MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº.	:	13808.000390/96-07
Recurso nº.	:	12.085 - *EX OFFICIO*
Matéria	:	IRF - Anos: 1990 e 1992
Recorrente	:	DRJ em SÃO PAULO - SP
Interessada	:	CIA. BRASILEIRA DE PROJETOS E OBRAS - CBPO
Sessão de	:	11 de novembro de 1997
Acórdão nº.	:	104-15.582

IRF - DECADÊNCIA - A Fazenda Nacional decai do direito de constituir o crédito tributário relativo ao imposto de renda na fonte, após cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, na forma estabelecida nos artigos 150, § 4º e 173 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66).

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em SÃO PAULO - SP.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE

NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 1997

Processo nº. : 13808.000390/96-07
Acórdão nº. : 104-15.582

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, SÉRGIO MURILO MARELLO (Suplente Convocado), JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, e REMIS ALMEIDA ESTOL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA. Defendeu a interessada, através de sustentação oral, seu representante legal, o Dr. Vinícius Branco, advogado inscrito na OAB-SP sob o nº. 77.583.

Processo nº. : 13808.000390/96-07
Acórdão nº. : 104-15.582
Recurso nº. : 12.085
Recorrente : DRJ em SÃO PAULO - SP

RELATÓRIO

O Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, recorre de ofício, a este Conselho, de sua decisão de fls. 232/238, que deu provimento parcial à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente, em parte, o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração Imposto de Renda na Fonte de fls. 162/168.

Contra o contribuinte Companhia Brasileira de Projetos e Obras - CBPO, CGC/MF 61.156.410/0001-10, com sede na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Av. Paulista, nº 2240 - Bairro, Bela Vista, jurisdicionado a DRF/SP/OESTE, foi lavrado, em 27/05/96, o Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte de fls. 162/168, com ciência em 27/05/96, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 5.616.148,95 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 50% para os fatos geradores até 03/12/90 e de 100% para os fatos geradores a partir 01/09/92; e dos juros de mora, calculados sobre o valor do imposto de renda relativo aos anos de 1990 e 1992.

Da ação fiscal resultou a constatação de falta de recolhimento do imposto de renda tributado exclusivamente na fonte sobre pagamentos a beneficiário não identificado. Infração capitulada no artigo 570 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Processo nº. : 13808.000390/96-07
Acórdão nº. : 104-15.582

O Auditor Fiscal do Tesouro Nacional responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, através do Termo de Verificação de fls. 158/161, o seguinte:

- que o contribuinte, no ano-base de 1990 e de 1992, procedeu a contabilização de dispêndios relacionados com serviços que teriam, supostamente, sido prestados pela empresa Paubrasil Engenharia e Montagens Ltda., nos valores de Cr$ 494.387.548,40 e Cr$ 10.093.039.400,00, respectivamente;

- que em correspondência datada de 02/04/93, endereçada à Superintendência da Receita Federal 8ª RF, a mesma pessoa declarou de próprio punho: "que a empresa Paubrasil não realizou os serviços relativos as notas fiscais emitidas contra terceiros. Estes serviços não foram realizados por falta de condições técnicas e equipamentos adequados.";

- que em data de 11/07/94, em correspondência dirigida ao Grupo Especial de Fiscalização da Superintendência da Receita Federal 8ª RF, aquele senhor informava: "efetivamente a empresa recebeu as importâncias atestados pelos recibos nos valores de Cr$ 2.875.039.400,00, Cr$ 3.357.000.000,00 e Cr$ 3.861.000.000,00, da Cia Brasileira de projetos e Obras no ano calendário de 1992. Tais recursos destinavam-se às campanhas políticas da Coligação Boa Sorte São Paulo para as quais a infra-assinado prestava assessoria.";

- que a empresa CBPO, por sua vez declarou em correspondência encaminhada à Superintendência da Receita Federal datada de 18/07/94: "os recursos financeiros que correspondem aos recibos supra mencionados, foram providos à Paubrasil que assessorava as campanhas políticas da Coligação Boa Sorte São Paulo;

- que os dispêndios não são idôneos não resta qualquer dúvida, posto que não correspondem à contrapartida de algo efetivamente recebido;

