



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

Processo nº 13830.002606/2005-71
Recurso nº 153.977 Voluntário
Matéria IRPJ e OUTROS - EX.: 2001
Acórdão nº 105-17.131
Sessão de 13 de agosto de 2008
Recorrente FIRENZE REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS S/C LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001

Ementa: ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - INOCORRÊNCIA - Não há erro na identificação do sujeito passivo quando o Fisco identifica e comprova que os valores que transitaram nas contas-correntes da pessoa física pertenciam, de fato, à pessoa jurídica, e nesta última são tributados.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO - INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - A Lei nº 10.174, de 2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, permitindo o cruzamento de informações relativas à CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, é norma procedimental e por essa razão não se submete ao princípio da irretroatividade das leis, ou seja, incide de imediato, ainda que relativa a fato gerador ocorrido antes de sua entrada em vigor.

ERRO NO ASPECTO TEMPORAL DO LANÇAMENTO - Devem ser excluídos da tributação os valores que, comprovadamente, dizem respeito a recebimento por vendas efetuadas em período diverso daquele considerado na autuação.

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - LANÇAMENTO PROCEDENTE - Tendo sido excluídos da relação dos depósitos bancários os valores que tiveram sua origem comprovada, bem assim aqueles resultantes de transferências entre contas do mesmo titular e cheques devolvidos, é de se manter a tributação sobre o montante que remanesceu sem comprovação de origem.

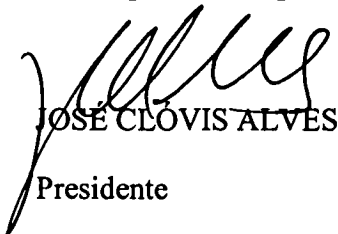
MULTA QUALIFICADA - UTILIZAÇÃO DE CONTAS-CORRENTES DA PESSOA FÍSICA PARA MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS DA PESSOA JURÍDICA - LANÇAMENTO

PROCEDENTE - É de se manter a multa qualificada de 150%, quando o contribuinte tenta impedir o conhecimento do fato gerador tributário por parte da autoridade fazendária, utilizando-se das contas-correntes da pessoa física para movimentar recursos pertencentes à pessoa jurídica. A qualificação é aplicável em face da conduta do contribuinte por ocasião da ocorrência do fato gerador tributário. Irrelevante seu procedimento após o início da ação fiscalizatória.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA - A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173, I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar por erro na identificação do sujeito passivo. Pelo voto de qualidade, REJEITAR a preliminar de decadência e DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Jacinto do Nascimento, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Renato Coelho Borelli (Suplente Convocado) e José Carlos Passuello que reduziam a multa para 75% e por consequência acolhiam a decadência.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
Presidente


WALDIR VEIGA ROCHA

Relator

Formalizado em: 19 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES e MARCOS RODRIGUES DE MELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIM TEIXEIRA.



Relatório

FIRENZE REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS S/C LTDA., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 14-17.066, de 25 de setembro de 2007, da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Em decorrência de ação fiscal, a empresa foi autuada, em 22/12/2005 (fl. 07) por omissão de receitas nos dois primeiros trimestres do ano-calendário de 2000, sendo-lhe então exigidos os valores de R\$ 1.837.589,12 (IRPJ), R\$ 64.163,71 (Pis), R\$ 296.140,66 (Cofins) e R\$ 906.791,97 (CSLL), acrescidos de multa de ofício e juros de mora, evidenciados em demonstrativos, descrição dos fatos, enquadramento legal e termo de encerramento à fl. 2920.

A autoridade autuante consubstanciou pormenorizada descrição dos fatos em termo de constatação fiscal às fls. 06/11, nos termos seguintes:

"1. A presente fiscalização, realizada no âmbito do Mandado de Procedimento Fiscal-MPF nº 0811800 2005 00040-4, foi motivada pelo fato do contribuinte (Cláudio Guillen Carneiro, CPF 001.891.488-88 - sócio da empresa) ter apresentado movimentações financeiras em contas correntes da pessoa física nos bancos SANTOS e ITAÚ, nos valores de R\$ 3.798.319,82 e R\$ 4.080.733,85, respectivamente e ter informado no curso da fiscalização na pessoa física (iniciada em 27/07/2004) que "todo dinheiro que transitou em minha conta corrente do Banco Santos, na sua maioria ou quase totalidade, foi transferido para minha conta corrente de pessoa física do Banco Itaú S/A, agência de Marília-SP" e ainda, que "foram feitos também depósitos de entradas e pagamentos à vista de vendas de clientes em minha conta corrente de pessoa física no Banco Itaú S/A, agência de Marília - SP. Estes numerários são provenientes de clientes da Fábrica de Móveis Florense Ltda., empresa situada em Flores da Cunha - RS, à Avenida 25 de Julho, 4090". Esses fatos foram informados no Relatório Fiscal (fls. 97 e 98), de 24/02/2005, que subsidiou a abertura de fiscalização na empresa FIRENZE REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS S/C LTDA. As movimentações financeiras representaram mais de dez vezes, os rendimentos declarados pelo contribuinte (pessoa física) no ano calendário de 2000.

1.1. Inicialmente, foi aberta fiscalização no Sr. Cláudio Guillen Carneiro, no âmbito do MPF 2004-00131-8 e ciência do Termo de Início de Fiscalização, em 27/07/2004 (docs. às fls. 99 a 102);

1.2. Em documento datado de 30/07/2004, o fiscalizado solicitou dilatação de prazo de 60 (sessenta) dias para atendimento do termo de início e informou que "Posso assegurar, contudo, ter utilizado as contas junto ao Banco Santos e Itaú unicamente para a movimentação decorrente de repasse de recurso entre os adquirentes de produtos e serviços representados pela minha empresa e seus respectivos fornecedores, tendo em vista as facilidades oferecidas pelas instituições bancárias para a prática das operações na minha pessoa física" (doc. à fl. 103);

1.3. Em 05/09/2004, protocolizou novo pedido de prazo adicional (30 dias) para atendimento de intimação e voltou a informar que "Continuo a assegurar, contudo, ter utilizado as contas junto ao Banco Santos e Itaú unicamente para a movimentação decorrente de repasse de recurso entre os adquirentes de produtos e serviços



representados pela minha empresa e seus respectivos fornecedores, tendo em vista as facilidades oferecidas pelas instituições bancárias para a prática das operações na minha pessoa física" (doc. à fl. 105);

1.4. Em 04/02/2005 foi enviado Termo de Intimação Fiscal, juntamente com as relações dos depósitos e créditos das movimentações financeiras fiscalizadas. O termo foi devolvido pelo Correio e em 16/02/2005, foi afixado o Edital FIANA nº 005/2005 (docs. às fls.106 a 119);

1.5. Em correspondência, datada de 18/02/2005, o fiscalizado reiterou em resumo que as contas correntes eram utilizadas como uma "ponte" entre os valores recebidos e posteriormente repassados à Fábrica de Móveis Florense Ltda e informou que até 04/03/2005, estaria juntando todos os comprovantes que conseguiu através dos bancos e a fábrica (docs. às fls. 120 a 123);

1.6. Transcorrido o prazo, não justificou os depósitos/créditos, limitando-se a indicar alguns valores repassados do Banco Santos para o Itaú, com anotações e indicações em caneta marca texto azul e rosa nos extratos bancários, juntando declarações da fábrica, uma relação de clientes com o total de R\$ 3.312.286,74. Não informou quais os valores foram repassados à fábrica e a outros beneficiados (docs. às fls. 124 a 345).

2. Os valores das movimentações financeiras foram obtidos com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal, pela instituição financeira, em cumprimento ao disposto no art. 11, § 2º, da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996 e utilizada para a instauração do procedimento administrativo com base no art. 10 da Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001.

3. Em 28/02/2005, foi lavrado "Termo de Início de Fiscalização" (doc. à fl. 61), e intimado a apresentar os livros de Registro de Entradas e Saídas, Diário e Razão e Registro de Prestação de Serviços, talonários de notas fiscais de venda e/ou prestação de serviços, contratos sociais e alterações posteriores e os extratos das contas correntes mantidas pela empresa.

