



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº	13830.001509/2002-19
Recurso nº	136.168 Voluntário
Matéria	IRPJ E OUTROS - Exs.: 1998 e 1999
Acórdão nº	108-09.585
Sessão de	16 de abril de 2008
Recorrente	CONSTRUTORA MENIN LTDA.
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Exercício: 1998, 1999

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não existe cerceamento do direito de defesa, uma vez que o contribuinte tem acesso às cópias do processo na repartição fiscal.

DECADÊNCIA - Estando configurada fraude, dolo ou simulação, inclusive com aplicação de multa qualificada de 150%, não pode ser utilizada a norma do § 4º do art. 150 do CTN, por expressa previsão. Nesse caso, aplica-se a regra prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal.

OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - É plenamente aplicável a presunção legal nos termos previstos no artigo 42 da Lei 9.430/96.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS - OMISSÃO DE RECEITAS - A presunção legal de omissão de receitas é norma que autoriza o auferimento, por parte da fiscalização, da receita omitida, ao passo que o arbitramento do lucro é forma de, com base na receita declarada e não declarada, apurar o lucro passível de tributação.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - Os efeitos do decidido sobre o Imposto de Renda aplicam-se aos lançamentos decorrentes, ante a estreita relação de causa e efeito.

IRPJ e CSL - DECADÊNCIA - TERMO INICIAL - Uma vez que a base de cálculo do IRPJ e da CSL é o lucro do período ajustado e não cada componente do resultado, a regra a ser aplicada na identificação do termo inicial da decadência é única e a presença de fraude contamina o lançamento em relação ao fato gerador como um todo.

IRPJ - CSL - DECADÊNCIA - CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO - O Imposto de Renda Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro, tributos cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame pelo Fisco, estão adstritos à sistemática de lançamento dita por

homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para sua exigência tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação, desloca-se esta regência para o art. 173, I, do CTN, que prevê como início de tal prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ocorrendo a ciência do auto de infração pela contribuinte em 09/12/2002, é incabível a preliminar de decadência suscitada para os tributos lançados no ano-calendário de 1997.

IRPJ E CSL – OMISSÃO DE RECEITAS – CONTAS BANCÁRIAS EM NOME DE INTERPOSTAS PESSOAS – VINCULAÇÃO - Provada nos autos a vinculação com a autuada das contas bancárias em nome de interpostas pessoas, cabível a tributação do total dos depósitos bancários de origem não justificada como omissão de receitas da pessoa jurídica vinculada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA MENIN LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de cerceamento do direito de defesa. Pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de decadência e NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias (Relatora), Orlando José Gonçalves Bueno, João Francisco Bianco (Suplente Convocado) e Valéria Cabral Géo Verçoza, que acolhiam parcialmente a decadência e davam provimento parcial ao recurso. Designado o Conselheiro Nelson Lósso Filho, para redigir o voto vencedor.


MARIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente


NELSON LÓSSO FILHO

Redator Designado

FORMALIZADO EM: 22 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER e JANIRA DOS SANTOS GOMES (Suplente Convocada). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIAM SEIF e JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ/CSLL/PIS e Cofins. O lançamento de IRPJ versa sobre:

001 – Depósito não contabilizado e de origem não comprovada;

002 – Receita de venda de imóveis, receitas de obras para empreitada e incorporação de imóveis;

003 – Receita de prestação de serviços;

004 – Rendimentos de aplicação financeira de renda fixa;

005 – Rendimentos de aplicação financeira de renda fixa – Receita omitida;

006- Rendimentos de aplicação financeira de renda fixa – outro período.

Para a CSLL foram lançados os mesmos itens. Já para a Contribuição ao PIS e a Cofins, foram lançados os montantes correspondentes aos itens 001, 004 e 005 do lançamento principal. Apenas para esclarecimento, a DIPJ (exercício 1998 – ano calendário 1997) foi entregue em 29.04.98 (fls. 121).

Os autos retornaram de diligência solicitada por esta Câmara, quando da análise do Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte. Por economia processual, utilizo-me do relatório do Voto que determinou a diligência, para esclarecer do que trata a questão.

Em 09.12.02, a contribuinte CONSTRUTORA MENIN LTDA., foi intimada da lavratura de quatro autos de Infração e da correspondente constituição dos créditos tributários relativos a IRPJ e reflexos, conforme segue: i) Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no montante de R\$ 992.021,07 (novecentos e noventa e dois mil, vinte e um reais e sete centavos); ii) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor de R\$ 122.041,83 (cento e vinte e dois mil, quarenta e um reais e oitenta e três centavos); iii) Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, no valor de R\$ 54.397,22 (cinquenta e quatro mil, trezentos e noventa e sete reais e vinte e dois centavos); e iv) Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no valor de R\$ 167.377,57 (cento e sessenta e sete mil, trezentos e setenta e sete reais e cinquenta e sete centavos).

Em decorrência do procedimento fiscal, foi constatada omissão de receitas, tendo em vista que a fiscalizada possuía depósitos bancários de origem não comprovada, cujos recursos foram movimentados em nome de interpostas pessoas.

Além da infração acima citada, foi constatada omissão de rendimentos de aplicação financeira de renda fixa, de recursos aplicados em nome de interposta pessoa relativamente aos trimestres de março de 1997 a setembro de 1998 (item 005), bem como de omissão de rendimentos de aplicação financeira de renda fixa, relativamente às aplicações financeiras, em nome do autuado, referente a todos os trimestres dos anos-calendário de 1997 e 1998, conforme demonstrativos de fls. 934, 1009 e 1075 (item 004); e daquelas em nome do

atuado, cujas aplicações e resgates não foram contabilizados, relativamente ao período compreendido entre março de 1998 e dezembro de 1998 (item 006).

Como o autor do procedimento fiscal considerou imprestável a escrituração mantida pela fiscalizada, foram arbitrados os lucros sobre as receitas de venda de imóveis e prestação de serviços, percebidas durante os anos-calendário de 1997 e 1998, conforme demonstrativo de fls. 934 e 1009 (itens 001 e 003).

Em relação às omissões de receitas decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada e omissão de receitas decorrentes de rendimentos de aplicação financeira de renda fixa, cujos recursos foram movimentados ou aplicados em nome de interpostas pessoas, foi aplicada a multa de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do inciso II do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Como as infrações constatadas apresentam reflexos na apuração das contribuições sociais, foram lavrados, ainda, Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, totalizando crédito tributário no montante de R\$ 343.816,62, calculado até 29/11/2002.

Os beneficiários, MR Paisagismo S/C Ltda., Concremac Concreto Ltda., M 5 Incorporadora Ltda., Roque Furtado, Gustavo Lorenzetti Menin, dos recursos movimentados nas contas, cujos titulares são pessoas interpostas, foram responsabilizados solidariamente, nos termos do inciso I, art. 124, da Lei n.º 5.172, de 1966.

Por outro lado, os sócios da MR Paisagismo S/C Ltda., Marina Lorenzetti Menin e Roque Furtado, foram responsabilizados solidariamente, nos termos do inciso III, artigo 135, da Lei n.º 5172 de 1966.

Considerando que os fatos apurados pela fiscalização configuram, em tese, crime contra a ordem tributária, definido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.137, de 1990, formalizou-se Representação Fiscal para Fins Penais, que tramita mediante o processo administrativo n.º 13830.001508/2002-74.

