas eram usadas exclusivamente para atendimento das atividades comerciais das empresas Comercial Fernandes Ltda, CNPJ nº 28.472.645/0001-46, e Friful – Friburgo Frutas Ltda, CNPJ nº 31.745.037/0001-72, ambas de propriedade da família e registradas em nome dos pais e irmão. Esclareceu que a origem dos recursos movimentados viriam dos resultados comerciais das referidas empresas, acobertados e desacobertados de documentos fiscais.

A partir dessas informações foi iniciado procedimento fiscal junto à interessada, através do Termo de Intimação nº 302/2003, do qual a mesma foi notificada em 01/12/2003 (fl. 271), de modo a verificar a existência de créditos tributários relativos aos tributos federais, já que havia indícios de omissão das receitas depositadas na conta do Sr. Ubiratan Affonso Fernandes.

A resposta trouxe, entre outros elementos solicitados, os demonstrativos da base de cálculo da contribuição para o PIS e a Cofins, dos anos-calendário de 1998 a 2003. Em 13/04/2004 o termo de intimação fiscal nº 37/2004, às fls. 304/305, solicitou informações a respeito do percentual dos recursos depositados na conta-corrente nº 1.537.547, mantida junto ao Banestes, que seriam de propriedade da interessada, bem como solicitando que a mesma apresentasse, de forma individualizada, documentação hábil e idônea comprovando a origem de tais recursos. Houve reintimação através do Termo de Intimação nº 45/2004 (fl. 331), também não atendido até a conclusão dos trabalhos de fiscalização.



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

Em 19/05/2003, houve apresentação retificadora da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ/99, ano calendário de 1998, a qual foi considerada intempestiva, na forma do § 1º do art. 7º do Decreto 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal), visto que já estava afastada a espontaneidade desde 30/04/2003, data do início da ação fiscal no contribuinte Ubiratan Affonso Fernandes.

Ante a ausência de esclarecimentos por parte da interessada, foram considerados como receitas omitidas os recursos depositados na conta nº 1.537.547, mantida junto ao Banestes, na forma do art. 42 da Lei 9.430/96. Além disso, como já teria sido admitido que a conta-corrente seria de utilização da interessada e da pessoa jurídica Comercial Fernandes Ltda, entendeu-se que à interessada cabia metade do recursos depositados na referida conta, na forma do § 6º do art. 42 da Lei 9.430/96, já que não fora comprovado por parte da mesma qual percentual dos valores depositados lhe pertenceria. Foram excluídos do valor consolidado dos créditos efetuados em cada mês os valores correspondentes aos cheques devolvidos. Os valores totais tributados mensalmente constaram do quadro de fl. 415 e os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta apurada de ofício constam em quadro demonstrativo de fl. 423.

Nos valores referentes à omissão de receitas apurada aplicou a multa de ofício no percentual de 150%, na forma do inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96, pois se caracterizara a intenção de sonegar os tributos devidos, por meio de fraude, conforme definido no art. 71 da Lei nº 4.502/64 e no inc. II do art. 1º da Lei nº 8.137/90. A interessada se valeu de interposta pessoa, no caso o Sr. Ubiratan Affonso Fernandes, para movimentar recursos à margem da contabilidade e, com isso, fugir à tributação.

Representação Fiscal para Fins Penais, em cumprimento ao disposto nas Portarias SRF nº 2.752/2001 e nº 1.279/2002, processo nº 11543.002841/2004-72, apensado ao presente. Também foi formalizada Representação Fiscal ao Chefe do Serviço de Controle e Acompanhamento



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

Tributário (Secat) da DRF/Vitória, a fim de que fossem tomadas as providências no sentido de que a declaração retificadora do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, apresentada pela interessada após o início da ação fiscal, não alimentasse os sistemas de cobrança da SRF e de envio de saldos a pagar para inscrição em Dívida Ativa da União. Por fim, foi formalizada Representação Fiscal ao Chefe da Secat da Delegacia da Receita Federal em Vitória, comunicando que a interessada estava omissa de uma série de declarações a que estava obrigada a apresentar.