4. Em 28/02/2005, o Sr. Cláudio Guillen Carneiro (sócio da empresa) recusou-se a tomar ciência do Termo de Início de Fiscalização, sendo que, na ocasião foi lhe fornecido uma cópia do referido termo e em seguida foi lavrado o Termo de Recusa (doc. à fl. 60).

5. Em 10/03/2005, o Sr. Cláudio compareceu nesta seção, munido dos documentos solicitados no Termo de Início de Fiscalização e na ocasião assinou o termo que havia recusado a assinar em 28/02/2005. Anexo aos documentos, apresentou uma relação de entrega e ainda, uma explicação das operações efetuadas nas contas correntes da pessoa jurídica. Deixou de apresentar os extratos do Banco Santos, da pessoa jurídica (Docs. às fls.61 a 87).

6. Face a falta de apresentação dos extratos do Banco Santos, foi lavrado a Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira, em 21/03/2005 e encaminhado a Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira -RMF (docs. às fls. 377 a 379).

7. Em 03/05/2005, o Banco Santos atendeu a RMF (doc. à fl. 380).

8. Cotejando-se os extratos bancários da empresa e da pessoa física (Sr. Cláudio Guillen Carneiro) com os registros nos livros Diário e Razão, constatei que as



operações constantes nesses extratos não foram contabilizadas. As operações de repasse de valores, também não foram contabilizadas (docs às fls. 405 a 555 e 853 a 1.033).

9. Em 09/05/2005, foram enviados RMF para os bancos Santos e Itaú, com pedido para encaminhamento de cópias dos documentos de créditos e débitos, sendo que somente o Banco Itaú atendeu a RMF. O Banco Santos, sob intervenção, deixou de atender a RMF (docs, às fls. 381 a 391).

10. De posse dos documentos de débitos e créditos das contas correntes da empresa e da pessoa física (de Cláudio Guillen Carneiro - sócio da empresa), foi lavrado, em 25/07/2005, Intimação Fiscal à empresa Fábrica de Móveis Florense Ltda, para informar os valores repassados pela empresa FIRENZE REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS S/C LTDA ou pelo Sr. Cláudio para àquela fábrica (docs. às fls. 1.044 a 1.046).

11. Em correspondência, datada de 30/09/2005, a Fábrica de Móveis Florense encaminhou os documentos relativos aos repasses efetuados pela empresa FIRENZE e pelo Sr. Cláudio Guillen Carneiro (doc. às fls. 1.047 e 1.048).

12. Em 01/12/2005, a sócia Camila Nunes Carneiro tomou ciência do Termo de Devolução de Documentos e Termo de Constatação Fiscal, no qual foi juntado demonstrativo contendo os valores dos depósitos não comprovados, deduzidos dos valores repassados à fábrica, das transferências entre contas, das receitas declaradas, dos empréstimos e créditos (empréstimos, financiamentos etc.) efetuados pelas instituições bancárias e outros créditos que não caracterizassem depósitos/créditos de valores (docs. às fls. 91 a 93).

13. Em 16/12/2005, o fiscalizado manifestando-se ao Termo de Constatação Fiscal, relata que a movimentação bancária não constou na contabilidade da empresa, porque eram valores que apenas transitavam nessas contas e ainda, explicou que os valores de créditos no Banco Santos originaram-se de operações realizadas no ano de 1999 e ainda, solicitou os abatimentos dos cheques devolvidos em todas as contas e os conseqüentes redepósitos, os valores informados na declaração do imposto de renda pessoa física, visto que os valores dessa declaração transitaram pelas contas correntes e ainda, outros dados ainda não contemplados e finalmente, uma dilatação de prazo de 45 dias para complementar os fatos relatados (docs. às fls. 94 a 96).

14. O pedido de prorrogação do prazo foi indeferido, visto que há 17 meses (como reconhece o próprio Sr. Cláudio), desde que o mesmo foi intimado a informar a origem dos depósitos/créditos nas contas correntes mencionadas no item 1 não os comprovou devidamente e nem tampouco houve interesse, uma vez que os documentos que o fiscalizado pretende pedir aos bancos, já deveria ter feito quando do início do procedimento fiscal. Ao contrário, o fiscalizado limitou-se a "pintar" os extratos com canetas marca-texto, explicando que as contas do Banco Santos foram para o Banco Itaú, na sua quase totalidade. Entre os documentos entregues pelo Banco Santos, uma operação realizada em 11/01/2000 indica que ocorreu transferência direta da conta nessa instituição com a Fábrica de Móveis Florense conforme docs. às fls. 753 e 754.

15. Face aos pedidos feitos pelo fiscalizado, em 16/12/2005, o Demonstrativo dos Depósitos/Créditos não Comprovados foi modificado com as informações relativas à declaração de imposto de renda pessoa física, com o abatimento dos cheques devolvidos. Foi incluído as informações constantes dos extratos da Nossa Caixa, visto que no demonstrativo enviado junto com o Termo de Constatação Fiscal, essa informação havia sido retirada porque não contemplava os valores da pessoa física. O novo demonstrativo (fl. 41) contempla os valores da pessoa física (Sr. Cláudio) e da



empresa FIRENZE REPRESENTAÇÕES E SERVIÇOS S/C LTDA. Os valores informados como Lucros e Dividendos Distribuídos não foram considerados no demonstrativo, visto que não existem registros de tais pagamentos no Livro Razão - Caixa do ano calendário de 2000 (fls. 853 a 1.033).

16. Portanto, dos R\$ 12.424.291,5 (apurados conforme fl. 41), não foram comprovados o total de R\$ 2.843.457,08, no ano calendário de 2000 e coincidem exatamente com o período que o sócio utilizou-se das contas correntes mantidas em seu nome (pessoa física) sob os n. 59123-6 (com os maiores depósitos) no Banco Itaú e a conta 231962-0 do Banco Santos (docs. às fls. 12 a 41).

17. Destarte, como o contribuinte, apesar de regularmente intimado e ser-lhe concedido todas as oportunidades e prazos, não comprovou, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nos depósitos efetuados em suas contas correntes, tais valores foram considerados como omissão de receitas e serão tributados na forma de apuração do imposto adotada, qual seja, o Lucro Real Trimestral.

18. A utilização de contas correntes, em nome do sócio, mantida à margem da escrituração contábil e fiscal da empresa, com a finalidade de ocultar as operações da empresa, são caracterizadoras de "caixa dois" e constitui ação dolosa por parte do contribuinte montada com o objetivo de modificar as características essenciais para o lançamento, de modo a reduzir o montante do imposto/contribuição devido, resultando em recolhimento a menor, ou não-recolhimento. Tal ato configura-se fraude, nos termos do artigo 72, da Lei nº 4.502/1964, ensejando na aplicação de multa de ofício de 150%, prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a conseqüente formalização da Representação Fiscal para Fins Penais, em conformidade com o Decreto n. 2.730/1998 e Portaria SRF n. 326/20115.

19. O sócio da empresa, Sr. Cláudio Guillen Carneiro, é pessoa esclarecida, empresário há mais de 20 anos e presume-se conhecedor de que não se pode realizar as operações da empresa em suas contas correntes (da pessoa física) e muito menos deixar de contabilizar tais operações”.

Regularmente cientificada, a interessada apresentou em 20/01/2006, impugnação de fls. 2923/2945, na qual prestou as seguintes informações acerca das atividades por ela desenvolvidas:

“Como atesta a declaração firmada pela fabricante Florense (doc. 1), no ano-calendário de 2000, a Firenze atuou como sua parceira de franquia de serviços e representante comercial. E, por disposição contratual, ela e seu sócio administrador e garantidor, Cláudio Guillen Carneiro, eram solidariamente responsáveis pelos pagamentos de fornecimentos aos clientes daquela empresa, razão pela qual recebiam, davam quitação, e repassavam o respectivo numerário.

Afirma, textualmente, que no atendimento de clientes, a fabricante emitiu as notas fiscais cujos negócios foram intermediados pelos citados parceiros. Decorre daí a constatação de que a Firenze não agia por conta própria, mas como representante da fornecedora, e também de outros prestadores de serviços envolvidos nas operações de transporte, armazenagem, montagem, etc, recebendo comissão pela intermediação efetuada.