Cientificada dos lançamentos, na pessoa do sócio Gustavo Lorenzetti Menin, e cientificados, também, Concremac Concreto Ltda., M5 Incorporadora Ltda., Gustavo Lorenzetti Menin e MR Paisagismo S/C Ltda. e seus sócios, a autuada apresenta contestação aos autos de infração, documentos de fls. 1198/1235, assinado pelo sócio Gustavo Lorenzetti Menin, onde apresenta suas razões de defesa. Ainda verifica-se a existência de manifestação das seguintes pessoas físicas e/ou jurídicas, para as quais foi atribuída responsabilidade: M5 Incorporadora Ltda (fl. 1236), MR Paisagismo S/C Ltda (fl. 1253), Concremac Concreto Ltda (fl. 1264), Marina Lourenzetti Menin (fl. 1279) e Gustavo Lourenzetti Menin (fl. 1286).

Inicialmente, a Impugnante invoca a nulidade do procedimento fiscal, por imprecisa determinação do infrator. Alega que a fiscalização não comprovou, de maneira precisa e indubitosa, que os recursos movimentados na contas investigadas pertencem à autuada, e que a falta de prova irretorquível macula o lançamento tributário.

Rechaça a acusação de que as contas mantidas em nome de empregados se prestavam à movimentação de recursos da empresa e reclama a inexistência de prova

inquestionável que demonstre qualquer operação praticada pela empresa, cujos recursos foram ali depositados, ou que tenha sido ela a promotora de transferências ou autorizadora de saques.

Afirma que, assim procedendo, a autoridade fiscal agiu em desacordo com os artigos 112, 121 e 142 do Código Tributário Nacional, demonstrando descaso com os princípios norteadores do lançamento, e aos direitos do contribuinte.

Alega que, na ânsia de tributar, mesmo não dispondo das provas necessárias, elegeu a autuada como titular de fato das contas investigadas, arrolou pessoas físicas e jurídicas interligadas ou ligadas a ela e seus sócios como responsáveis solidários pelo recolhimento dos tributos lançados, camuflando a falta de elementos probantes.

Com essa conduta, afirma, houve violação do seu sigilo fiscal, pois a cada uma das pessoas físicas ou jurídicas arroladas como responsáveis solidárias foram encaminhadas cópias dos autos de infração e seus anexos.

Credita à imaginação do auditor fiscal responsável a titulação da MR Paisagismo Ltda. como interposta pessoa da Construtora Menin Ltda., o que revela uma acusação vazia e compromete a credibilidade dos autos de infração, fato que, aliado a todas as razões aduzidas, determinam a nulidade de todos os autos de infração.

Alega, ainda, que houve cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que o autor do procedimento fiscal não lhe entregou todos os documentos e componentes formadores da convicção fiscal, bem como os demonstrativos elaborados, fato que acarreta transtornos ao exercício do direito a ampla defesa.

Alega, também, a decadência do direito de a autoridade fiscal efetuar os lançamentos relativos aos períodos compreendidos entre janeiro a novembro de 1997, tendo em vista que a intimação da lavratura dos Autos de Infração só ocorreu em dezembro de 2002.

Também as contribuições sociais, por terem caráter tributário, afirma, sujeitam-se às normas de caducidade aplicáveis ao Imposto de Renda, de acordo com recentes decisões dos Conselhos de Contribuintes, ainda que sob o argumento de fraude ou sonegação, pois, aflora dos autos a imprecisa determinação do infrator, o que resulta dúvida sua penalização e também porque não se incluem no contexto de infrações qualificadas aquelas sujeitas a multa de 75% (setenta e cinco por cento).

Em relação ao mérito, afirma que os lançamentos do PIS e da COFINS padecem de vício insanável, uma vez que houve a aplicação retroativa das Leis n.ºs 9.715 e 9.718, ambas de 1998, cujos efeitos só surgiram a partir de fevereiro de 1999, não podem alcançar fatos geradores nos meses dos anos de 1997 e 1998, sendo, portanto, improcedente a inclusão da receita financeira na base de cálculo de tais contribuições.

Afirma que não há provas de que a movimentação bancária foi realizada no interesse da autuada ou que tenha havido o desvio de recursos da Construtora Menin Ltda. para referidas contas, e que caberia à Fiscalização detectar e provar, por meios e elementos precisos, a efetiva ocorrência do ilícito fiscal e sua autoria, não sendo indícios circunstâncias capazes de ensejar a pretendida exigência tributária.

Argumenta que a omissão de receitas deveria ser exaustivamente demonstrada e comprovada pela autoridade fiscal, ainda mais em se tratando de movimentação bancária em

contas de terceiros. Nesse sentido, o art. 58 da Lei n.º 10.637, de 2002, veio acrescentar o § 5º ao art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, para deixar claro que é preciso ser provado que os recursos creditados pertencem a terceiros.

Com isso, todos os autos de infração devem ser cancelados, inclusive representação fiscal para fins penais, pois o procedimento fiscal está eivado de ilegalidades.

Rechaça, ainda, o arbitramento do lucro perpetrado pela Fiscalização, pois não há qualquer irregularidade em sua contabilidade e a ação fiscal não apontou qualquer falha, vício ou deficiência capaz de motivar o abandono da escrita.

Alega que não havendo omissão de detalhes tidos por indispensáveis à determinação do lucro tributável e tendo a escrita do contribuinte respeitado os princípios técnicos ditados pela contabilidade, as receitas omitidas, quando apuradas em empresas de lucro real, são tributadas adicionando-as ao lucro líquido, sem rejeitar os registros contábeis.

Como não houve motivação fundamentada da impossibilidade de se aferir a verdadeira base de cálculo do Imposto de Renda, circunstância essa indispensável, sua ausência compromete o lançamento por arbitramento formalizado.

Aduz que a legislação prevê que os lucros decorrentes das atividades imobiliárias serão arbitrados, deduzindo-se da receita bruta trimestral o custo do imóvel devidamente comprovado, aplicando-se a tributação na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio trimestre, não devendo prosperar o arbitramento mediante a aplicação do coeficiente de 9,6% sobre as receitas de igual natureza.

Chama a atenção, também, para a omissão do procedimento fiscal quanto à receita considerada, se regime de caixa ou de competência.

Afirma que o autor do procedimento não segregou, do total das receitas omitidas, as parcelas das receitas que seriam submetidas ao arbitramento pelo coeficiente de 9,6%, das receitas que seriam submetidas ao arbitramento pelo coeficiente de 38,4%, limitando-se a adotar o percentual mais oneroso, relativamente à omissão de receitas decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, como se tivesse identificado e vinculado cada crédito à atividade submetida ao arbitramento mais gravoso, razão pela qual há de ser reformado esse entendimento, em benefício do direito e da justiça.

Alegando, mais uma vez, a omissão da fiscalização quanto à entrega de cópias de demonstrativos de compensação dos recolhimentos por estimativa, dos saldos credores de exercícios anteriores e do Imposto de Renda retido na fonte sobre aplicações financeiras, afirma estar impossibilitada de contestar, tendo em vista não ter elementos para verificar sua exatidão, restando-lhe reiterar o embaraço à defesa.

Baseando sua tese de que o procedimento fiscal não logrou comprovar, efetivamente, que os créditos movimentados em contas de terceiros tiveram origem em receitas auferidas pela autuada, rechaça a aplicação da multa “agravada”, por entender que sua incidência pressupõe a perfeita identificação do agente e do seu elemento volitivo.

No caso relatado, há indefinição do autor e ausência de elementos confirmatórios da presunção de que os depósitos bancários não contabilizados são de

titularidade da pessoa jurídica, não havendo, ainda, qualquer comprovação de que a autuada sonegou tributos, razão pela qual sua exigência não pode prevalecer.