Impugnação de fls. 452/462, onde pleiteou a improcedência total do auto de infração do IRPJ e dos dele reflexos, alegando, que fora insuficiente o prazo de 20 dias concedido pela fiscalização para informar quais os recursos depositados na conta-corrente nº 1.537.547 do Banestes lhe pertenciam. Somente após um trabalho minucioso, que demandaria considerável tempo e, ainda, realizado por profissionais especializados em perícia, poder-se-ia determinar a origem dos valores depositados, como solicitado pela fiscalização. Neste sentido, de modo a ver garantido seu direito constitucional a ampla defesa e ao contraditório, pediu a realização de perícia, indicando como assistente técnico o Sr. Elídio Augusto Faitanim, contador, inscrito no CRC/ES sob o nº 0103770-6, com escritório na Rua Capitão Domingos Correa da Rocha, nº 80, Santa Lúcia, Vitória/ES.

O IRPJ, a contribuição para o Pis, a Cofins e a CSLL são tributos lançados por homologação, na forma do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Assim, em 29/07/2004, data que foi promovido o lançamento, já teria ocorrido a decadência do direito de lançar, o que somente seria possível até 31/12/2003, na forma do § 4º do art. 150 do CTN e art. 899 do RIR/99. Alega que o prazo decadencial não admite interrupções nem suspensões.

Mesmo se contado o início do prazo decadencial nos termos do inc. I do art. 173 do CTN, ou seja, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, de qualquer sorte os fatos geradores ocorridos até 30/11/98 também estariam caducos, restando como devidos somente os tributos referentes aos fatos geradores ocorridos em dezembro/98, pois, em se



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

tratando de tributos que têm período de apuração mensal, como é o caso da contribuição para o Pis e da Cofins, bem como da CSLL e do IRPJ, estes últimos submetidos à sistemática do lucro presumido, o fisco já pode promover o lançamento no mês seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores.

Houvera excesso de exação, uma vez que fora formalizada a exigência de tributos sobre a receita declarada, que já teriam sido recolhidos.

Utilizara o instituto da denúncia espontânea descabendo a multa no percentual de 150%, uma vez que em 19/05/2003, apresentara a retificadora da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ/99. O termo de início de ação fiscal somente ocorreu em 01/12/2003, quando tomou ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 302/2003, sendo equivocadas as informações dos autuantes quando afirmam que ao proceder à retificação da declaração o teria feito de forma intempestiva, pois a espontaneidade já teria sido afastada a partir de 30/04/2003, data do início da ação fiscal no contribuinte Ubiratan Affonso Fernandes. Alega que o equívoco dos autuantes decorre do fato que o ato administrativo que promoveu o início do procedimento fiscal somente excluiu a espontaneidade do contribuinte Ubiratan Affonso Fernandes em relação ao tributo, ao período e à matéria nele expressamente inseridos.

Pediu parcelamento dos tributos apurados em decorrência da retificação da DIPJ/99, o que foi deferido, tendo pago diversas parcelas. Tal fato implicaria na imputação desses pagamentos no montante do crédito tributário constituído pelo procedimento fiscal.

Decisão de fls. 497/512, negou provimento ao recurso. Rebateu os argumentos que justificariam a realização de perícia, comentando que o prazo não fora insuficiente para responder às intimações, pois a 1ª ciência se deu em 13/04/2004,(fls. 304/330). O pedido de esclarecimento foi renovado através do Termo de Reintimação Fiscal nº 45/2003, à fl. 331, do qual a interessada foi cientificada em 12/05/2004. O auto de infração foi lavrado em 29/07/2004 (fl. 420),



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

mais de 90 dias após o primeiro pedido de esclarecimentos, sem que fosse apresentada qualquer resposta. Isto sem contar os 30 dias de prazo para apresentação da impugnação, ocasião na qual os documentos poderiam ser trazidos aos autos. Assim, seriam mais de 120 dias o prazo para que a documentação, caso existente, fosse organizada e apresentada, elidindo a presunção na qual se baseou a fiscalização.