Durante o procedimento fiscal foi exaustivamente esclarecido ao servidor que presidiu os trabalhos, a forma como se desenvolviam essas atividades e negociações com o cliente, os terceiros e a fabricante. Isto é, o cliente adquiria o produto



diretamente da fabricante Florense, mediante contrato firmado e com a intermediação da Firenze, que contactava parceiros para o transporte dos produtos, lay out para adequação dos móveis, mediação, montagem e instalação dos mesmos. Cada fornecedor envolvido nessas operações emitia nota fiscal diretamente para o cliente, inclusive a Firenze, pela sua atuação.

No período alcançado pela fiscalização, o sócio da Firenze, Cláudio Guillen Carneiro, encontrava-se na administração dos contratos firmados, por conta da empresa SMN Assessoria e Consultoria Financeira S/C Ltda encarregando-se de receber as importâncias devidas pelos clientes, e redistribuí-las para cada prestador de serviço emitente de nota fiscal. Algumas declarações fornecidas por estes prestadores de serviços auxiliares são colacionadas a este petitório, para comprovar o que se afirmou (docs. 02/10).

Para melhor compreensão do processo envolvendo as operações mencionadas, a Peticionária junta cópias de alguns Termos de Adesão celebrados por sua sucessora Kasabella Móveis e Decorações com clientes, onde se observa a participação da contratante, da fabricante e dos demais prestadores de serviços, declinando, inclusive, o valor pertinente a cada contrato (dos. 11/19).

Importante esclarecer, a constituição de uma pessoa jurídica SMN Assessoria e Consultoria Financeira S/C Ltda., CNPJ nº 02.028.641/0001-80, (cópia do contrato social e primeira alteração anexos – docs. 20/21), exclusivamente para exercer a gerência dos contratos, efetuar os recebimentos e pagamentos devidos, muitos deles representados por cheques pré-datados.

Todavia, por falta de tradição junto às instituições financeiras, para operações de crédito com cheques de terceiros, no período de setembro de 1999 a abril de 2000, essas operações, embora exercidas pela SMN, foram praticadas em nome da pessoa física do sócio da Firenze, Cláudio Guillen Carneiro, mediante a abertura, no banco Santos S/A, de conta garantida para caucionar os cheques pré datados recebidos, e efetuar saques da conta movimento, para repasse aos prestadores de serviços, ficando esta conta devedora.

Importante salientar que desde setembro de 1999, as pessoas físicas, sócias da SMN, Willianice Pereira Sousa e Milena Lúcio de Rezende Rocha, detinham procuração de Cláudio Guillen Carneiro junto ao banco Santos S/A, agência de Marília-SP, para onde eram transferidas as importâncias sacadas do banco Santos S/A, com base em cheques caucionados, para centralização dos pagamentos a fornecedores e prestadores de serviços.

Verifica-se que desde aquela época, a SMN Assessoria e Consultoria Financeira S/C Ltda, exercia indiretamente a administração dos contratos. Tal fato é comprovado pela declaração firmada por aquela empresa, que constitui o documento n.º 23.

A partir de 28 de abril a SMN assumiu, de forma efetiva e em seu nome, integralmente a administração dos contratos, mediante transferência para sua titularidade, as operações existentes em nome de Cláudio Guillen Carneiro, inclusive o saldo devedor de sua conta movimento n.º 0002319620, cujo valor somou, R\$ 960.545,73.

Verifica-se pelo demonstrativo fiscal de folhas nº 41, que a partir do mês seguinte, maio de 2000, encerram-se as contas em nome de Cláudio Guillen Carneiro nos bancos Santos e Itaú, este relativamente à conta n.º 59.123, que albergava as transferências do primeiro.



No início do ano fiscalizado – 2000 – o saldo devedor da mencionada conta-corrente montava em R\$ 861.707,26, significando operações bancárias – descontos de cheques pré-datados – praticadas no período de setembro a dezembro de 1999”.

Em seguida, a impugnante opõe as seguintes considerações sobre a exação em questão, de acordo com suas próprias razões:

- que teria se operado a decadência do direito da Fazenda Pública exigir o Imposto de Renda devido, relativamente ao ano-calendário de 2000, pelo transcurso do prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN, e que não se haveria de cogitar a aplicação, ao caso, da regra instituída pelo art. 173, inciso I, do CTN;

- que seria nulo o auto de infração por suposta utilização indevida, pelo Fisco, de dados da movimentação bancária do Sr. Cláudio Guillen Carneiro, oriundos das retenções de CPMF informadas por instituições financeiras, em desacordo com preceitos legais e constitucionais, especialmente aqueles insertos na Lei nº 9.311, de 1996, e na Lei nº 10.174, de 2001;

- que o servidor autuante não teria se preocupado “em estabelecer qualquer ligação ou vinculação entre as operações praticadas pela pessoa física junto ao banco Santos e as receitas efetivamente pertencentes a pessoa jurídica Firenze. Desprezando as informações prestadas, limitou-se a supor que os cheques caucionados em conta garantia e posteriormente cobrados pela referida instituição financeira constituíam faturamento da empresa, e por isso atribuiu a ela a titularidade dos recursos transferidos daquela conta garantida, aberta em nome da pessoa física”;

- que “sem mencionar qualquer relação das contas correntes mantidas pela pessoa física junto ao banco Itaú e Nossa Caixa, arrolou os créditos nelas efetuados, como receitas da pessoa jurídica e, por conseguinte, sujeitou-os à tributação. Para adoção de tal providência, impunha à fiscalização investigar, diligenciar e provar que os recursos movimentados nessas contas originaram-se de receitas não contabilizadas pela pessoa jurídica. Somente assim estará atendido o disposto no § 5º, do art. 42, da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 58, da Lei nº 10.637/2002”;

- que “o procedimento fiscal incorre em erro na identificação do sujeito passivo. Se pretendesse imputar alguma tributação à pessoa jurídica, com base nas contas de Cláudio Guillen Carneiro, deveria preambularmente equiparar a pessoa física à pessoa jurídica, pela prática contumaz de operações comerciais. [...] A fiscalização não produziu qualquer prova capaz de descaracterizar os esclarecimentos prestados desde o início da ação fiscal”;

- que “a presunção legal estatuída no artigo 42, da Lei nº 9.430/96 não dispensa a prova, a cargo da fiscalização, de que os valores creditados em todas as contas do Sr. Cláudio Guillen Carneiro, efetivamente constituem receitas desviadas da pessoa jurídica Firenze”;

- que “os lançamentos constantes do extrato da conta da pessoa física de Cláudio Guillen Carneiro, junto ao banco Santos, historiados como “TÍTULO LIQUIDADO”, originaram-se da transferência de valores da conta garantida, correspondentes a cheques caucionados, cujo recebimento foi efetuado pelo banco. Em assim sendo, a data do evento não é a lançada no extrato da conta movimento, mas aquela correspondente à data de emissão dos cheques ou, em outra hipótese, a de seu desconto, por ser este o fato ensejador do primeiro ingresso dos recursos movimentados. Todos os cheques caucionados em 1999 e liquidados em



2000 devem ser excluídos, pois tratam-se de operações correspondentes a período anterior ao fiscalizado”;

- que “pretendendo a acusação rotular de receita omitida os créditos nominados “TÍTULO LIQUIDADO”, no extrato da pessoa física, competia-lhe investigar a origem de cada lançamento, como determina o § 3º, do art. 42, da referida Lei nº 9.430/96. Se o fizesse, fatalmente chegaria as datas em que foram efetuadas as operações correspondentes aos cheques emitidos, justificadoras do saldo devedor de R\$ 861.707,26, existente no início do ano de 2000. [...] No caso dos autos não se trata de um simples depósito, DOC ou TED lançados na conta-corrente, mas de liquidação de operações anteriormente formalizadas, que contaram com a garantia de créditos existentes, decorrentes de transações já efetuadas”;

- que “mesmo que a referida conta bancária fosse de titularidade da pessoa jurídica, o crédito da importância de R\$ 960.545,73, efetuado em 28/04/2000, a título de transferência do saldo devedor, então existente, na conta movimento mantida em nome da pessoa física, para a pessoa jurídica SMN Assessoria e Consultoria Financeira S/C Ltda., já mencionada, não pode ser tomado como ingresso de recursos, porque juntamente com tal saldo, também foi transferida a conta garantida até então no nome da pessoa física. Isto é, foram transferidas para aquela pessoa jurídica todas as operações existentes em nome de Cláudio Guillen Carneiro”;

- que pelo exposto verificar-se-ia “a inexistência de qualquer omissão de receitas praticada pela Firenze, no período assinalado. Junte-se a tal fato a falta de comprovação da acusação fiscal, de utilização da conta de sócio para acobertar receitas, erro na eleição da data do pretense fato gerador, a inclusão no demonstrativo, de fl. 41, dos valores creditados nas contas 52140 (Itaú) e 19705 (Nossa Caixa) para as quais nenhuma vinculação com contratos foi efetuada”.