Em reforço aos seus argumentos, reproduz ementas de acórdão dos Conselhos de Contribuintes, que não admitem a imposição de multa qualificada sem que esteja cabalmente demonstrado no processo, de forma minuciosa e inequívoca, o verdadeiro agente e seu intuito fraudulento.

Argumentou que no presente caso sequer a ocorrência da infração foi configurada, quanto mais o intuito fraudulento, razão pela qual é incabível a multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Ao final, requer a nulidade dos autos de infração pelos vícios citados, ou, se acaso não acatada, a improcedência dos lançamentos pelas razões de mérito.

São apresentadas, ainda, manifestações das pessoas arroladas como responsáveis solidários pelo pagamento dos tributos lançados.

Dizendo-se desentendida das razões da atribuição da responsabilidade solidária pelo débito formalizado em face da autuada, a empresa MS Incorporadora Ltda. alega que para se constituir o vínculo obrigacional solidário é preciso demonstrar que os sujeitos integrados no pólo passivo tenham interesse comum na situação de fato que deu origem ao nascimento da obrigação tributária.

Alega que não mantém qualquer relação negocial com a Construtora Menin e que o fato de a fiscalização afirmar a existência de dois pagamentos oriundos de contas cujas titularidades foram atribuídas à autuada, por si só, não constitui elemento de prova a configurar a responsabilidade solidária que lhe é atribuída.

Tendo em vista a tributação ter se pautado em meros indícios e em razão do arbitramento do lucro, alega, é impossível a responsabilização da peticionária, já que nada tem a ver com os recursos das aplicações financeiras e com o arbitramento dos lucros.

Afirma que, ainda que se vislumbre algum "interesse comum" entre a peticionária e a Construtora Menin Ltda., qualquer tributação deveria se limitar às grandezas com as quais a fiscalização houvesse comprovado, de forma cabal, a existência de vínculo jurídico.

Diante de suas argumentações, requer sua exclusão da responsabilidade solidária imputada pela fiscalização.

Utilizando-se dos mesmos argumentos tecidos pela M5 Incorporadora Ltda., são apresentadas contestações pelas empresas MR Paisagismo S/C Ltda., Concremac Concreto Ltda. e pela pessoa física, Sr. Roque Furtado.

Foi apresentada, também, contestação em nome de Marina Lorenzetti Menin, onde são trazidos os mesmos argumentos apresentados pelos outros responsáveis solidários, afirmando que pelo simples fato de compor quadro societário da empresa MR Paisagismo Ltda., que foi imputada como responsável solidária pelos débitos formalizados face a Construtora Menin Ltda., foi arrolada como pessoalmente responsável pelos créditos tributários



exigidos da autuada, em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Alega que o destinatário da norma insculpida no art. 135, III do CTN é o diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica que pratica atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Nesses termos, questiona a imputação da prática de atos a quem não detém qualquer poder ou participação na sociedade acusada.

Entende que para caracterizar a responsabilidade pessoal pelos créditos correspondentes à obrigação tributária resultante do excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos é necessária a efetiva comprovação desses atos.

Em reforço aos seus argumentos, transcreve entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que entendeu que a responsabilidade do sócio não é objetiva, e que, nesses casos, há necessidade de comprovação.

Alega que a titularidade das contas investigadas foi atribuída à Construtora Menin Ltda. e para que houvesse a responsabilidade solidária descrita no art. 135, III do CTN, a titularidade daquelas contas deveriam ter sido atribuídas, também, à MR Paisagismo Ltda., da qual a reclamante é sócia.

Afirma que, ainda que se vislumbre a prática dos atos previstos no art. 135 do CTN, eventual responsabilização deveria se limitar às grandezas com as quais a fiscalização houvesse comprovado, de forma cabal, a existência de vínculo jurídico entre a Construtora Menin Ltda. e a MR Paisagismo Ltda. Nestes termos, requer sua exclusão da responsabilidade tributária imputada pela fiscalização.

Por derradeiro, é apresentada contestação em nome de Gustavo Lorenzetti Menin, onde rechaça a existência de interesse comum entre a Construtora Menin e o peticionário e afirma que se houvesse convicção desse fato por parte da Fiscalização, teria certamente imputado responsabilidade ao reclamante, alicerçada no art. 135, III do CTN, que trata da responsabilidade dos sócios em relação aos débitos da pessoa jurídica.

Aduz que em decorrência da precariedade das provas obtidas, a fiscalização camuflou a falta de elementos probantes sob o manto da responsabilidade solidária por "interesse comum", já que não dispunha de elementos para subsumir a conduta do administrador aos ditames do art. 135, inciso III, do CTN.

Afirma que, ainda que se vislumbre algum "interesse comum" entre o peticionário e a Construtora Menin Ltda., qualquer tributação deveria se limitar às grandezas com as quais a fiscalização houvesse comprovado, de forma cabal, a existência de vínculo jurídico.

Ao final requer sua exclusão da responsabilidade solidária imputada pela fiscalização.

Nesse passo, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, ao apreciar a Impugnação apresentada, houve por bem julgar procedente o lançamento com relação ao IRPJ e à CSLL, e parcialmente procedente os lançamentos relativos à COFINS e ao PIS e afastar a responsabilidade dos beneficiários dos recursos movimentados e também dos Srs. Roque Furtado e Marina Lorenzetti Menin, em decisão assim ementada:



Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica –IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidenciam omissão de receita os depósitos realizados em conta de interposta pessoa, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

A não escrituração do movimento financeiro e bancário denota que a contabilidade da pessoa jurídica não atende aos princípios consagrados pela legislação comercial e pela técnica contábil, evidenciando a não confiabilidade do lucro real apurado e tornando correto o procedimento fiscal de arbitrar os lucros do exercício.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: DECADÊNCIA. IRPJ E CSLL.

O fato gerador do IRPJ e da CSLL, quando apurados anualmente, completa-se no último dia do ano-calendário, ou seja, em 31 de dezembro, sendo este o marco inicial para a contagem do prazo decadencial. Em relação às contribuições para a seguridade social, a Lei nº 8.212, de 1991, art. 45, fixou um prazo de 10 anos para o Fisco proceder à constituição do crédito tributário.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Evidenciada a utilização de conta-corrente bancária em nome de interposta pessoa para movimentação de recursos da empresa, caracterizando o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, materializa-se a hipótese prevista na Lei nº 4.502, de 1964, dando lugar à aplicação da multa qualificada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Não se admite a responsabilidade solidária pelo crédito tributário quando não demonstrado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação.

RESPONSABILIDADE PESSOAL. INFRAÇÃO DE LEI OU CONTRATO SOCIAL.

Não se admite a responsabilidade pessoal pelos créditos tributários da autuada quando não demonstrada a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei em relação aos fatos que motivaram a infração.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

PROCEDIMENTO DECORRENTE. CSLL.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se aos lançamentos da CSLL, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar conclusão diversa, pela mesma relação de causa e efeito.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

No período autuado, a base de cálculo da Cofins é a receita bruta da empresa, equivalente à soma de todos os ingressos derivados do exercício da atividade comercial ou econômica a que se dedica, na qual não se incluem as receitas financeiras.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

No período autuado, a base de cálculo do PIS é a receita bruta, equivalente à soma de todos os ingressos derivados do exercício da atividade comercial ou econômica a que se dedica a pessoa jurídica, na qual não se incluem as receitas financeiras.

Lançamento Procedente em Parte

Para tanto, consignaram que com relação à preliminar de nulidade alegada, relativa à imprecisa determinação do infrator, restou cabalmente comprovado que o verdadeiro interessado nos recursos movimentados nas contas em nome de Edson Aparecido de Paula da Silva e Valter Nilson da Silva era a Construtora Menin Ltda, reforçando que tal conclusão é pautada na análise das operações que davam origem à movimentação dos recursos nas contas em nome das interpostas pessoas.