O parágrafo único do art. 197 do RIR/94 impõe aos contribuintes escriturarem todas as suas operações. Se isto tivesse ocorrido a informação seria imediata, sendo 20 dias um prazo mais que suficiente.

Não caberia deferir pedido de perícia ou sequer determinar a realização de diligência para nova averiguação pois não haveria fatos novos que pudessem modificar a exigência. Reiterada jurisprudência administrativa apontaria nesta direção, como se observaria das ementas dos acórdãos adiante transcritos:

“PERÍCIA. INCABÍVEL. Incabíveis quando tenham por objeto o reexame da escrita contábil e fiscal da empresa, se a matéria objeto da autuação diz preito a lançamentos contábeis e a passivo declarado e não comprovado, não tendo a empresa, na fase impugnatória ou no recurso, apresentado elementos de convicção de que possua esses documentos e/ou de que o exame fiscal tenha sido deficiente ou imperfeito. (Ac. nº 103-10.603, DOU 15/03/1991, P. 7.736, Rel. Cons. José Rocha).

PERÍCIA. QUANDO JUNTADA DE DOCUMENTOS SUPRE. É um meio de prova que apenas deve ser determinado para esclarecer dúvida sobre questão técnica cuja solução reclame conhecimentos especializados e que não tem lugar quando o fato probando puder ser demonstrado pela juntada de documentos. (Ac. nº 101-81.515, DOU 10/09/1991, p. 19.037, Rel. Cons. Carlos Alberto Gonçalves Nunes).

DILIGÊNCIA. RAZÕES. O pedido de diligência deve assentar-se em razões convincentes, logrando a recorrente demonstrar os pontos de discordância entre o levantamento fiscal e os fatos registrados em sua contabilidade. Se a empresa teve oportunidade de apresentar a documentação reclamada pelo fisco e não o fez quando oportuno, revela-se protelatório o pedido de diligência, prejudicial ao bom andamento do processo. Pedido indeferido “in limine”. Ac. nº 103-10.492, DOU 20/11/1990, pp. 22.017/8).



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

Ademais o § 1º do art. 16 do Decreto 70.235/1972, determinou que considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos no inciso IV do mesmo artigo, quais sejam, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, além de nome, endereço e qualificação profissional do perito. No caso, somente foi indicado o nome do perito e sua qualificação, sem a indicação dos quesitos a serem respondidos.

Os atos praticados após o início da ação fiscal não poderiam ser considerados espontâneos. Aqui a razão da multa agravada e da não aceitação da retificadora.

A espontaneidade é instituto previsto em normas gerais de direito tributário, visando a estimular o contribuinte a confessar débitos fiscais ou infrações tributárias, na certeza que, em contra partida, terá proteção contra aplicação de sanções (multas). Para ser eficaz a denúncia deve vir acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora, se devidos, teor do art. 138 do CTN, o qual transcreveu.

Por sua vez, segundo seu carácter procedimental no processo administrativo fiscal, a matéria também foi disciplinada por meio do art. 7º e §§ do Decreto 70.235/1972, cujo dispositivo delimita os momentos a partir dos quais se considera iniciada a ação fiscal (incisos I a III) e, por conseguinte, se considera afastada a espontaneidade. Além disso, o § 1º vincula a perda da espontaneidade não apenas ao contribuinte objeto de fiscalização, mas também ao fato fiscalizado, ou à infração propriamente dita, não se limitando apenas a uma perspectiva personalista da espontaneidade no procedimento fiscal. Portanto, a partir do primeiro ato escrito praticado por servidor competente deixa o contribuinte fiscalizado de usufruir da espontaneidade, assim como todos aqueles que estiverem relacionados com o fato fiscalizado ou com a infração detectada. Vale dizer, ainda, que relativamente aos demais envolvidos nas infrações verificadas ocorre a perda da espontaneidade independentemente de terem sido intimados.