A 5ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 14-12.282, de 20 de abril de 2006 (fls. 3.176/3.198), considerou procedente o lançamento.

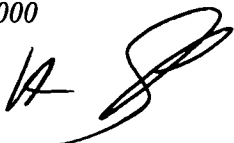
Cientificada do teor da decisão, e com ela inconformada, a interessada apresentou recurso voluntário (fls. 3.210/3.237) a este Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo veio a julgamento nesta 5ª Câmara, na sessão de 13/06/2007, sob a relatoria do eminente Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt. Naquela oportunidade, por via do acórdão nº 105-16.527 (fls. 3.243/3.251), o colegiado decidiu anular a decisão de primeira instância, acolhendo alegação da recorrente acerca de omissão do julgado sobre os documentos colacionados com a impugnação, bem como sobre os documentos de fls. 3.031/3.073, apresentados com o expediente de fls. 3.027/3.030.

Mais uma vez, a 5ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP analisou a impugnação apresentada pela contribuinte, desta feita em conjunto com os documentos acima mencionados e, por via do Acórdão nº 14-17.066, de 25 de setembro de 2007 (fls. 3.260/3.285), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2000



DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, de direito ou de fato, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; a presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutar a presunção mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

DECORRÊNCIA. PIS/COFINS/CSLL.

Em face da relação de causa e efeito, mantido o lançamento principal, igualmente se confirmam os lançamentos efetuados por decorrência.

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

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, se extingue no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

À instância administrativa falece competência para se manifestar sobre a constitucionalidade ou a legalidade das normas da legislação tributária.

MULTA DE OFÍCIO. INFRAÇÃO QUALIFICADA.

Caracterizado o evidente intuito de fraude, impõe-se a multa de 150%, por infração qualificada.

Ciente da decisão de primeira instância em 30/10/2007, conforme Aviso de Recebimento à fl. 3.296, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 29/11/2007 conforme carimbo de recepção à folha 3.302.

No recurso interposto (fls. 3.302/3.329), alega preliminarmente os pontos que se seguem:

- a) Argüi erro na identificação do sujeito passivo. Afirma que desde o início da ação fiscal na pessoa física de Cláudio Guillen Carneiro, esclareceu que as

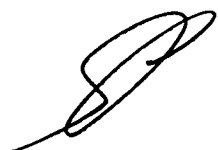
 10

contas particulares nos bancos Santos (nº 231.962-0) e Itaú (nº 59.123-6) foram utilizadas para a prática de operações relacionadas com o objeto da representação comercial da recorrente, compreendendo, inclusive, cauções e descontos de títulos e cheques e conta corrente garantida. Mas insurge-se contra a atribuição de titularidade à pessoa jurídica de outras contas de titularidade da pessoa física, especificamente aquelas mantidas nos bancos Itaú (nº 52.140-7) e Nossa Caixa (nº 19.705.116-3). Afirma que, quanto a essas contas, a fiscalização teria presumido sua titularidade, de forma não autorizada em lei. A imprecisão na definição do sujeito passivo seria, por sua ótica, vício insanável a macular todo o lançamento.

- b) Outro erro na identificação do sujeito passivo teria ocorrido porque, segundo afirma, a movimentação financeira praticada pelo Sr. Cláudio Guillen Carneiro em suas contas de pessoa física não englobaria recursos da pessoa jurídica. A prática do Sr. Cláudio teria o efeito de equipará-lo à pessoa jurídica, para fins tributários.
- c) Argúi a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário em questão, relativamente ao primeiro e ao segundo trimestres do ano-calendário 2000. Dado que a ciência do lançamento ocorreu em 22/12/2005, à luz do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional já se teria operado a decadência, inclusive no que tange às contribuições sociais (CSLL, PIS e COFINS). Não tendo as autoridades fiscais, no seu entendimento, comprovado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não caberia o deslocamento do início da contagem do prazo decadencial para a regra do art. 173, inciso I, do referido diploma legal.

No mérito, traz os argumentos abaixo sintetizados:

- d) Reafirma suas alegações, já trazidas na fase impugnatória, quanto à impossibilidade de aplicação retroativa da alteração introduzida pela Lei nº 10.174/2001, para alcançar fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2000. Menciona jurisprudência administrativa que entende aplicável em seu favor.
- e) Insiste em que os créditos efetuados na conta do sócio, sob a rubrica “TÍTULO LIQUIDADO”, correspondem à liquidação de cheques caucionados em conta garantida, resultantes de operações praticadas, em sua grande maioria, no ano de 1999. Essa afirmação estaria comprovada pela documentação acostada aos autos. Exemplifica com as operações realizadas com quatro de seus clientes (Ivone Barreto Lima, Jorge Ubirajara Magelo, Rosana Escudeiro Yoshimoto e Ricardo Baptista Meirelles), e assevera que o mesmo ocorre quanto às outras 92 cópias de contratos juntadas aos autos. Haveria, por sua ótica, erro no aspecto temporal do lançamento, na fixação da data de ocorrência do fato gerador tributário.
- f) Afirma a necessidade de exclusão da importância envolvendo as operações transferidas a SMN, por se encontrar perfeitamente identificada a origem da baixa do saldo devedor e dos cheques em custódia, até então movimentados em nome da pessoa física. Essas transferências, ocorridas em 28/04/2000, nos valores de R\$ 910.845,48 e R\$ 49.700,25, não representariam ingresso de



qualquer recurso, mas apenas a substituição dos titulares dos cheques caucionados e da correspondente conta garantida.

- g) Questiona, às fls. 3.316/3.317, os procedimentos do Fisco ao excluir transferências entre contas, cheques devolvidos, receitas declaradas e as transferências para o fornecedor (Fábrica Florense). Expõe os números que entende corretos e, ao final, conclui que teria comprovado créditos a maior, e não a menor, como consta da autuação.
- h) Quanto à multa qualificada, afirma restar evidenciado não se tratar de movimentação financeira em nome de interposta pessoa, com o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária de fato gerador de tributos. Aduz que as circunstâncias ensejadoras da penalidade de 150% deveriam estar minuciosamente justificadas nos autos.
- i) Reclama, ainda, que a penalidade qualificada foi imputada a todos os créditos considerados não justificados, tanto de contas em nome da pessoa jurídica recorrente e também de seu sócio, mesmo aquelas estranhas à atividade de gestão por ele praticada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Preliminarmente, devem ser analisados os argumentos de que tão somente as contas mantidas em nome da pessoa física do sócio Cláudio Guillen Carneiro, nos bancos Santos (nº 231.962-0) e Itaú (nº 59.123-6) teriam sido utilizadas para a prática de operações relacionadas com o objeto da representação comercial da recorrente, compreendendo, inclusive, cauções e descontos de títulos e cheques e conta-corrente garantida. Afirma a recorrente que, quanto às contas mantidas nos bancos Itaú (nº 52.140-7) e Nossa Caixa (nº 19.705.116-3), a fiscalização teria presumido sua titularidade, de forma não autorizada em lei. A imprecisão na definição do sujeito passivo seria, por sua ótica, vício insanável a macular todo o lançamento.