- que resta cristalino destas declarações que a empresa Paubrasil era mera intermediária na distribuição destes recursos, não usufruindo qualquer benefício ou vantagem. Porém, se não era a empresa Paubrasil a beneficiária dos recursos, segundo as declarações de seu sócio, está evidente que os beneficiários eram candidatos de partidos políticos das mais diversas matizes, todos absolutamente não identificados, posto que esses recursos eram mantidos provavelmente à margem de controles eleitorais;

- que não havendo a identificação de quais candidatos beneficiaram-se com os recursos providos pela empresa CBPO, está caracterizada a hipótese prevista no artigo 570 do RIR/80;

- que no presente caso os comprovantes indicam como beneficiário a empresa Paubrasil, porém os depoimentos prestados pelo sócio afastam esta hipótese, sendo certo afirmar-se que os beneficiários são desconhecidos;

- que no presente caso, na parte relacionada com o imposto de renda na fonte, ocorre uma sutileza que o diferencia dos demais tributos que incidem com a utilização de documentação inidônea, isto porque a documentação contabilizada e desprovida de idoneidade não foi contabilizada para suprimir ou reduzir o imposto de renda na fonte. Muito ao contrário, sua contabilização, na hipótese aqui ocorrida, é que fez nascer o fato gerador do IRFON, que não seria devido se não houvessem as notas fiscais e recibos aqui referenciados;

- que poderia até se justificar o agravamento da multa, caso a empresa tivesse utilizado a documentação inidônea para lastrear distribuição de valores a seus

acionistas, mascarando-os com a utilização de documentação fiscal inverídica, omitindo, conseqüentemente, os tributos incidentes sobre esta distribuição.

Em sua peça impugnatória de fls. 172/178, instruída pelos documentos de fls. 179/230, apresentada, tempestivamente em 26/06/96, o contribuinte, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a mesma seja declarada insubsistente, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que preliminarmente, a Impugnante esclarece que independentemente do acolhimento das razões de mérito a seguir expostas, parte do débito fiscal reclamado, corresponde ao período-base de 1990, já alcançada pela decadência prevista no art. 173 do Código Tributário Nacional;

- que decorrido o prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - qual seja, 1º de janeiro de 1991 - sem que tenha se verificado a sua consumação, está inegavelmente alcançado pela decadência o direito de fazê-lo agora mediante lavratura de auto de infração;

- que cumpre notar, desde logo, que todos os pagamentos efetuados à empresa "Paubrasil Ltda." foram promovidos mediante cheques nominais, nos quais a referida empresa foi indicada como favorecida, conforme se depreende da documentação ora anexada;

- que os recursos correspondem aos cheques emitidos pela impugnante foram efetivamente transferidos à "Paubrasil Ltda.", e esse fato é expressamente admitido pela própria autoridade lançadora. Assim, o presente auto de infração não pode prosperar, sendo nulo de pleno direito, visto que o beneficiário dos recursos transferidos foi efetivamente individualizado e identificado pela impugnante;

- que obviamente, por beneficiário não identificado só se pode entender aquele que venha a ser favorecido por operação de transferência de recursos estruturada de tal forma que torne impossível a apuração do efetivo destinatário. É o que ocorre, por exemplo, no caso de pagamentos feitos em dinheiro ou espécie, bem como em cheques emitidos ao portador, sacados diretamente no caixa das instituições financeiras;

- que nada disso ocorreu no caso dos presentes autos, em que o beneficiário dos recursos foi perfeitamente identificado através dos cheques nominais, notas fiscais de prestação de serviços, e recibos emitidos pela "Paubrasil Ltda.";

- que resta claro, pois, que a presente autuação é fruto de omissão da D. Autoridade lançadora, que deixou de exercer, em sua plenitude, as funções que lhe são confiadas por lei, e que se exercidas com empenho, permitiriam identificar com precisão os beneficiários de recursos transferidos pela "Paubrasil Ltda.";

- que se a "Paubrasil Ltda.", cujo titular confessou operar no ramo da intermediação política, não têm qualquer controle sobre os cheques de sua própria emissão, deveria então ser submetida ao regime de arbitramento previsto no art. 399 e seguintes do RIR/80 para efeito de lançamento tributário, porquanto desprovida de escrita que mereça fé. Todavia, o agente fiscal autuante preferiu insistir em imputar à impugnante a responsabilidade por essa falta de controle, por motivos totalmente ignorados;