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

O Sr. Ubiratan Affonso Fernandes foi cientificado em 30/04/2003 (fl. 51) do início da ação fiscal, através do Termo de Início de Fiscalização nº 443/2003, às fls. 48/50. No referido documento o contribuinte foi cientificado que se iniciava procedimento fiscal tendente a verificar o cumprimento de obrigações tributárias relacionados ao imposto de renda da pessoa física do ano-calendário de 1998. Assim, a teor do § 1º do art. 7º do Decreto 70.235/1972, caso verificadas infrações ao tributo e ao período mencionados no referido documento, estariam excluídas da espontaneidade, a partir de 30/04/2003, todas as demais pessoas envolvidas nos fatos fiscalizados.

“A matéria já estaria pacificada no Colegiado administrativo: “PROCEDIMENTO FISCAL – EFEITOS NA PESSOA JURÍDICA – MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA POR INTERPOSTA PESSOA – CIÊNCIA À INTIMAÇÃO PELO TITULAR DA CONTA – CARACTERIZAÇÃO DO INÍCIO DA AÇÃO – A ciência à intimação por pessoa física titular de conta bancária efetivamente movimentada por pessoa jurídica caracteriza o início da ação fiscal, produzindo efeitos em relação a ambas, quando à matéria investigada (Decreto 70.235/72, art. 7º, inciso I e § 1º). Recurso negado. 1º Conselho de Contribuintes, Acórdão 108-07.554, de 15/10/2003. Publicado no DOU em 11/12/2003.”

À notícia de que parcelara o débito, a partir da retificação promovida na DIPJ/99, tendo pago diversas parcelas, e que tal fato implicaria na imputação desses pagamentos no montante do crédito constituído, informou que consultara sistemas da SRF e não encontrara tais pagamentos.

Excluída a espontaneidade desde 13/04/2003, caso houvesse listado algum débito lançado de ofício no processo de parcelamento protocolizado em 12/01/2004 (fl. 472), sobre esses incidiria a multa qualificada.

No decorrer da ação fiscal foram apurados fatos que caracterizam o evidente intuito de fraude, pois a interessada movimentava recursos em conta-corrente de interposta pessoa buscando omitir rendimentos e, conseqüentemente, sonegar o correspondente tributo devido. A própria interessada admite que tais contas se prestavam a movimentar recursos de suas operações comerciais,



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

“acobertadas e desacobertadas de documentos fiscais”. Assim, comprovada a atitude dolosa visando a fraudar a fiscalização, e na ausência de determinação expressa do § 4º do art. 150 do CTN quanto à decadência em caso de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial de contagem do prazo decadencial é o determinado pelo inciso I do art. 173 do CTN, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, entendimento da Coordenação do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal – Cosit, conforme ementa da Solução de Consulta Interna nº 35, de 17/12/2003:“DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. OCORRÊNCIA. PRAZO DE DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. Na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, inicia-se a contagem do prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído.”

Fixado o termo inicial de contagem do prazo decadencial, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, no caso dos autos o IRPJ, na sistemática de apuração do lucro presumido, se submetia a apuração trimestral, não sujeita a ajustes no final do ano-calendário. Portanto, trimestralmente se consumava o fato gerador, podendo eventuais diferenças apuradas de ofício serem lançadas já a partir do trimestre seguinte.

Partindo da premissa de que somente caberia lançamento de ofício após consumado o fato gerador e vencida a obrigação correspondente, tem-se que os fatos geradores ocorridos no 1º, 2º e 3º trimestres de 1998 poderiam ser lançados dentro do próprio ano-calendário de 1998, sendo o termo inicial do prazo decadencial o dia 1º/01/1999, de acordo com a regra estampada no inciso I do art. 173 do CTN. Relativamente a estes períodos de apuração (1º, 2º e 3º trimestres de 1998) a decadência se operou em 1º de janeiro de 2004, cinco anos após 1º de janeiro de 1999.