Também haveria erro na identificação do sujeito passivo porque, segundo afirma a recorrente, a movimentação financeira praticada pelo Sr. Cláudio Guillen Carneiro em suas contas de pessoa física não englobaria recursos da pessoa jurídica. A prática do Sr. Cláudio teria o efeito de equipará-lo à pessoa jurídica, para fins tributários.

Quanto à conta nº 52.140-7, mantida no banco Itaú, em nome do Sr. Cláudio Guillen Carneiro, compulsando os autos, verifico que os créditos/depósitos efetuados nessa

 12

conta foram objeto de intimação (fls. 100 e 106/117) ao Sr. Cláudio, para a devida comprovação de sua origem, juntamente com a movimentação da outra conta no banco Itaú (nº 59.123-6) e no banco Santos (nº 231.962-0). Por mais de uma vez (fls. 102, 104 e 120/121), o Sr. Cláudio respondeu ao Fisco “... *ter utilizado as contas junto ao Banco Santos e Itaú unicamente para a movimentação decorrente de repasse de recurso entre os adquirentes de produtos e serviços representados pela minha empresa e seus respectivos fornecedores ...*”. Não há, pois, qualquer presunção quanto aos recursos que transitaram pelas duas contas do banco Itaú pertencerem, de fato, à empresa autuada Firenze. É o próprio Sr. Cláudio Guillen Carneiro que o afirma.

Com relação à conta mantida na Nossa Caixa, sua movimentação é substancialmente inferior àquela das demais contas bancárias em nome do Sr. Cláudio. Nem mesmo chegou a ser objeto de intimação específica para comprovação dos créditos, como se observa no termo de fls. 106/117. Também não integrava, inicialmente, o montante de créditos não comprovados, como se observa no demonstrativo de fl. 93. Ocorre que esse demonstrativo foi apresentado à empresa, para manifestação, mediante o Termo de Constatação Fiscal de fl. 92. Em sua resposta, a interessada, por intermédio de seu sócio, Sr. Cláudio Guillen Carneiro, solicitou expressamente (fl. 96) que fossem considerados os “*rendimentos de minha pessoa física durante o ano de 2.000, constantes de minha Declaração de Rendimentos, já que foram considerados todos os créditos de minhas contas correntes na Planilha demonstrativa das diferenças encontradas e os meus rendimentos pessoais não levados em consideração*”. Assim procedeu a fiscalização. Ao confrontar o demonstrativo de fl. 93 com aquele de fl. 41 (este com os valores que vieram a compor a autuação fiscal), observa-se que os créditos na conta da Nossa Caixa acrescidos são em valor muito menor do que os rendimentos da pessoa física (coluna 6) deduzidos do total. Para que fosse possível retirar os valores declarados pela pessoa física, era necessário que todas as contas mantidas pela pessoa física estivessem contempladas no demonstrativo. Isto é, precisamente, o que foi solicitado pelo Sr. Cláudio, no trecho acima transcrito, que consta à fl. 96.

Não vislumbro, portanto, qualquer erro na identificação do sujeito passivo, decorrente da atribuição à interessada da titularidade dos recursos mantidos nas contas correntes da pessoa física do sócio, como feito no presente processo. Também não é o caso de equiparação à pessoa jurídica, visto que a ligação entre os recursos movimentados nas contas de pessoa física e a atividade da interessada é evidente nos autos.

Para que se possa analisar a arguição de decadência, faz-se necessário, antes, verificar se estaria comprovada, no caso concreto, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que acarretaria o deslocamento do termo inicial do prazo decadencial, conforme os arts. 150, § 4º, e 173, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional. Deixo, portanto, para me manifestar sobre a decadência ao final do exame do mérito da autuação.

No mérito, a recorrente reafirma suas alegações, já trazidas na fase impugnatória, quanto à impossibilidade de aplicação retroativa da alteração introduzida pela Lei nº 10.174/2001, para alcançar fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2000. Menciona jurisprudência administrativa que entende aplicável em seu favor.

Necessário se faz breve retrospecto das alterações legislativas ocorridas, envolvendo essa lei e sua aplicação.



A Lei Federal nº 9.311, de 24/10/1996, que instituiu a Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), disciplinou também a fiscalização e a utilização dos dados relativos à arrecadação dessa contribuição social em seu artigo 11, a seguir transcrito (grifo não consta do original):

Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.

§ 1º No exercício das atribuições de que trata este artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá requisitar ou proceder ao exame de documentos, livros e registros, bem como estabelecer obrigações acessórias.

§ 2º As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicada à matéria, o sigilo das informações prestadas, vedada sua utilização para constituição do crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.

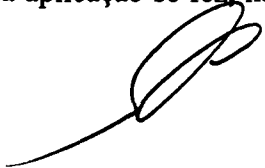
§ 4º Na falta de informações ou insuficiência de dados necessários à apuração da contribuição, esta será determinada com base em elementos de que dispuser a fiscalização.

Posteriormente, outra Lei Federal, a de nº 10.174, de 09/01/2001, deu nova redação ao parágrafo 3º acima, que passou a vigorar da seguinte forma (grifo não consta do original):

§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores.

Observa-se que a alteração passou a permitir à Receita Federal a utilização de informações decorrentes da fiscalização e arrecadação da CPMF com o fim de instauração de procedimento administrativo tendente à apuração de eventuais créditos tributários de outros tributos, como, por exemplo, o imposto sobre a renda. Em outras palavras, as informações da CPMF passaram a servir como parâmetro para a fiscalização de outros tributos.

De pronto, o órgão fiscalizador começou a utilizar tão valioso instrumento para procedimentos fiscais abrangendo os períodos ainda não atingidos pelo prazo decadencial, vale dizer, períodos anteriores à alteração legislativa introduzida pela citada Lei nº 10.174/2001. Seu entendimento foi de que se tratava de norma procedimental ou formal, de aplicabilidade imediata, nos termos do artigo 144, § 1º, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN). Sua aplicação se fez, na maior parte dos casos, de forma conjugada com as disposições



do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, rigorosamente conforme ocorreu no presente caso.

Muitas foram as vezes que se levantaram contra a aplicação da Lei nº 10.174/2001 para apuração de crédito tributário referente a períodos anteriores à sua vigência, atribuindo-lhe conteúdo material e não meramente procedimental. Em assim sendo, não se aplicaria o disposto no art. 144, § 1º, do CTN, mas sim o art. 105 do mesmo diploma legal, o qual veda a aplicação retroativa. Essas vezes se materializaram em ações judiciais, que foram, afinal, apreciadas pelo STJ.

A partir do início de 2004, aquela corte vem decidindo de forma reiterada, com o conteúdo a seguir transcrito (os grifos não constam do original):

[...]

6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envergar natureza procedimental, tem aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito tributário relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributo cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal.

O trecho transcrito é da ementa de acórdão prolatado pelo STJ no Recurso Especial nº 623.929-PR (DJ 30/08/2004). Com idêntico teor, acórdãos nos seguintes processos, entre muitos outros: RESP nº 498.354-SC (DJ 16/02/2004); RESP nº 506.232-PR (DJ 16/02/2004); RESP nº 576.304-PR (DJ 22/03/2004); RESP nº 608.274-PR (DJ 31/05/2004); RESP nº 617.092-PR (DJ 22/11/2004). Relator: Min. Luiz Fux.

Embora o foco da discussão no STJ tenha sido a possibilidade de aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001, e não propriamente a constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 (nem poderia ser, pois a competência para tal é deferida ao STF), o ponto 7 da ementa acima transcrita admite a aplicação conjunta dos dois dispositivos, sem qualquer restrição ou ressalva.

Exatamente esse é o meu entendimento: por se tratar de norma de caráter procedimental, a qual amplia os poderes de investigação das autoridades administrativas, a aplicação da Lei nº 10.174/2001 é imediata ao lançamento. Equivoca-se, mais uma vez a recorrente, quando tenta fazer crer que essa lei introduziu nova forma de presunção legal de omissão de receitas. Na verdade, a presunção legal a que se refere a contribuinte, com base em



depósitos bancários de origem não comprovada, já há muito existia no ordenamento jurídico, criada que foi pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, com vigência a partir de 1997.