- que se o proprietário da "Paubrasil Ltda." admite que operava na condição de intermediário dos recursos providos pela impugnante, transferindo-os a terceiros, caberia a essa empresa, que promoveu as transferências, identificar os respectivos favorecidos. Essa responsabilidade não pode ser imputada à impugnante, que não emitiu os cheques

necessários à viabilização da transferência de recursos, e que não tem acesso à escrituração comercial daquela empresa;

- que por fim, cumpre registrar que se por um lado, o agente fiscal autuante envidou louvável esforço, ainda que em vão, na tentativa de imputar à impugnante a responsabilidade tributária por fatos aos quais não deu causa, por outra, deixou de examinar os reais efeitos tributários que teriam sido produzidos caso a impugnante tivesse promovido a transferência direta dos recursos destinados à campanhas eleitorais, a partidos políticos;

- que o beneficiário dos pagamentos efetuados pela impugnante é a "Paubrasil Ltda.", porquanto perfeitamente identificada em toda a documentação utilizada para viabilização dos respectivos créditos e acostada aos presentes autos, cuja personalidade jurídica não pode ser objeto de desconsideração;

- que a impugnante não pode ser responsabilizada pela falta de controle confessada pelo proprietário da "Paubrasil Ltda.", que na condição de intermediário de recursos e de assessor político de diversos partidos e candidatos, tinha a obrigação de manter registros adequados dos pagamentos efetuados, sob pena de ter seu imposto arbitrado.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela improcedência, parcial, da ação fiscal dando provimento, em parte, à impugnação interposta, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o imposto de renda retido na fonte assume o "status" de lançamento por homologação e a decadência, na hipótese em que não tenha havido homologação

expressa, rege-se pelo artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, contando-se o qüinqüênio do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- que em assim sendo, conclui-se que, em relação aos dispêndios efetuados em 1990, estava irremediavelmente extinto o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário reclamado através do Auto de Infração referenciado, o qual decaiu no dia 01 de janeiro de 1996, extinguindo o respectivo crédito, conforme o disposto no inciso V do artigo 156 do CTN;

- que restando comprovado que a situação jurídica aqui delineada está protegida pelos efeitos da decadência, a ofensiva fiscal em litígio, nessa parte, revela-se absolutamente incabível. Outrossim, decaído o direito de a Fazenda Nacional proceder ao lançamento, deverá o crédito correspondente ser cancelado;

- que por outro lado, é totalmente incabível e desprovido de qualquer amparo legal, o pedido da impugnante no sentido de que seja aberto "novo prazo para apresentação de defesa". Só tem sentido em falar de devolução do prazo para impugnação se, "em exames posteriores (...) realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial";

- que no tocante aos dispêndios efetuados no ano de 1992, nenhuma razão tem a empresa que, ao longo de todo o texto impugnatório, tentou responsabilizar a empresa Paubrasil, pela prática de todas as infrações imputadas à autuada, sugerindo que a fundamentação legal utilizada pelo fisco está incorreta;

- que conforme resposta ao item "h" e "i" do termo de Intimação Fiscal, datado de 25/10/95, fls. 22/23, a empresa respondeu que os recibos lançados inicialmente em conta corrente (Paubrasil) foram posteriormente baixados para Lucros e Perdas, com a

constituição de provisão para devedores duvidosos e que "Os recursos foram providos à Paubrasil, que assessorava diversas campanhas políticas no estado de São Paulo. Por conhecer os dirigentes da Paubrasil já há muito tempo, assim não vislumbrou como necessária a elaboração de contrato escrito, inclusive por não ser exigido por Lei, nem pelos acionistas;

- que nada disse na impugnação a respeito do uso dos documentos emitidos por essa empresa. É certo que, se o documento fiscal questionado fosse mesmo idôneo, a impugnante, que é empresa de renome e cuja finalidade é, sem sombra de dúvida, o lucro, não teria, "ao tomar conhecimento através da imprensa que a Paubrasil estava sob processo de fiscalização" se apressado a, voluntariamente, retificar sua contabilização. Ao contrário, não teria qualquer problema para provar a prestação efetiva dos serviços mencionados nas notas fiscais;

- que posta a questão nestes termos, não é demais lembrar que os lucros das pessoas jurídicas, qualquer que seja a modalidade de sua apuração, sofrem dupla incidência do tributo;

- que, portanto, a situação configurada no processo é a mesma da tratada no artigo 570 do RIR/80, tendo o fiscal autuante agido corretamente ao exigir o imposto de renda na fonte sobre os valores referentes aos pagamentos efetuados;