Quanto ao fato gerador do 4º trimestre de 1998, caso verificada incorreção da apuração promovida pela interessada, o lançamento de ofício somente poderia ser efetuado no ano-calendário de 1999, após a ocorrência do fato



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

gerador e constatada a incorreção da apuração efetuada pela interessada. Assim, relativamente ao 4º trimestre de 1998 o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado, termo inicial da contagem do prazo decadencial de acordo com o art. 173 do CTN, seria 1º de janeiro de 2000, e a decadência somente operaria em 1º de janeiro de 2005.

Como o lançamento foi notificado à interessada em 29/07/2004 (fl. 420) compreendendo os fatos geradores ocorridos nos 4 trimestres ano-calendário de 1998. Assim, à data da ciência à interessada do lançamento do IRPJ já havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos relativamente aos fatos geradores ocorridos no 1º, 2º e 3º trimestres de 1998, que se operou em 1º/01/2004. Apenas o fato gerador do 4º trimestre de 1998 era passível de lançamento de ofício, visto que a decadência somente se daria em 1º/01/2005.

Declarou a decadência para o lançamento do IRPJ relativamente aos fatos geradores ocorridos no 1º, 2º e 3º trimestres de 1998, posto que na data da ciência, 29/04/04, já não mais seria possível constituir o lançamento, à luz do inciso I do artigo 173 do CTN.

No tocante às contribuições para o PIS, da Cofins e da CSLL a contagem da decadência se daria nos termos do artigo 45 da Lei 8212/1991.

Quanto à omissão de receitas com base em depósitos bancários, partindo da informação de que na tal conta eram depositados os valores de suas operações comerciais "acobertadas e desacobertadas" de documentos fiscais, disse a recorrente que parte dos valores tidos como receitas omitidas já teriam sido tributados.

O art. 42 da Lei 9.430/96 instituiu presunção legal de omissão de receitas, se comprovada a existência de valores depositados em conta bancária sem comprovação mediante documentação hábil e idônea da origem dos recursos utilizados nas operações. Vale dizer que nos casos de presunções legais o ônus da



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

prova fica invertido, cabendo ao contribuinte a prova em contrário dos fatos presumidos.

Citou JOSÉ LUIZ BULHÕES PEDREIRA (In: "Imposto sobre a Renda – Pessoas Jurídicas" – JUSTEC – RJ – 1979 – pág. 806): "O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume – cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso". (Grifou)

Comentando que se houvesse identificação de valores que já sofrera tributação, deveria ter apresentado à fiscalização ou trazido aos autos, já na fase impugnatória, elementos que confirmassem essas alegações. Caso contrário, os valores dos depósitos não confirmados seriam considerados, por força da Lei, como receitas omitidas, ou seja, não declaradas. Não cabendo à fiscalização, no caso de presunções legais, buscar as provas que favoreçam ao contribuinte.

"Esta também a conclusão do 1ºCC: DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM – ÔNUS DA PROVA – Cabe ao contribuinte comprovar a origem, com documentos hábeis e idôneos, de depósitos relacionados pela fiscalização, sob pena de serem considerados tais valores omissão de receita, por expressa presunção legal (art. 42 da Lei 9.430/96). Desse modo, não é ônus da fiscalização promover cruzamento de depósitos bancários e operações que não estariam reportadas nos livros contábeis ou fiscais. Preliminares rejeitadas. Recurso negado. (1º Conselho de Contribuintes, Acórdão 108-07.355 de 16/04/2003. Publicado no DOU em 18/06/2003)."

Como não se afastara a presunção legal na qual se baseou o lançamento, por falta de provas documentais, deveria ser mantida a presunção legal de omissão de receitas pela manutenção de depósitos bancários sem comprovação.

A multa seguiu o tipo penal que a identificou. No ano-calendário de 1998, houve movimentação de recursos à margem da contabilidade, através de



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

conta bancária de titularidade de interposta pessoa, visando a ocultar do fisco a ocorrência do fato gerador, o que caracteriza o evidente intuito de fraude, na forma como definido nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502, de 30/11/64. Aplicável ao caso, portanto, a multa de ofício prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96, no percentual de 150% sobre a totalidade ou diferença dos tributos apurados de ofício, sendo irrelevante o fato de a interessada ter tentado retificar a declaração de rendimentos depois de a ação fiscal.