Cita, ainda, algumas movimentações efetuadas nas aludidas contas existentes e movimentadas pela autuada em nome de interpostas pessoas, inclusive cheques emitidos pela conta-corrente de Edson Aparecido de Paula da Silva para beneficiários que são funcionários da Construtora Menin Ltda. e que declararam nunca terem recebido para si tais importâncias.

Ainda, consignaram que, como noticiado nos autos, a empresa MR Paisagismo Ltda. nunca funcionou no endereço indicado no Contrato Social e o próprio contador responsável pela empresa declarou que jamais lhe foram apresentados quaisquer documentos ou informações de operações realizadas pela aludida empresa para fins de escrituração.

No tocante aos recursos movimentados em nome de Valter Nilson da Silva, está perfeitamente demonstrado que estes beneficiaram a então Impugnante, pois os saques realizados eram basicamente em espécie tendo como beneficiários funcionários da autuada que declararam que faziam realmente este serviço para a empresa junto ao banco, ficando evidenciada a titularidade dos recursos movimentados.

Foram detectados, ainda, pagamentos realizados a partir desta conta em benefício da empresa M5 incorporadora Ltda., que, devidamente intimada, não logrou comprovar a finalidade dos pagamentos, nos valores de R\$ 7.500,00 em 04.02.98 e R\$ 7.500,00 em 04.06.98. E, também, foi identificada a utilização de recursos desta conta para efetuar recolhimento de GRPS em nome de Gustavo Lorenzetti Menin, sócio da Construtora Menin Ltda.

Diante disso, tem-se a convicção plena de que os Srs. Edson Aparecido de Paula e Silva e Valter Nilson da Silva são interpostas pessoas da autuada e que os recursos movimentados em suas contas-correntes pertencem à Construtora Menin Ltda.

Com relação à decadência alegada pela Impugnante, consignaram que a Impugnante optou pela apuração do lucro mediante a modalidade de lucro real, de maneira que o fato gerador reputa-se ocorrido no último dia do período a que se refere, sendo, no caso, 31.12.97 para o ano-calendário de 1997 e 31.12.98 para o ano-calendário de 1998. Dessa maneira, considerando-se os fatos geradores ocorridos em 31.12.97 e 31.12.98 o término do prazo decadencial seria 31.12.2002 e 31.12.2003, respectivamente.

Com relação às contribuições sociais, entenderam que o prazo decadencial a ser aplicado é de dez anos, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

No mérito, com relação à aplicabilidade das Leis nº 9.715/98 e 9.718/98, entenderam que com relação à inclusão das receitas financeiras na base de cálculo para o lançamento, as mesmas devem ser excluídas, em razão de não integrarem base de cálculo daquelas contribuições nos períodos autuados.

Quanto ao arbitramento do lucro, entenderam que a omissão de receitas verificada em razão da existência de depósitos de origem não identificadas administrados em nome de interposta pessoa, aliado à falta de contabilização de receitas financeiras, torna a escrituração imprestável, pois lhe retira totalmente a confiabilidade dos lançamentos e a prestabilidade da apuração de qualquer resultado pautado em tais lançamentos contábeis. Dessa forma, verifica-se a aplicabilidade da hipótese prevista no artigo 47, inciso II, da Lei nº 8.981/95, impondo-se o arbitramento como a única medida restante para a apuração da base de cálculo do imposto.

Destacaram, nesse ponto, que os valores movimentados nas contas mantidas por interposta pessoa giram em torno de aproximadamente R\$ 2.120.000,00, sendo aproximadamente R\$ 1.279.000,00 em 1997 e o restante em 1998. Ademais, fosse pouco tal irregularidade, a fiscalização apurou receitas financeiras não contabilizadas durante o ano-calendário de 1998.

De outra parte, consignaram que os coeficientes de arbitramento utilizados estão em pleno acordo com o que determina a legislação de regência, de maneira que devem ser rejeitados quaisquer argumentos de que a autoridade fiscal, desprovida de fundamentos e de parâmetros lógicos, buscou apenas a tributação mais onerosa.



Quanto ao arbitramento de receitas de atividades imobiliárias, aduziram que a regra prevista no artigo 534 do RIR/99 é aplicável quando o custo do imóvel é devidamente comprovado, fato que não se vislumbra no caso vertente.

Afirmaram que os recolhimentos efetuados por estimativa e o imposto sobre a renda retido na fonte foram devidamente computados na apuração do imposto de renda devido e, também, na Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Quanto à multa qualificada, afirmaram que ficou evidenciado o intuito de fraude por parte do contribuinte, mormente em razão da utilização de contas bancárias em nome dos Srs. Edison Aparecido de Paula da Silva e Valter Nilson da Silva, ambas na Caixa Econômica Federal, cujos recursos pertencem à Construtora Menin Ltda, razão pela qual é pertinente a aplicação da multa qualificada nos moldes inciso II, artigo 44, da Lei nº 9.430/96.

Quanto aos lançamentos decorrentes entenderam que o decidido no lançamento principal deve ser aplicado aos lançamentos decorrentes.

Com relação à contribuição ao PIS e à COFINS, entendeu pela inaplicabilidade retroativa das Leis nº 9.715 e 9.718, excluindo, portanto, os lançamentos referentes às receitas financeiras.

Aduziram, ainda, que inexistente hipótese de interesse comum entre os recursos movimentados e as pessoas interpostas, sendo possível somente a admissão de responsabilização solidária se referidas contas albergassem recursos pertencentes aos arrolados como responsáveis solidários, hipótese que fica totalmente afastada, haja vista a evidente titularidade da Construtora Menin Ltda.

Finalmente, consignaram que pelos mesmos motivos não se sustenta a hipótese de vinculação de Roque Furtado e de Marina Lorenzetti Menin com fato gerador da obrigação tributária em nome da Construtora Menin Ltda.

O contribuinte foi intimado do Acórdão em 07.05.03 e, em 06.06.03 apresentou Recurso Voluntário, basicamente reiterando os argumentos trazidos na peça Impugnatória, acrescentando que:

- i) *Não há nenhuma identificação de que qualquer recurso da Recorrente tendo sido encaminhado às contas de interpostas pessoas.*
- ii) *Não há prova nos autos de que os valores transferidos da conta do Sr. Edson Aparecido de Paula da Silva para conta da empresa MR Paisagismo Ltda. o foram mediante ordem da Recorrente, o mesmo com relação aos pagamentos efetuados à empresa M5 Incorporadora Ltda.*
- iii) *Os recolhimentos efetuados em nome do Sr. Gustavo Lorenzetti Menin e o pagamento dos veículos adquiridos em nome da empresa Concremac Concretos Ltda. somente interessam a seus beneficiários e não à Construtora.*
- iv) *Os lançamentos estão alcançados pela decadência;*
- v) *O arbitramento efetuado desatendeu a Lei e as decisões administrativas.*

Os autos foram distribuídos a esta Relatoria, sendo que em sessão realizada em 22.03.2006, após votação na Câmara, decidiu-se por converter o então julgamento em diligência para que a autoridade competente: i) aponte conclusivamente e individualizadamente o fato que demonstra o vínculo de cada um dos recebimentos por cada uma das pessoas físicas e/ou jurídicas acima identificadas com a Recorrente; ii) esclareça se a Recorrente mantinha à época dos fatos conta própria na Caixa Econômica Federal; iii) esclareça se quaisquer das pessoas físicas e/ou jurídicas acima identificadas manifestaram-se no sentido de que movimentaram ou receberam, por qualquer natureza, valores por conta e ordem da Construtora Menin Ltda; iv) individualize os pagamentos em que ficou caracterizado o benefício direto da Construtora Menin Ltda., como por exemplo no caso do saque de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) da conta-corrente do Sr. Edison (pagamento de R\$ 20.000,00 pela aquisição imobiliária e depósito do restante); e, v) quanto as contas das interpostas pessoas, juntar cópias das fichas de assinaturas dos correntistas (ficha de autógrafo).