- que ficou suficientemente comprovado no processo que os serviços discriminados nas notas fiscais jamais foram prestados, o mesmo ocorrendo em relação aos adiantamentos efetuados no ano-calendário de 1992;

- que a utilização de documentos ideologicamente falsos, implica em fraude. Aliás, não fossem os mesmos inidôneos, teriam servido para embasar a dedução de

despesas com elas relacionadas. Na presente situação, não foi o que aconteceu pois a empresa, de iniciativa própria, em relação a 1990, tentou regularizar sua situação fiscal, esquecendo-se, todavia, conforme já ressaltado, de recolher o imposto de renda na fonte sobre os valores pagos.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

"EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE
Incide o Imposto de Renda na Fonte sobre valores pagos a beneficiários não identificados.

DECADÊNCIA - Deve ser exonerado o crédito constituído após decorrido o prazo fixado no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

MULTA AGRAVADA (300%) - Verificado o evidente intuito de fraude utiliza-se a multa agravada de 300%.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE.

IMPUGNAÇÃO PARCIALMENTE DEFERIDA."

Deste ato, o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º, inciso II da Lei nº 8.748/93.

É o Relatório.

Processo nº. : 13808.000390/96-07
Acórdão nº. : 104-15.582

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso de ofício está revestido das formalidades legais.

Como se vê dos autos, a peça recursal repousa no recurso de ofício de decisão de 1ª Instância, onde foi dado provimento, parcial, à impugnação interposta, para declarar insubsistente, em parte, o crédito tributário constituído, por entender, que deve ser exonerado o crédito tributário constituído após decorrido o prazo fixado no artigo 173 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, ou seja, a Fazenda Nacional não poderia constituir crédito tributário com relação aos dispêndios efetuados em 1990 já que o prazo decaiu no dia 01 de janeiro de 1996.

Após a análise da questão do recurso de ofício, sou de opinião que nada merece reparo, pois é de raso e cediço entendimento nesta Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que a Fazenda Nacional decai do direito de constituir o crédito tributário relativo a imposto de renda na fonte, após cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, na forma estabelecida nos artigos 150, § 4º e 173 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66).

Neste aspecto a legislação de regência diz o seguinte:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

.....

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§ 4º . Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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

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

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

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

Depreende-se, desse texto, que o prazo decadencial é único, ou seja, de cinco anos e o tempo final é um só, o da data da notificação regular do lançamento, porém, o termo inicial, ou seja, a data a partir da qual flui a decadência é variável, como se observa abaixo:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, item I);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, item II);

III - da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (CTN, art. 173, parágrafo único);

IV - da data da ocorrência do fato gerador, nos tributos cujo lançamento normalmente é por homologação (CTN, art. 150, § 4º);

V - da data em que o fato se tornou acessível para o fisco, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando o lançamento normal do tributo é por homologação (CTN, art. 149, inciso VII e art. 150, § 4º).

Pela regra geral (art. 173, I), o termo inicial do lustro decadencial é o 1º dia do exercício seguinte ao exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O parágrafo único do artigo 173 do CTN altera o termo inicial do prazo para a data em que o sujeito passivo seja notificado de qualquer medida preparatória indispensável

ao lançamento. É claro que esse parágrafo só tem aplicação quando a notificação da medida preparatória é efetivada dentro do 1º exercício em que a autoridade poderia lançar.

Já pelo inciso II do citado artigo 173 se cria uma outra regra, segundo a qual o prazo decadencial começa a contar-se da data da decisão que anula o lançamento anterior, por vício de forma.

Assim, em síntese, temos, a princípio que o lançamento só pode ser efetuado dentro de 5 anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a menos que nesse dia o prazo já esteja fluindo pela notificação de medida preparatória, ou o lançamento tenha sido, ou venha a ser, anulado por vício formal, hipótese em que o prazo fluirá a partir da data de decisão.

Se tratar-se de revisão de lançamento, ela há de se dar dentro do mesmo qüinqüênio, por força da norma inscrita no parágrafo único do artigo 149.

Como se vê a decadência do direito de lançar se dá, pois, com o transcurso do prazo de 5 anos contados do termo inicial que o caso concreto recomendar.

Diante do exposto e considerando que todos elementos de prova que compõem a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade de 1ª Instância e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGO provimento.

Sala das Sessões - DF, em 11 de novembro de 1997

NELSON MALLMANN