Concluiu pela procedência, em parte, do lançamento do IRPJ, excluindo-se da tributação os fatos geradores ocorridos no 1º, 2º e 3º trimestres de 1998, mantendo o valor lançado referente ao 4º trimestre de 1998. manteve os reflexos com multa de 150% e juros correspondentes.

Recurso interposto às fls. 530/541, reiterou os argumentos expendidos na inicial. Repetiu que o prazo decadencial deveria se fazer nos termos do artigo 150 § 4º do CTN. Mas se assim não fosse, argumentou, em vasto arrazoado, que fosse estendida a decadência às contribuições sociais lançadas. Também, se contada na forma do inciso I do artigo 173 do CTN, o PIS e COFINS se estenderia até novembro de 1998.

Por outro lado, o termo de início de fiscalização que recebera não teria correlação com a ação fiscal sofrida por "Ubiratan". Pois, "contra fatos não haveria argumentos: a autuação fiscal se lastreou exclusivamente na sua denúncia espontânea, ao admitir que parte dos valores depositados naquela conta lhe pertencia, ou seja, nas informações prestadas pelo próprio Sr. Ubiratan" e os demais envolvidos: Srs. Moyses Luiz Fernandes e Nilza Affonso Fernandes, sócios da Recorrente.

O lançamento se efetivou em momento no qual a receita já se encontrava declarada, em 01/12/2003, descabendo a multa de 150%, devendo ser aplicada 75%, linha na qual transcreveu ementa do AC.104-20184, de 16.09.2004. A qualificação só caberia sobre receitas não declaradas.



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

Resumiu seus pedidos nos seguintes termos:

"Seja dado provimento ao presente recurso para o fim de reformar a decisão administrativa de primeira instância, na parte em que entendeu restar devida a exigência fiscal, tendo em vista que:

a) a ação fiscal é nula, em virtude da incidência da decadência do direito do fisco lançar o suposto crédito tributário nos termos do art. 150§ 4º do CTN; observando-se que a aplicabilidade do referido dispositivo se impõe, pois restou demonstrado a configuração da denúncia espontânea, descaracterizando-se o dolo, fraude ou simulação;

b) o prazo decadencial das contribuições sociais deve se ater às regras contidas no CTN, e não da Lei 8212/91;

II) caso o Douto julgador venha a entender que o prazo decadencial aplicável é aquele previsto no art. 173, I do CTN, o que se admite por mera hipótese, seja declarada a decadência da CSLL, COFINS, e do PIS, em relação aos fatos geradores ocorridos até a competência novembro de 1998; e se assim for,

III) seja determinada a imputação dos recolhimentos realizados pela Recorrente, em decorrência do pagamento das parcelas do parcelamento que lhe foi deferido, que teve por objeto o oferecimento à tributação dos valores creditados na conta-corrente da pessoa física, que foram agregados à receita da Recorrente com as retificações da DIPJ;

IV) em qualquer hipótese, seja reconhecida a denúncia espontânea para o fim de considerar que a exigência fiscal decorre de receita declarada e, por conseguinte, seja excluída a multa de 150%, aplicando-se a correspondente a 75%."

Seguimento conforme despacho de fls. 550.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

O lançamento se realizou com base nos artigos 25 e 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/96, por omissão de receitas operacionais, em 1998. Houve utilização de interposta pessoa para movimentação bancária.

É objeto do recurso voluntário o lançamento remanescente, após provimento concedido pela autoridade de primeiro grau, que admitiu a decadência para o IRPJ lançado nos três primeiros trimestres de 1998, posto que o lançamento se realizou em 29/07/2004 e se formalizou com qualificação da multa, contagem realizada na forma do inciso I do artigo 173 do CTN.

As razões pedem a reforma da decisão oferecendo a preliminar de nulidade, que na verdade é de decadência, sob argumento de que a sua contagem deveria seguir o rito estatuído no §4º do artigo 150 do CTN. Mesmo se assim não fosse, dever-se-ia reconhecê-la para as contribuições sociais, CSLL, COFINS, e do PIS, em relação aos fatos geradores ocorridos até a competência novembro de 1998.