Diante da Resolução nº 108.00.309, a Secretaria da Receita Federal respondeu aos quesitos formulados da seguinte forma:

- i) Vincula à Recorrente os seguintes beneficiários: Concremac Concretos Ltda., Meire Imaculada Conceição Guillen, Flaviano Marcos Diomedes, MR Paisagismo S/C Ltda., Roque Furtado, José Eduardo Rossignoli, Celso Luiz Escaquette, Maria Aparecida Gomes de Brito, Marcus Vinícius da Silva e Doraci Regazoli Fernandes do Nascimento;*
- ii) Em relação ao Sr. Roberto Vilalba Moura – Echaporã – ME, relaciona apenas a atividade de prestação de serviços;*
- iii) À época dos fatos a Recorrente movimentava diversas contas correntes na Caixa Econômica Federal (fl. 1094 a 1120);*
- iv) Que nenhum dos funcionários contatados negou ter efetuado operações em contas bancárias de terceiros.*

A Recorrente, por sua vez, devidamente intimada em 31.07.2006 (fl. 1.405), apresentou manifestação no sentido de que:

- i) O relatório da SRF não atende a pretensão do item “(i)” do voto, limitando-se a apontar a composição societária das empresas Concremac Concretos Ltda. e MR Paisagismo S/C Ltda., sendo incapaz de caracterizar o pretendido vínculo entre recebimentos e pessoas físicas e/ou jurídicas.*
 - ii) Destaca que nenhuma das pessoas físicas negou ter efetuado operações bancárias a mando de terceiros, dos quais não eram funcionários, constituindo fato inibidor da vinculação pretendida nos autos.*
 - iii) Que o simples fato da empresa Construtora Menin Ltda. ser a beneficiária dos serviços prestados pela empresa Roberto Vilalba Moura ME, não autoriza a presunção de que aquela assumiu o fornecimento de recursos para os recolhimentos devidos à previdência social.*
- 

Em 20.09.2006 os presentes autos foram novamente encaminhados a esta Relatoria como retorno de diligência.

Em sessão realizada em 23.05.07, decidiu este Conselho, por unanimidade de votos, em converter novamente o julgamento em diligência, a fim de que: (i) se esclareça quais os documentos juntados aos autos ou que outros sejam anexados – inclusive oficiando a instituição financeira competente, se necessário – suficientes a evidenciar as pessoas que tinham autorização para assinar cheques e/ou movimentar as contas correntes em questão; (ii) a partir da identificação das pessoas, conforme acima requerido, se demonstre a vinculação de tais pessoas com a recorrente; (iii) seja elaborada planilha quantificando, separadamente, os seguintes montantes: (a) valores relativos aos pagamentos que caracterizam benefício direto da recorrente, apontados no item (iv) da diligência (fls. 1403), (b) valores relativos a cada uma das pessoas físicas/jurídicas enumeradas no item (i) da diligência (fls. 1401/1403), apontados de forma segregada, e (c) demais valores constantes das contas correntes, objeto de lançamento.

Diante da Resolução n.º 108-00.444, a Delegacia da Receita Federal de Marília respondeu (fls.1435 a 1442) aos quesitos formulados da seguinte forma:

(i) Informou que dentre os documentos de fls. 377 a 446 e 572 a 844, representando uma pequena amostragem dos lançamentos constantes nos extratos de movimentação financeira de fls. 219 a 254 (conta 34155-8 – Edson Aparecido de Paula da Silva) e fls. 261 a 349 (conta 33723-2 – Valter Nilson da Silva), destacam os documentos de fls. 399, 404, 418, 440, 705 e 800, que indicam MEIRE IMACULADA CONCEIÇÃO GUILLEN como solicitante da operação bancária de saque em espécie, transferência entre contas, emissão de cheque administrativo e regularização de depósito feito indevidamente em outra conta. Ademais, consta na Ficha de Abertura e Autógrafos de Pessoa Física – Individual, de fl. 570, a observação “cartão em 29.10.96 – Meire I. C. Guillen”, o que evidencia que a mesma tinha autorização para movimentar as contas correntes.

(ii) Informou também que as contas correntes mencionadas foram abertas mediante fraude, com uso indevido de documentos e falsificação de assinaturas, concluindo que inexistia procuração outorgada já que os titulares sequer tinham conhecimento das contas, tendo inclusive o titular Edson Aparecido de Paula da Silva declarado no Termo de Declarações de fls. 350/351 que não deu nenhuma autorização.

(iii) Informou que a declaração de próprio punho e a ficha de Registro de Empregados de fls. 492 a 494, provam que MEIRE IMACULADA CONCEIÇÃO GUILLEN, trabalhou para a Recorrente como escriturária, constando ainda como testemunha nas alterações do contrato social, (fls. 108 a 123), evidenciando trabalhar próximo dos dirigentes.

(iv) Informou que foi juntada (fls. 1435 a 1439), a planilha requerida no item (iii) da Resolução 108-00.444, elaborada através dos documentos de fls. 377 a 446 e 572 a 844 (pequena amostragem).

Em 17.10.07, estes autos foram novamente encaminhados a esta Relatoria como retorno de diligência.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais necessários, pelo que dele tomo conhecimento.

Foram excluídos da autuação ainda no julgamento efetuado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP: (i) a responsabilidade solidária, (ii) a responsabilidade pessoal dos sócios e (iii) o lançamento correspondente às receitas financeiras para composição da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Assim, resta analisar apenas as questões relativas (i) à sujeição passiva; (ii) à localização de depósitos bancários de origem não comprovada, cujos recursos foram movimentados em nome de interpostas pessoas; (iii) à omissão de receitas financeiras em contas próprias e de terceiros; (iv) ao arbitramento do lucro em razão da imprestabilidade dos documentos contábeis da autuada; (v) à decadência do lançamento relativo aos anos de 1997 e 1998; (vi) ao cabimento da aplicação de multa qualificada; e, (vii) à extensão do lançamento principal aos lançamentos reflexos.

Sujeição Passiva

O contribuinte alega que haveria imprecisa definição do sujeito passivo porquanto a fiscalização não comprova que as operações teriam sido realizadas pela Recorrente, deixando de vincular os créditos bancários com as suas operações.

Sobre este aspecto, deixo para me manifestar quando abordada a questão da “omissão de receitas”.

Cerceamento do Direito de Defesa

Inicialmente, o contribuinte alega o cerceamento do seu direito de defesa, vez que a decisão recorrida não teria se manifestado sobre tal preliminar, embora tivesse sido prejudicado por não lhe terem sido entregues cópias de demonstrativos imprescindíveis à conferência, e perfeita compreensão, dos valores compensados pela ação fiscal na mudança de regime de tributação - do lucro arbitrado e também em relação à Contribuição Social.

Conforme atesta a própria autoridade fiscal, os presentes autos encontraram-se à disposição do contribuinte, inclusive para extração de cópias, de maneira que é insustentável a alegação de cerceamento de defesa pelo contribuinte. Não bastasse a compensação dos valores pagos, pautou-se exatamente nas informações outrora fornecida pela ora Recorrente ao Fisco.