Com relação ao Acórdão nº 103-21890, mencionado pela recorrente, vale ressaltar que a decisão ali mencionada foi reformada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, em 11/06/2007, mediante o Acórdão CSRF/01-05.682, assim ementado:

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITA – RETROATIVIDADE DA LEI 10.174/01 - POSSIBILIDADE DE QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO ANTES DA LEI COMPLEMENTAR 105/2001 -.A regra geral de irretroatividade da lei prevista no artigo 144 contempla exceção no tocante à introdução de normas jurídicas que ampliem os poderes de investigação dos agentes fiscais. A inovação trazida pela Lei nº 10.174, de 2001, é disposição de Direito Processual Tributário e, portanto, norma processual de imediata executividade e aplicação, inclusive, aos processos pendentes (CPC, art. 1.211). Não há falar em violação da proteção constitucional à vida privada e à intimidade, pois os dados investigados da pessoa jurídica são relativos à vida econômico-financeira – de natureza patrimonial –, além de o sigilo fiscal proibir a divulgação a terceiros dos dados conhecidos em razão de ofício, o que implica que tais dados permanecem de exclusivo acesso da autoridade fiscal.

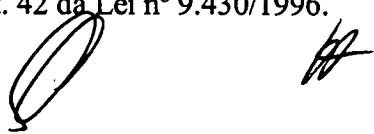
Igual sorte teve o Acórdão nº 104-19695, também citado pela recorrente. Foi reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 27/09/2006, mediante o Acórdão CSRF/04-00.344, com a seguinte ementa:

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXTRATOS BANCÁRIOS. NORMA DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA - A Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o art. 11, parágrafo 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, de natureza procedimental ou formal, por força do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional tem aplicação aos procedimentos tendentes à apuração de crédito tributário na forma do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cujo fato gerador se verificou em período anterior à publicação desde que a constituição do crédito não esteja alcançada pela decadência.

Nessa linha de raciocínio, entendo perfeitamente aplicáveis as disposições da Lei nº 10.174/2001 a fatos geradores pretéritos, desde que não alcançados pela decadência.

A seguir, a recorrente insiste em que os créditos efetuados na conta do sócio, sob a rubrica “TÍTULO LIQUIDADO”, correspondem à liquidação de cheques caucionados em conta garantida, resultantes de operações praticadas, em sua grande maioria, no ano de 1999. Essa afirmação estaria comprovada pela documentação acostada aos autos. Exemplifica com as operações realizadas com quatro de seus clientes (Ivone Barreto Lima, Jorge Ubirajara Magelo, Rosana Escudeiro Yoshimoto e Ricardo Baptista Meirelles), e assevera que o mesmo ocorre quanto às outras 92 cópias de contratos juntadas aos autos. Haveria, por sua ótica, erro no aspecto temporal do lançamento, na fixação da data de ocorrência do fato gerador tributário.

Em primeira instância, a Turma Julgadora entendeu que os documentos de fls. 3027/3174 não seriam suficientes para bem caracterizar as operações realizadas pela autuada, elidindo a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.



No entanto, verifico que, em diversos casos, existe, sim, a comprovação da origem dos valores creditados na conta-corrente da pessoa física no banco Santos, e que foram objeto de autuação exatamente por tratar-se de depósitos de origem não comprovada. Senão vejamos:

A relação de cheques caucionados de fls. 3051/3066 foi enviada pelo interventor do Banco Santos. Ali se encontram individualizados os cheques depositados em custódia na conta do cliente Cláudio Guillen Carneiro. Por exemplo, no dia 14/02/2000, há um total de R\$ 21.640,70, que engloba os cheques com data "bom para" 12/02, 13/02 e 14/02. Exatamente esse valor, R\$ 21.640,70, consta do demonstrativo de fl. 19 como tendo sido creditado em 14/02/2000, na conta do banco Santos, com o histórico "LIQ CUST CHEQUES", tido pelo Fisco como de origem não comprovada.

Resta, então, verificar se os 18 cheques que integram o total de R\$ 21.640,70, relacionados à fl. 3051, têm, cada um, sua origem comprovada pelos contratos, cujas cópias autenticadas se encontram às fls. 3074/3174, e se todos dizem respeito a contratos firmados no ano de 1999, de competência anterior ao do exercício autuado. De início, observe-se que todos os contratos de fls. 3074/3174 são datados do ano de 1999. Aqueles cheques que ali constarem, e que também estiverem na relação dos cheques caucionados serão, portanto, de competência diversa daquela considerada na autuação.

Em rápida verificação, constatei que cinco dos cheques têm, de fato, sua origem comprovada: os cheques correspondentes aos valores R\$ 1.716,00, R\$ 1.240,00, R\$ 1.355,00, R\$ 1.050,00 e R\$ 1.900,00 constam, respectivamente, dos contratos às fls. 3.159, 3.139, 3.105, 3.116 e 3.108, todos do ano de 1999. Para os demais treze cheques, sua origem permanece não comprovada.

Estendendo o raciocínio aos demais cheques e contratos, é possível chegar à seguinte conclusão: para os cheques que, cumulativamente: (i) constam de contratos firmados em 1999 (fls. 3074/3174); (ii) integram a relação dos cheques caucionados, apresentada pelo Banco Santos (fls. 3051/3066); e (iii) estão incluídos nos totais considerados pelo Fisco como depósitos de origem não comprovada (fls. 12/40), considero que assiste razão à recorrente, pois são comprovadamente créditos de receitas da competência 1999, e não devem integrar a presente autuação, referente ao ano-calendário 2000.

O quadro a seguir relaciona os cheques que atendem aos requisitos acima, e que devem ser excluídos do montante autuado, inclusive totalizando-os por mês:

Valor do Cheque	Data Crédito	Total mês
1.240,00	12/02/2000	
1.716,00	12/02/2000	
1.355,00	13/02/2000	
1.050,00	13/02/2000	
1.900,00	14/02/2000	
348,00	15/02/2000	
3.187,50	15/02/2000	
754,00	15/02/2000	
396,00	15/02/2000	
898,00	15/02/2000	
470,00	15/02/2000	

Valor do Cheque	Data Crédito	Total mês
600,00	15/02/2000	
1.423,00	15/02/2000	
1.380,00	15/02/2000	
650,00	15/02/2000	
648,00	15/02/2000	
500,00	15/02/2000	
641,70	15/02/2000	
1.540,00	15/02/2000	
4.000,00	16/02/2000	
1.380,00	16/02/2000	
1.950,00	17/02/2000	
470,00	17/02/2000	
1.470,00	18/02/2000	
878,00	19/02/2000	
1.640,00	20/02/2000	
1.000,00	20/02/2000	
910,00	20/02/2000	
610,00	20/02/2000	
1.350,00	20/02/2000	
800,00	20/02/2000	
560,00	20/02/2000	
6.835,00	20/02/2000	
2.070,00	20/02/2000	
1.811,82	21/02/2000	
810,00	21/02/2000	
1.125,00	22/02/2000	
1.375,00	22/02/2000	
725,00	22/02/2000	
4.600,00	22/02/2000	
860,00	22/02/2000	
1.125,00	22/02/2000	
1.320,00	25/02/2000	
1.150,00	25/02/2000	
2.150,00	25/02/2000	
1.750,00	25/02/2000	
1.000,00	25/02/2000	
5.466,66	26/02/2000	
1.311,42	26/02/2000	
750,00	27/02/2000	
425,00	28/02/2000	
2.500,00	28/02/2000	
330,00	28/02/2000	
1.300,00	28/02/2000	
600,00	28/02/2000	
3.750,00	28/02/2000	
1.500,00	28/02/2000	
330,00	28/02/2000	
1.223,00	28/02/2000	