Aceito a decadência apenas para o PIS. Como a ciência se deu em 29/07/2004, e sua exigência é mensal, acolho a preliminar para os fatos geradores ocorridos até 30/06/1998, (inciso I do artigo 173 do CTN). Quanto às contribuições sociais, dou vigência ao artigo 45 da 8212/1991.



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

A figura da denúncia espontânea também não se observa nos autos. Entende a interessada que a retificação da DIPJ procedida em 19/05/2003 e o parcelamento dos débitos ali declarados, foram providências espontâneas fora de qualquer procedimento fiscal.

Contudo este raciocínio não prospera. A recorrente não se encontrava albergada pela espontaneidade, pela conexão entre os procedimentos da interposta pessoa física e a pessoa jurídica. A matéria já é conhecida desta câmara, onde o acórdão 108-07.153, de 16 de outubro de 2002, assim ementado, firmou convicção:

“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.”

Pretende o sujeito passivo que se albergue a retificação sob manto da norma contida no artigo 138 do CTN - denúncia espontânea. Neste tópico o vínculo das contas correntes mantidas em nome da interposta pessoa (Sr. Ubiratan Affonso Fernades) e a pessoa jurídica autuada remete ao comando do inciso I do artigo 7º do Decreto 70235/1972, que dispôs:

“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 2º - Para os efeitos do disposto no parágrafo 1º os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento do trabalho. (Destaquei).”

Não vejo como prosperar a longa exegese expendida neste tópico, nas duas versões oferecidas. As contas correntes pertenciam à Empresa e não ao



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

seu titular, Sr. Ubiratan Affonso Fernades, como ficou fartamente demonstrado e expressamente assumido pela recorrente ao incluir esses valores na retificadora.

O caso dos autos não se subsumem ao caput do artigo 138 como pretendido e sim ao seu parágrafo único:

"Art. 138
(...)

Parágrafo único - Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

Apenas argumentando, também não comungo da idéia de ser possível interpretar a norma contida no artigo 138 da forma isolada. Filio-me a corrente que entende não ser possível a exclusão da multa, aplicável sempre que se descumpra obrigação contratual ou legal, por sua característica de compensação frente ao inadimplemento de uma obrigação.

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.

"A multa fiscal, tendo caráter indehizatório ou de sanção penal é o instrumento que o estado dispõe para compelir o contribuinte, sujeito passivo da obrigação, à satisfazê-la. No caso de mora tem por fim estimular o cumprimento de obrigações, tempestivamente. Na infração específica ela se assemelha à sanção penal comum, porque pune um ilícito.

A Prof. Angela Maria da Motta Pacheco em aulas ministradas no Curso de Pós Graduação em Direito Tributário, na Cadeira de Direito Penal Tributária promovido pela Universidade Federal de Pernambuco, no dia 16 de outubro de 2003, afirmou que:

"O artigo 138 fala da "sanção premial . Quem se auto-denuncia e paga o tributo fica isento de sanção: sanção pela fraude



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

cometida (sanção por ato ilícito doloso e sanção pelo não pagamento do tributo (sem fraude, sem dolo) o simples descumprimento da obrigação de pagar imposto (art. 138 aplica-se a qualquer tipo de infração, seja objetiva, seja subjetiva).

O conceito de responsabilidade inculcado no artigo 138 não quer referir-se apenas à satisfação da obrigação (principal ou acessória) mas disciplina, isto sim, a responsabilidade pessoal ou não do executor quanto ao crime, contravenção ou dolo, elencados nos artigos 136 e 137 do CTN.

O artigo 138 permitiu excluir a responsabilidade pessoal do agente quanto às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou dolo específico quando houvesse "o arrependimento eficaz" do ato, com a confissão do mesmo, acompanhada da realização da "penitência" determinada em lei. Penitência esta que implica no pagamento do principal e dos acréscimos legais cabíveis: multa e juros. Porque não foi criado com a finalidade de dispensar penalidade de natureza pecuniária.