Ademais, da verificação das razões de Impugnação do contribuinte, reiteradas na apresentação do competente Recurso Voluntário, verifica-se que este teve plena ciência dos elementos da acusação fiscal, não tendo, sobremaneira, sido cerceado o seu direito de apresentação de defesa hábil e eficaz. Eventual documento adicional poderia ser juntado, pelo contribuinte, inclusive em fase recursal.

Pelas razões expostas, voto por não acolher a preliminar de cerceamento de defesa suscitada pelo contribuinte.

Da Decadência do Direito de Lançar e da Aplicação da Multa Qualificada

Consoante se verifica, a autuação referente aos anos-calendário de 1997 e 1998 se deu em razão das informações obtidas a partir da investigação da movimentação financeira de contas correntes da Recorrente e de movimentação financeira da pessoa jurídica, realizada em nome de pessoas físicas, ou seja, parte do lançamento está fulcrado em movimentação financeira efetuadas por meio de interpostas pessoas. Ao lançamento efetuado com base em movimentação financeira efetuada por meio de interposta pessoa foi imputada multa qualificada de 150 % (cento e cinquenta por cento), dada a movimentação financeira ter sido efetuada de modo fraudulento, com vistas a omitir movimentações de valores próprios do contribuinte.

Sustenta o contribuinte que houve a decadência do direito da autoridade fiscal promover o lançamento dos valores relativos ao período de apuração de janeiro a novembro de 1997, dada a regra decadencial contida no parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, bem como que a multa qualificada não deve prosperar tendo em vista a falta de prova nos autos que demonstre a atuação dolosa e/ou fraudulenta do contribuinte.

Pois bem, conforme acima mencionado, em se tratando de hipótese em que há movimentação financeira por intermédio de interposta pessoa, devidamente comprovada está a materialidade da conduta (fraudulenta) do contribuinte, o que justifica a aplicação da multa qualificada, conforme reiteradamente decidido por esta Câmara Julgadora.

Assim, deve ser mantida a multa qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), evidentemente apenas em relação àqueles lançamentos que forem entendidos como procedentes (principal e reflexos). Por decorrência, a regra decadencial se desloca para o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, conforme consta da parte final do parágrafo 4º do artigo 150 do mesmo *codex*. Se assim é, não há como acatar a alegação de decadência para os itens que sofreram a qualificação da penalidade.

De outra parte, no caso dos lançamentos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS com multa de 75%, ou seja, sem fraude, dolo ou simulação - itens 002, 003, 004 e 006 do lançamento principal - não compactuo com o entendimento de que estaria o período contaminado pela multa qualificada empregada aos demais itens. Existindo multa qualificada para o mesmo período, entendo que deve ser aplicada a regra decadencial do artigo 173, I para os itens objeto de qualificação, aplicando-se a regra do artigo 150, § 4º para os demais itens, mormente porque se trata de bases apuráveis em separado.

Se assim é, entendo que ocorreu a decadência para o IRPJ, CSLL, PIS e Cofins para os seguintes períodos de apuração e bases tributáveis, considerando que o lançamento foi notificado em 09.12.02:

- itens 001 e 005 do lançamento principal não tem decadência para nenhum tributo em razão da multa qualificada;

- itens 002 e 003 do lançamento principal (receita de venda de imóveis, receitas de obras para empreitada, incorporação de imóveis e de prestação de serviços) verifica-se, para os tributos (IRPJ e CSLL) a decadência relativamente aos três primeiros trimestres de 1997 e

- itens 004 do lançamento principal (rendimentos de aplicação financeira de renda fixa), verifica-se a ocorrência da decadência relativamente aos três primeiros trimestres de 1997.

Desnecessário tratar da decadência das contribuições ao PIS e à Cofins, uma vez que já desonerado, por outras razões, pela decisão recorrida.

Por fim, verifico inexistir decadência referente ao item 006, visto que refere-se exclusivamente ao ano-calendário de 1998.

Da Omissão de Receita

O contribuinte alega que a omissão de receitas é descabida, pois lhe falta precisão, especificidade e consistência, o que viria a revelar a utilização de presunção não autorizada, alegando, ainda, imprecisão na sujeição passiva.

É cediço que nos casos em que há a presunção legal de omissão de receitas o ônus da prova é invertido, cabendo ao contribuinte demonstrar através de elementos probatórios a inoccorrência da omissão de receitas.

Vale notar que, uma vez preenchida a hipótese de presunção legal de omissão de receitas por parte do contribuinte, cumpre a este a comprovação da inexistência de tal fato. Ocorre que, deve ser comprovada a utilização pela autoridade administrativa da conta da interposta pessoa para que a presunção legal possa ser aplicada.

Neste passo, foi determinado na Resolução nº 108.00.309 que os autos fossem baixados em diligência, a fim de que a autoridade competente esclarecesse sobre a existência de vínculos entre a Recorrente e as interpostas pessoas constantes dos autos. Posteriormente, houve nova Resolução de nº 108.00.444.

Assim, em retorno de diligência e considerando o conjunto probatório constante dos autos, restou comprovado, por diversos elementos probatórios, que as contas de interpostas pessoas eram de fato movimentadas pela Recorrente. De outra parte, restou afastada a comprovação da utilização exclusiva pela Recorrente em três casos (Concremac, MR Paisagismo e Roque Furtado), nos quais apesar de existir relação com a recorrente, existe a possibilidade de estas pessoas jurídicas e física terem, nesta parte, movimentado por sua própria conta e risco recursos que transitaram nas contas correntes de interpostas pessoas.

Do exposto, concluo o quanto segue, conforme planilha apresentada pela fiscalização, na parte em que procedente o lançamento:

Beneficiário	Vinculação c/ recorrente	Valor
Meire Imaculada Conceição Guillen	Empregada docs. Fls. 465 a 494	69.706,27
Flaviano Marcos Diomedes	Empregado docs. fls. 495 a 503	81.566,00
José Eduardo Rossignoli	Em. cheque adm. sol. p/ empregada Meire I. C. Guillen	18.000,00



Maria Aparecida Gomes de Brito	Empregada docs. fls. 851 a 853	36.979,77
Roberto Vilalba Moura	Prestadora de Serviços p/ recorrente docs. fls. 856 a 864	3.237,12
Marcus Vinícius da Silva	Empregado docs. fls. 504 a 510	20.006,85
Doraci Regazoli F. do Nascimento	Empregada docs. fls. 784	56.087,90
Celso Luiz Escaquette	Empregado docs. fls. 845 a 850	62.348,67
Recorrente	O próprio	50.000,00
Outros, não identificados e ilegíveis.		683.357,35

Resta acatada a preliminar de sujeição passiva para os valores em que não comprovado o vínculo, conforme planilha na parte em que não procedente o lançamento:

Beneficiário	Vinculação c/ recorrente	Valor
Concremac Concreto Ltda.	Mesmos sócios docs. fls. 1269 a 1272	48.015,00
MR Paisagismo Ltda.	Pais dos sócios docs. fls. 511 a 529	1.212.685,00
Roque Furtado	Sócio da MR Paisagismo Ltda. e pai do sócio da recorrente – docs. fls. 523 a 526 e 530 a 532	9.002,00

Arbitramento dos Lucros

Com relação ao arbitramento dos lucros, entendo que, conforme os fatos descritos, este foi efetuado em razão de terem sido constatadas pela fiscalização diversas movimentações de recursos financeiros em contas de interpostas pessoas, além da falta de contabilização, por parte da empresa, das receitas financeiras obtidas em 1998.

Apesar de estar sedimentado que a omissão de receitas, por si só, não torna a contabilidade imprestável, e, portanto, não autoriza o arbitramento do lucro, fato é que se a movimentação mantida à margem da escrituração é significativa se comparada à movimentação financeira escriturada nos livros fiscais, cabível o arbitramento do lucro.