Valor do Cheque	Data Crédito	Total mês
2.783,00	28/02/2000	
450,00	28/02/2000	
1.000,00	28/02/2000	
874,00	28/02/2000	
273,74	28/02/2000	
290,88	28/02/2000	
1.340,00	28/02/2000	
611,76	28/02/2000	
1.083,00	28/02/2000	
913,80	29/02/2000	
4.800,00	29/02/2000	100.328,28
2.200,00	01/03/2000	
2.667,00	01/03/2000	
1.133,00	01/03/2000	
746,00	01/03/2000	
500,00	02/03/2000	
1.235,00	03/03/2000	
3.166,00	03/03/2000	
196,98	03/03/2000	
612,25	04/03/2000	
3.000,00	05/03/2000	
9.000,00	05/03/2000	
851,00	05/03/2000	
3.889,80	05/03/2000	
2.128,00	05/03/2000	
1.193,00	05/03/2000	
1.090,00	05/03/2000	
685,00	05/03/2000	
450,00	06/03/2000	
1.000,00	07/03/2000	
325,00	08/03/2000	
730,00	08/03/2000	
1.000,00	08/03/2000	
1.640,00	10/03/2000	
874,00	10/03/2000	
640,00	10/03/2000	
665,00	10/03/2000	
1.000,00	10/03/2000	
866,74	10/03/2000	
3.220,00	10/03/2000	
935,00	10/03/2000	
500,00	10/03/2000	
746,50	10/03/2000	
1.240,00	12/03/2000	
1.050,00	13/03/2000	
1.900,00	14/03/2000	
348,00	15/03/2000	
3.187,50	15/03/2000	



Valor do Cheque	Data Crédito	Total mês
754,00	15/03/2000	
396,00	15/03/2000	
898,00	15/03/2000	
470,00	15/03/2000	
600,00	15/03/2000	
650,00	15/03/2000	
648,00	15/03/2000	
641,70	15/03/2000	
1.540,00	15/03/2000	
4.000,00	16/03/2000	
1.380,00	16/03/2000	
470,00	17/03/2000	
1.470,00	18/03/2000	
1.000,00	20/03/2000	
800,00	20/03/2000	
560,00	20/03/2000	
6.835,00	20/03/2000	
2.070,00	20/03/2000	
1.811,82	21/03/2000	
810,00	21/03/2000	
1.125,00	22/03/2000	
1.375,00	22/03/2000	
4.600,00	22/03/2000	
1.150,00	25/03/2000	
2.150,00	25/03/2000	
1.750,00	25/03/2000	
1.000,00	25/03/2000	
1.311,42	26/03/2000	
750,00	27/03/2000	
600,00	28/03/2000	
874,00	28/03/2000	
1.340,00	28/03/2000	
3.750,00	29/03/2000	
330,00	30/03/2000	
1.300,00	30/03/2000	
1.500,00	30/03/2000	
330,00	30/03/2000	
1.223,00	30/03/2000	
2.783,00	30/03/2000	
273,74	30/03/2000	
290,88	30/03/2000	
450,00	31/03/2000	114.671,33
2.667,00	01/04/2000	
746,00	01/04/2000	
500,00	02/04/2000	
1.235,00	03/04/2000	
3.166,00	03/04/2000	
196,98	03/04/2000	



Valor do Cheque	Data Crédito	Total mês
612,25	04/04/2000	
3.000,00	05/04/2000	
851,00	05/04/2000	
3.889,80	05/04/2000	
685,00	05/04/2000	
450,00	06/04/2000	
1.000,00	07/04/2000	
325,00	08/04/2000	
730,00	08/04/2000	
1.000,00	08/04/2000	
1.640,00	10/04/2000	
874,00	10/04/2000	
640,00	10/04/2000	
866,83	10/04/2000	
746,50	10/04/2000	
1.240,00	12/04/2000	
348,00	15/04/2000	
3.187,50	15/04/2000	
754,00	15/04/2000	
396,00	15/04/2000	
898,00	15/04/2000	
470,00	15/04/2000	
600,00	15/04/2000	
650,00	15/04/2000	
648,00	15/04/2000	
641,70	15/04/2000	
1.540,00	15/04/2000	
4.000,00	16/04/2000	
470,00	17/04/2000	
1.470,00	18/04/2000	
1.000,00	20/04/2000	
800,00	20/04/2000	
560,00	20/04/2000	
6.835,00	20/04/2000	
1.811,82	21/04/2000	
810,00	21/04/2000	
2.150,00	25/04/2000	
1.750,00	25/04/2000	
1.000,00	25/04/2000	
1.311,42	26/04/2000	
750,00	27/04/2000	
874,00	28/04/2000	
1.340,00	28/04/2000	
3.750,00	29/04/2000	
330,00	30/04/2000	
1.300,00	30/04/2000	
1.500,00	30/04/2000	
330,00	30/04/2000	



Valor do Cheque	Data Crédito	Total mês
1.223,00	30/04/2000	
2.783,00	30/04/2000	
450,00	30/04/2000	
290,88	30/04/2000	76.083,68
746,00	01/05/2000	
500,00	02/05/2000	
1.235,00	03/05/2000	
3.166,00	03/05/2000	
196,98	03/05/2000	
612,25	04/05/2000	6.456,23

A próxima reclamação da recorrente diz respeito à necessidade, por sua ótica, de exclusão da importância envolvendo as operações transferidas a SMN, por se encontrar perfeitamente identificada a origem da baixa do saldo devedor e dos cheques em custódia, até então movimentados em nome da pessoa física. Essas transferências, ocorridas em 28/04/2000, nos valores de R\$ 910.845,48 e R\$ 49.700,25, não representariam ingresso de qualquer recurso, mas apenas a substituição dos titulares dos cheques caucionados e da correspondente conta garantida. Apresenta como provas os documentos de fls. 3067/3068 e a correspondência do Banco Santos, às fls. 3031/3032.

Esses documentos não foram aceitos, em primeira instância, como hábeis a comprovar a origem dos créditos em conta corrente bancária e, por via de consequência, afastar a presunção legal de omissão de receitas, estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. O mesmo ocorre aqui.

Quanto aos documentos de fls. 3067/3068, são avisos de lançamento bancário, meras comunicações de débitos e créditos entre contas de diferentes titulares, no caso, crédito da conta do Sr. Cláudio Guillen Carneiro e débito da conta de SMN Asses. Consult. Financ. S/C Ltda. Nada dizem nem comprovam quanto à operação que teria motivado esse lançamento bancário. E, ao contrário do que afirma a recorrente, a correspondência do Banco Santos se limita a informar que faz anexar "*Avisos de lançamentos de transferência entre contas nos valores de R\$ 910.845,48 e R\$ 49.700,25, a crédito da conta garantida nº 231.962-0, no dia 28.04.00*". Quanto ao mais, as alegações da interessada de que esses créditos não corresponderiam ao ingresso de novos recursos permanecem sem qualquer comprovação, pelo que reputo correta a decisão *a quo*, que manteve o lançamento, neste aspecto.

A recorrente questiona, às fls. 3.316/3.317, os procedimentos do Fisco ao excluir transferências entre contas, cheques devolvidos, receitas declaradas e as transferências para o fornecedor (Fábrica Florense). Expõe os números que entende corretos e, ao final, conclui que teria comprovado créditos a maior, e não a menor, como consta da autuação.

Sua irrisignação decorre do fato de que foram consideradas, na planilha de fl. 41, também as contas bancárias nº 52.140-7 (banco Itaú) e nº 19.705.116-3 (Nossa Caixa), de titularidade da pessoa física Sr. Cláudio Guillen Carneiro. Os motivos que levaram o fisco a assim proceder já foram analisados neste voto, quando da apreciação da preliminar de erro na identificação do sujeito passivo, e considero desnecessário aqui repeti-los. A conclusão foi lá, como aqui, de que o procedimento do Fisco foi correto.



Ao contrário do que pretende a recorrente, verifico que o Fisco procedeu de forma conservadora, deduzindo do total consolidado dos depósitos bancários [1] não apenas o que a lei exige (as transferências entre contas de mesma titularidade [2]), mas também os cheques devolvidos [5], as receitas declaradas pela pessoa jurídica [3], os rendimentos declarados pela pessoa física [6] e, ainda, as transferências comprovadas para o fabricante Florense [4].