A conclusão equivocada se deve à interpretação isolada que se deu ao artigo 138 do CTN, sem considerá-lo no contexto no qual se insere, junto aos artigos 136 e 137 que tratam da responsabilidade por infração.

Isso nos remete às possibilidades de interpretação que o direito comporta, onde nos ensina o Professor Celso Ribeiro Bastos que:

" a ordem jurídica é um sistema composto de normas e princípios. A significação destes não é obtível pela pretensão isolada de cada um. É necessário também levar-se em conta em que medida se interpretam. É dizer , até que ponto um preceito extravasa o seu campo próprio para imiscuir-se com o preceituado em outra norma. Disso resulta uma interferência recíproca entre normas e princípios, que faz com que a vontade normativa só seja extraível, a partir de uma interpretação sistemática, o que por si só, já exclui qualquer possibilidade de que a mera leitura de um artigo isolado esteja em condições de propiciar o desejado desvendar daquela vontade".



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

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

Concluindo, o artigo 138 é tão somente norma indutora de conduta dirigida às infrações muito graves e dolosas.

Ao pedido para que seja determinada a imputação dos recolhimentos realizados, em decorrência do pagamento das parcelas do parcelamento que lhe fora concedido, não é competência deste Colegiado, tal providência. Se foram agregados às receitas da Recorrente com as retificações da DIPJ, conforme dito nas razões, como bem definido pela autoridade de primeiro grau a providência se fará na execução, conforme discorreu em suas razões de decidir:

“10. Do processo de parcelamento:

10.1. A interessada alega que em decorrência da retificação promovida na DIPJ/99, requereu parcelamento dos tributos antes não declarados, o que foi deferido, tendo pago diversas parcelas, e que tal fato implica a imputação desses pagamentos no montante do crédito tributário constituído pelo procedimento fiscal.

10.2. Efetuei consultas nos sistemas informatizados da SRF, de modo a obter informações acerca do processo de parcelamento nº 11962.000005/2004-12, mencionado pela interessada na impugnação. Os sistemas “Profisc” e “Sipade”, que controlam, respectivamente, a cobrança de créditos tributários e os parcelamentos de débitos, não contêm informações a respeito do referido processo, conforme extratos que juntei às fls. 497 e 498. Porém, em consulta ao sistema “Comprot”, que funciona como protocolo de todos processos no âmbito do Ministério da Fazenda, obtive informação que o referido processo se encontra arquivado na DRF/Vitória (fl. 499).

10.3. Conforme abordado no item 9 do presente voto, a interessada já teria perdido a espontaneidade desde 13/04/2003. Assim, caso tenham sido listados débitos da interessada no processo de parcelamento protocolizado em 12/01/2004 (fl. 472) que estejam incluídos na presente ação fiscal, tais débitos não estão ao abrigo da espontaneidade e, conseqüentemente, sobre tais débitos deve incidir a multa de ofício de 150%.

10.4. Neste sentido, apesar de o referido processo de parcelamento não ser instrumento de confissão de dívidas relativamente aos créditos tributários apurados na presente ação fiscal, os pagamentos que tenham sido efetuados e que se refiram, de fato, aos tributos e períodos lançados de ofício



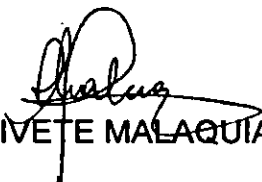
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 11543.002840/2004-28
Acórdão nº. : 108-08.980

deverão ser aproveitados por imputação na extinção dos créditos tributários que venham a ser mantidos no presente julgamento.”

Por tudo que do processo consta encaminho meu voto no sentido de acolher a preliminar de decadência para o PIS até o fato gerador ocorrido em 30/06/1998 e no mérito negar provimento ao recurso. Quanto ao parcelamento, como implica em compensação é de competência originária das Autoridades das unidades jurisdicionante.

Sala das Sessões - DF, em 18 de agosto de 2006.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