Isto porque, a vasta e significativa movimentação financeira mantida à margem da escrituração deixa desprovida de segurança a escrituração do contribuinte, não só quanto às suas receitas, como também quanto aos seus custos e despesas escriturados. Se assim é, o arbitramento é forma menos onerosa de tributação para estes casos.

Existindo previsão legal para o arbitramento do lucro e existindo, também, previsão legal para que se utilize, na dúvida, em relação às circunstâncias materiais do fato, a

forma de tributação mais benéfica ao contribuinte, entendendo que andou bem a fiscalização ao arbitrar o lucro.

Nem há que se negar que não é possível aplicar, concomitantemente, a presunção legal de omissão de receitas e o arbitramento do lucro. A presunção legal de omissão de receitas é norma que autoriza o auferimento, por parte da fiscalização, da receita omitida, ao passo que o arbitramento do lucro é forma de com base na receita declara e na receita não declarada, apurar o lucro passível de tributação.

Assim, rejeito neste ponto as alegações da Recorrente.

Lançamentos Decorrentes

Aplicam-se aos lançamentos decorrentes as mesmas disposições relativas ao lançamento principal, em razão da estreita relação de causa e efeito.

Por todo o exposto, voto no sentido de: (i) rejeitar a preliminar de cerceamento de defesa; (ii) acatar parcialmente a preliminar de decadência até o terceiro trimestre de 1997 para o IRPJ e a CSLL, apenas no que tange aos itens 002, 003 e 004; (iii) manter, a multa qualificada de 150%, para os itens em que aplicada e quando mantido o lançamento principal e, por consequência, rejeitada, nesta parte, a preliminar de decadência (itens 001 e 005); e no mérito, voto por DAR parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo dos tributos em tela, as receitas decorrentes de vínculos não comprovados nos presentes autos, nos termos do voto.

Sala das Sessões-DF, em 16 de abril de 2008.



KAREM JUREIDINI DIAS

Voto Vencedor

Conselheira NELSON LÓSSO FILHO, Redator Designado

Em que pese o merecido respeito a que faz jus a ilustre relatora, peço vênia para dela discordar quanto ao reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar a exigência para as infrações apenadas com multa de ofício de 75% nos três primeiros trimestres do ano-calendário de 1997 e da exclusão do lançamento de valores relativos à omissão de receitas.

Do relato verbal apresentado pela Conselheira Relatora, extraio que a matéria que me cabe discutir gira em torno da regra de decadência a ser aplicada quando são constatadas num mesmo período infrações caracterizadoras de fraude e outras assim não tipificadas e a vinculação de omissão de receitas tendo por base contas bancárias de interpostas pessoas.

Quanto à possibilidade de a Fazenda Nacional realizar os lançamentos do IRPJ e da CSL, não posso concordar com os fundamentos apresentados pela Relatora para acolher parcialmente a preliminar de decadência para os fatos geradores acontecidos até o terceiro trimestre do ano-calendário de 1997 para os itens 002, 003 e 004 do auto de infração, de que a análise do regime decadencial deve levar em consideração o fato apurado, podendo coexistir num mesmo período as regras contidas nos artigos 150 e 173 do CTN, aplicando a cada fato apurado de per si, provada a ocorrência de fraude ou não, o termo inicial do prazo de decadência neles indicado.

O Fisco constatou a ocorrência de fraude com a aplicação da multa de 150% em todos os períodos autuados no ano-calendário de 1997, como também nos trimestres desse ano detectou infrações com a imposição da multa de 75%.

A regra decadencial deve levar em conta o período autuado, no caso os trimestres do ano-calendário de 1997, e não cada infração detectada pelo Fisco, com a observação da existência ou não de fraude, pois a análise para a determinação do termo inicial da decadência é única, haja vista que a soma de todos os fatos acontecidos irão ao final do período formar a base tributável do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, o lucro líquido ajustado, único e indivisível.

Segregar para efeito de decadência cada infração é afastar a ocorrência do fato gerador e entender que a tributação ocorre sobre cada fato apurado, cada componente do lucro, quando na verdade o que está sujeito à incidência do IRPJ e da CSL é o lucro. Entender de forma diversa é transformar o seu aspecto temporal, deixando o fato gerador de ser trimestral ou anual para se tornar diário.

A constatação de fraude contamina o lançamento como um todo em relação ao fato gerador apurado, pois a base de cálculo do IRPJ e da CSL é o lucro líquido ajustado de todo o período em questão e não cada componente do resultado.



Portanto, comprovada a fraude em todos os períodos do ano-calendário de 1997, o regime decadencial a ser seguido deve ser aquele previsto pelo art. 173, I, do CTN.

Tem esta E. Câmara assentado o entendimento de que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica insere-se entre os tributos cuja modalidade de lançamento é definida pelo CTN no art. 150, vale dizer, lançamento por homologação.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) adotou três modalidades distintas de lançamento dos tributos, que são identificadas, dentre outros fatores, segundo o grau de participação do sujeito passivo, a saber: lançamento por declaração (art. 147), lançamento direto ou de ofício (art. 149), lançamento por homologação (art. 150).

Lançamento por declaração é aquele efetuado pela autoridade administrativa com base em informações prestadas pelo sujeito passivo ou por terceiros.

Lançamento direto ou de ofício é efetuado pela autoridade administrativa quando a declaração retromencionada deixa de ser apresentada, quando contém erros, falsidades etc., e noutras circunstâncias referidas no art. 149 do CTN.

Lançamento por homologação, de conformidade com o art. 150 do CTN, “ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”. Referida autoridade ao conhecer, a posteriori, a atividade assim exercida pelo sujeito passivo, homologa-a.

Por muitos anos firmou-se, como regra, a modalidade de lançamento por declaração.

Contudo, já há algum tempo, seja por conveniência da administração, por facilitar os procedimentos arrecadatórios, pelo ingresso mais célere dos recursos, a quase totalidade dos tributos passou a submeter-se àquele regime de constituição do crédito tributário conhecido como “lançamento por homologação”.

Destarte, nos tributos cuja exigência assim se opera, ocorrido o fato jurídico tributário descrito hipoteticamente na Lei, independentemente de manifestação prévia da administração tributária, deve o próprio sujeito passivo determinar o quantum debeatur do tributo e providenciar seu pagamento.

A autoridade tributária fica com o direito de verificar, a posteriori, a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo em relação a cada fato gerador, sem que, previamente, qualquer informação lhe tenha sido prestada.

A definição do regime de lançamento, ao qual se submete o tributo, é indispensável para determinar qual a regra relativa à decadência será aplicada em cada caso.

Em se tratando de lançamento por declaração, para a contagem do prazo quinquenal de decadência, impõe-se a observância do estatuído no art. 173, I, do CTN, verbis:

“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;



(Omissis) ”

A regra prefalada, relativamente aos tributos lançados por homologação, é afastada, aplicando-se, nesse caso, o disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, verbis:

“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.”

Como se percebe, o termo inicial da contagem do quinquênio decadencial passa a ser o momento da ocorrência de cada fato gerador que venha a ensejar o nascimento da obrigação tributária, pois desde esse momento dispõe o sujeito ativo da relação jurídica tributária do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Em defesa dessa tese, à qual nos alinhamos, trazemos à colação a sempre lúcida lição de PAULO DE BARROS CARVALHO:

“Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da fazenda de constitui o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário.” (Curso de Direito Tributário - Saraiva - 10ª edição - p. 314).