Se o contribuinte pretendia tão somente gerenciar recursos pertencentes a terceiros, como afirma, deveria, antes de mais nada, contabilizar corretamente as operações e munir-se de documentação hábil e idônea que permitisse a identificação e individualização dos valores que transitaram por seu poder e que, conforme afirma, não lhe pertenciam. Inversamente, o que se verifica é a utilização de contas-correntes da pessoa física do sócio, com documentação precária em alguns casos e inexistente na maioria deles.

Quanto à multa qualificada, afirma a recorrente restar evidenciado não se tratar de movimentação financeira em nome de interposta pessoa, com o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária de fato gerador de tributos. Aduz que as circunstâncias ensejadoras da penalidade de 150% deveriam estar minuciosamente justificadas nos autos.

Reclama, ainda, que a penalidade qualificada foi imputada a todos os créditos considerados não justificados, tanto de contas em nome da pessoa jurídica recorrente e também de seu sócio, mesmo aquelas estranhas à atividade de gestão por ele praticada.

A multa qualificada de 150%, aplicada no caso, tem seu fundamento no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, cuja redação atual transcrevo a seguir:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

Mesmo na redação anterior à Lei nº 11.488/2007, ao tratar das hipóteses que autorizam a exasperação da penalidade, o legislador remete à Lei nº 4.502/1964, cujos artigos pertinentes também transcrevo abaixo:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:



I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Releva, assim, verificar a conduta praticada pelo contribuinte, pois é essa conduta que poderá levar, ou não, à qualificação da multa.

No caso concreto, a utilização de contas da pessoa física do sócio para movimentar recursos da pessoa jurídica é o fator determinante para a aplicação da multa qualificada. A conduta do contribuinte se amolda perfeitamente à disposição do art. 71 da Lei nº 4.502/1964, acima transcrito, no sentido de tender a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador tributário por parte da autoridade fazendária.

A recorrente alega que nada procurou acobertar, e que detalhou ao Fisco exaustivamente todo seu procedimento negocial. Mas isso somente se deu após o início do procedimento de ofício, e a sonegação de que trata a lei se refere à conduta no momento da ocorrência do fato gerador. Naquela ocasião, a movimentação bancária estava em nome de terceiros e nada foi escriturado na pessoa jurídica nem declarado ao Fisco. Tudo restaria perfeitamente acobertado e não tributado, não fosse a movimentação financeira do sócio sinalizar incompatibilidade com os rendimentos por ele declarados.

Quanto à reclamação sobre a multa qualificada ter sido aplicada a todos os créditos considerados não justificados, tanto de contas em nome da pessoa jurídica recorrente e também de seu sócio, lembro que a multa incidiu somente sobre a parcela dos créditos bancários que restou não comprovada, após excluídas as receitas declaradas pela pessoa jurídica, os rendimentos declarados pela pessoa física, as transferências entre contas, os cheques devolvidos e as transferências para o fabricante Florense. Essa parcela, ressalte-se, é inferior ao total dos recursos da pessoa jurídica movimentados em nome da pessoa física do sócio. É precisamente sobre esse montante, que o contribuinte buscou ocultar do Fisco, que incide a multa qualificada.

Não faço reparos, portanto, à decisão em primeira instância, a qual manteve a multa qualificada de 150%.

Finalmente, resta analisar a alegação da decadência do direito do Fisco de constituir os créditos tributários do presente processo. No período autuado, a interessada optou pela tributação com base no Lucro Real Trimestral, cujos fatos geradores se completaram em 31/03/2000 e em 30/06/2000, respectivamente para o primeiro e segundo trimestres daquele ano. A ciência do lançamento ocorreu em 22/12/2005.

A Turma Julgadora, em primeira instância, não acolheu a preliminar de decadência, por entender que, ao caso, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, do CTN, mas sim aquela prevista no art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal. Isso, por duplo fundamento: em primeiro lugar, pela inexistência de pagamento antecipado do imposto; em segundo lugar, pela ocorrência do dolo, da intenção de fraudar o fisco.

Entendo que a regra geral para a decadência é a estabelecida pelo artigo 173, inciso I, do CTN:

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;

[...]

Por outro lado, ao tratar das modalidades de lançamento, o mesmo Código estabelece regras específicas para o lançamento por homologação, em seu artigo 150, § 4º:

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 a 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.

Quanto aos tributos exigidos no presente processo, entendo submeterem-se ao lançamento por homologação, como, de resto, é o caso da grande maioria dos tributos em nosso sistema tributário.

Na decisão recorrida, a turma julgadora entendeu que, na ausência de pagamento antecipado, não estaríamos diante de um lançamento por homologação, mas sim de um lançamento de ofício, aplicando-se, então a regra geral do art. 173, inciso I. Isto porque, alega-se, não havendo pagamento, não há o que homologar. No caso concreto, somente se submeteria ao regime da homologação a parcela declarada e paga pelo contribuinte, e não as receitas omitidas, apuradas em procedimento de ofício.

Com a devida vênia dos que compartilham desse pensamento, entendo que a existência ou não de pagamento não pode ser o critério determinante para se considerar um lançamento por homologação ou de ofício. Antes, esse critério deve ser a própria sistemática de apuração do tributo. A regra do inciso I do art. 173 é aplicável aos tributos para os quais o lançamento deve preceder o pagamento. O exemplo clássico é o do IPTU, em que a Autoridade Tributária apura o valor devido, lança o tributo e notifica o sujeito passivo. Apenas então ocorre o pagamento. Se, por hipótese, o contribuinte se antecipa ao lançamento, calcula por sua conta o montante devido e faz o recolhimento antes mesmo de ser notificado, isto ocorre não



por obrigação, mas por mera liberalidade, e o mecanismo previsto para apuração do tributo não se altera. O lançamento não deixa de ser de ofício, e não há também mudança no termo inicial para contagem do prazo decadencial.

O mesmo raciocínio se aplica aos tributos para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. É essa sistemática que faz com que o lançamento seja por homologação, e não a presença ou ausência de pagamento.

A prevalecer o entendimento da decisão recorrida, jamais se aplicaria a regra do § 4º do art. 150, visto que, na ausência de pagamento, o dispositivo aplicável seria o inciso I do art. 173. Da mesma forma, se o pagamento fosse insuficiente. A única hipótese restante seria a de pagamento integral, mas aí não se cogitaria de contagem de prazo decadencial para o lançamento, visto que a obrigação tributária estaria extinta.

O motivo que vislumbro para que seja deslocado o termo inicial para a contagem do prazo decadencial da data da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN) para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, I, do CTN) é outro: a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nessas situações, retorna-se à regra geral do art. 173, I.

No caso em tela, foi considerado o evidente intuito de fraude (necessariamente doloso) para a infração de omissão de receitas. A multa foi qualificada pelo uso da conta de interposta pessoa, no caso concreto, a pessoa física do sócio, Sr. Cláudio Guillen Carneiro.

Assim, a contagem do prazo decadencial para os dois primeiros trimestres de 2000 deve-se iniciar a partir do primeiro dia seguinte àquele em que poderia se efetuar o lançamento. Desde que o lançamento poderia se dar no próprio ano-calendário 2000, o *dies a quo* é o dia 1º de janeiro de 2001, vindo o prazo quinquenal a extinguir-se em 31/12/2005. Não ocorreu a decadência, portanto, para o IRPJ, visto que a ciência do lançamento se deu em 22/12/2005.

Quanto às contribuições sociais que também são exigidas no presente processo (PIS, CSLL e COFINS), seu mecanismo de apuração e pagamento faz com que o acima exposto seja também a elas aplicável, quanto a considerá-las sujeitas a lançamento por homologação e ao termo de início da contagem do prazo decadencial. Basta, assim, repetir o raciocínio desenvolvido para o IRPJ, para que se conclua que também aqui não se operou a decadência.

Por todo o exposto, voto por não acolher as preliminares de erro na identificação do sujeito passivo e decadência e, no mérito, pelo provimento parcial do recurso voluntário, para excluir, dos montantes tributados nos meses de fevereiro, março, abril e maio de 2000, respectivamente os valores de R\$ 100.328,28, R\$ 114.671,33, R\$ 76.083,68 e R\$ 6.456,23.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2008.


WALDIR VEIGA ROCHA