Do mesmo mestre, em reforço da idéia por nós esposada de tratar-se o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica de tributo lançado por homologação, pedimos vênia para transcrever:

“... O IPI, o ICMS, o IR (atualmente, nos três regimes - jurídica, física e fonte) são tributos cujo lançamento é feito por homologação.” (Op. Cit. p. 284).

Entretanto, ocorrendo fraude, dolo ou simulação, provada pelo Fisco e perfeitamente imputável ao sujeito passivo da obrigação tributária adstrita ao lançamento por homologação, o marco inicial para a contagem da decadência deixa de ser a data do fato gerador para deslocar-se para aquele previsto no art. 173, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim se manifesta a respeito do assunto o mestre Luciano Amaro, em seu livro Direito Tributário Brasileiro, Editora Saraiva, 1997, às fls. 383 e seguintes:

“A Segunda questão diz respeito à ressalva dos casos de dolo, fraude ou simulação, presentes os quais não há a homologação tácita de que trata o dispositivo, surgindo a questão de se saber qual seria o prazo dentro do qual o Fisco poderia (demonstrando que houve dolo, fraude ou simulação) recusar a homologação e efetuar o lançamento de ofício. Em estudo anterior, concluímos que a solução é aplicar a regra geral do art. 173, I. Essa solução não é boa, mas continuamos não vendo

outra, de lege lata. A possibilidade de o lançamento poder ser feito a qualquer tempo é repelida pela interpretação sistemática do Código Tributário Nacional (arts. 156, V, 173, 174 e 195, parágrafo único). Tomar de empréstimo prazo de direito privado também não é solução feliz, pois a aplicação supletiva de outra regra deve, em primeiro lugar, ser buscada dentro do próprio subsistema normativo, vale dizer, dentro do Código. Aplicar o prazo geral (cinco anos, do art. 173) contado após a descoberta da prática dolosa, fraudulenta ou simulada igualmente não satisfaz, por protrair indefinidamente o início do lapso temporal. Assim, resta aplicar o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito. Melhor seria não se ter criado a ressalva.

(Omissis).

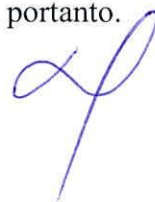
A norma do art. 173, I, manda contar o prazo decadencial a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ora, o exercício em que o lançamento pode ser efetuado é o ano em que se inaugura, em que se instaura a possibilidade de o Fisco lançar, e não o ano em que termina essa possibilidade. Supondo, por exemplo, que o fato gerador ocorreu em 10 de junho de 1995, e a lei dá ao sujeito passivo trinta dias para efetuar a "antecipação" do pagamento, se, até 30 de julho de 1995, o recolhimento não tiver sido feito, ou tiver-se realizado com insuficiência, graças a artifício do devedor (dolo, fraude ou simulação), o Fisco poderia ter lançado de ofício já no dia 31 de julho de 1995. Ou seja, o exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o exercício de 1995..... Portanto, segundo a regra do art. 173, I, o prazo se contaria a partir de 1º de janeiro de 1996.

(Omissis)

Em suma: a) se, nesse exemplo, tiver havido antecipação de pagamento (e não se constatando dolo, fraude ou simulação), o prazo decadencial (dentro do qual cabe ao Fisco homologar expressamente o pagamento, ou, se discordar do valor recolhido, lançar de ofício) conta-se da data do fato gerador (10-06-1995), nos termos do art. 150, § 4º; b) se não ocorreu o pagamento, não se aplica nem o caput nem os parágrafos do art. 150, mas sim o art. 173, I, iniciando-se o prazo decadencial para o lançamento de ofício a partir de 1º de janeiro de 1996, não se discriminando situações de dolo, fraude ou simulação, pelo simples motivo de que o art. 173 não contempla essas discriminações; c) finalmente, se o pagamento foi efetuado a menor, mas for constatada a existência de dolo, fraude ou simulação, não ocorre a homologação ficta, nos moldes do art. 150, § 4º, e o caso vai para a regra geral do art. 173, I, contando-se o prazo para lançamento de ofício, também aí, de 1º de janeiro de 1996."

Os mesmos fundamentos são aplicáveis à Contribuição Social sobre o Lucro.

Pelo exposto, tenho como não ocorrida a decadência das exigências relativas ao IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro nos três primeiros trimestres do ano-calendário de 1997, pois o marco inicial para sua contagem aconteceu em 01/01/1998 e a ciência das exigências pela contribuinte em 09 de dezembro de 2002, menos de cinco anos, portanto.



No que concerne à vinculação à empresa Construtora Menin Ltda. da omissão de receitas caracterizada por depósito bancários cuja origem não foi justificada, é incontroverso que existiu movimentação financeira em contas bancárias em nome de interpostas pessoas.

Existe inequívoca vinculação entre a recorrente, Construtora Menin Ltda., e as contas de titularidade de interpostas pessoas, senhores Edson Aparecido de Paula e Silva e Valter Nilson da Silva, seja por meio de benefício direto, saques e pagamentos a seu favor, ou por movimentação financeira capitaneada por funcionários da construtora, Sr^a Meire Imaculada Conceição Guillen e cinco outros empregados, destinação de recursos a pessoas físicas e jurídicas relacionadas à autuada e empresa sem existência de fato, constituída em nome de parentes de sócios da recorrente, MR Paisagismo S/C Ltda.

Esse conjunto probatório constante dos autos veio a ser confirmado pelo resultado das duas diligências propostas por esta Câmara, principalmente a última, que em seu relatório de fls. 1440/1442 informa que a Sr^a Meire Imaculada Conceição Guillen participou ativamente da movimentação das contas bancárias questionadas, como solicitante de saque em espécie, transferência entre contas, emissão de cheque administrativo e regularização de depósito feito indevidamente em outra conta e outras evidências como seu nome constar em observação na ficha de autógrafos do banco, e que ela fora empregada da recorrente no período de 01/08/95 a 16/09/97 e mesmo após esse período atuou junto à direção da empresa ao constar como testemunha nas alterações do contrato social nos anos de 1997, 1999 e 2000, além de receber na sede da contribuinte o Termo de Intimação lavrado pela fiscalização em 08/10/2001.

A planilha de fls. 1441 e 1442, produzida na diligência fiscal, demonstra que pagamentos com base em recursos provenientes das contas bancárias questionadas foram realizados em favor de empregados da autuada: Celso Luiz Escaquete, Doraci Regazolli F. do Nascimento, Flaviano marcos Diomedes, Marcus Vinicius da Silva, Maria Aparecida Gomes de Brito e Meire Imaculada Conceição Guillen num total de R\$ 326.695,46, além de pagamentos à: Concremac Concreto Ltda, que tem como sócios os mesmos da autuada, MR Paisagismo Ltda, empresa que não opera de fato e cujos sócios são pais dos sócios da recorrente e Roque Furtado, sócio da MR Paisagismo e pai de um dos sócios da Construtora Menin Ltda., no montante de R\$ 1.269.702,00, além de outras ali relacionadas.

Ficou, portanto, demonstrado nos autos que a movimentação financeira nas contas bancárias em nome de interpostas pessoas teve por objetivo beneficiar diretamente a empresa Construtora Menin Ltda., ou indiretamente por meio de pessoas físicas ou jurídicas ligadas a seus sócios.

Pelos fundamentos expostos, divirjo da ilustre Relatora quanto ao reconhecimento da decadência do direito de a Fazenda Nacional efetivar os lançamentos do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, entendendo não estar esgotado o prazo para a exigência desses tributos e da vinculação parcial da omissão de receitas à empresa autuada, e voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 16 de abril de 2008.


NELSON LOSSO FILHO