



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

---

<b>Processo n°</b>	13839.001919/2004-41
<b>Recurso n°</b>	152.300 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPJ E OUTROS
<b>Acórdão n°</b>	103-22.621
<b>Sessão de</b>	20 de setembro de 2006
<b>Recorrente</b>	SAF - Comércio de Papéis e Aparas Ltda.
<b>Recorrida</b>	3ª Turma/DRJ-Ribeirão Preto/SP

---

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

**Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002.**

**Ementa: PRINCÍPIO DA IMPESSOALIDADE. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. – A emissão do MPF pressupõe a obediência do processo de seleção do sujeito passivo a ser fiscalizado aos princípios ordenadores da Administração Pública.**

**ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA – O Auto de Infração deve ser lavrado contra o contribuinte que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador. A responsabilidade tributária pelo tributo é fator a ser definido em sede de execução.**

**AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO ADMINISTRADOR DE FATO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA – A intimação para ciência do Auto de Infração deve ser direcionada para os representantes legais da pessoa jurídica.**

**AUSÊNCIA DE ENTREGA DE TERMOS E DOCUMENTOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA – O sujeito passivo recebeu cópia de todos os documentos necessários à perfeita compreensão da exigência. A documentação restante foi disponibilizada mediante consulta nos autos e envolve informações de conhecimento prévio do sujeito passivo.**

**IMCOMPETÊNCIA DOS AUDITORES FISCAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA - O trabalho dos Auditores Fiscais foi perfeitamente acobertado pelo**

9

MPF que lhe deu origem, emitido pelo Superintendente Regional da Receita Federal.

**INCOMPETÊNCIA DO DELEGADO DE JULGAMENTO EM RIBEIRÃO PRETO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA** – A transferência de processos administrativos entre Delegacias de Julgamentos é atividade prevista na competência do Secretário da Receita Federal, nos termos do inciso XXVII, do art. 230, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005.

Preliminares rejeitadas.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

**Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002.**

**Ementa: DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.** Os tributos, cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitam à modalidade de lançamento por homologação, tendo o prazo decadencial regido pelo art. 150, § 4º, do CTN.

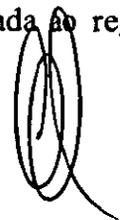
**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

**Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002.**

**Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DEDUÇÃO DA RECEITA DECLARADA. CABIMENTO.** Se a apuração da omissão de receita teve por base todas as notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica, do montante apurado deve ser excluído o valor da receita declarada que, até prova em contrário, da mesma forma teve aqueles documentos como origem.

**LUCRO ARBITRADO. IMPOSTO DE RENDA PAGO SOBRE RECEITA DECLARADA. DEDUÇÃO. CABIMENTO** – Do imposto de renda decorrente do lucro arbitrado, calculado sobre a receita declarada, deve ser deduzido o valor do imposto que incidiu sobre essa receita no regime de apuração adotado pela pessoa jurídica.

**LUCRO ARBITRADO. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. IMPOSSIBILIDADE** – Não há como aplicar a distribuição disfarçada de lucros na sistemática do arbitramento, por ser previsão legal vinculada ao regime de apuração do lucro real.



MULTA QUALIFICADA E AGRAVADA. A falta de declaração ou a prestação de declaração inexata, por si sós, não autorizam a qualificação da multa de lançamento de ofício, que somente se justifica quando presente o evidente intuito de fraude, caracterizado pelo dolo específico, resultante de intenção criminosa e de vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosas, descrito na Lei nº 4.502/64.

O não atendimento à intimação para exhibir livros e documentos fiscais não é conduta típica para fins de agravamento da multa.

**Assunto: Outros Tributos ou Contribuições**

**Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002**

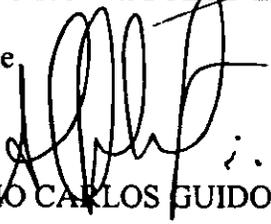
**Ementa:** CSLL, PIS E COFINS – Aplicam-se às autuações lavradas como decorrência, os efeitos do julgamento no Auto de Infração do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidades suscitadas; Pelo voto de qualidade, reduzir a multa de lançamento *ex officio* qualificada de 150% ao seu percentual normal de 75%, vencidos os conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator), Márcio Machado Caldeira, Flávio Franco Corrêa e Edison Antonio Costa Britto Garcia (Suplente Convocado): por unanimidade de votos, REDUZIR o agravamento da multa de lançamento *ex officio* seu percentual normal de 75%; Por maioria de votos DECLARAR a decadência de direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 05/11/1999, vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que acolheu a decadência apenas em relação ao IRPJ e PIS; e, no mérito, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do Relator Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER

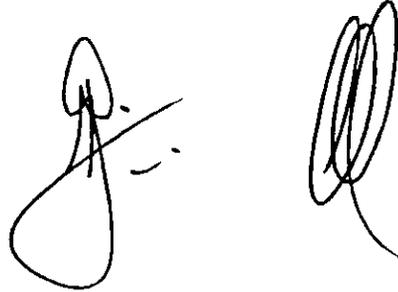
Presidente

  
ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Relator Designado "Ad Hoc"

27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva e Paulo Jacinto do Nascimento.

Two handwritten signatures in black ink. The signature on the left is a stylized, cursive script, possibly reading 'A. J. P.'. The signature on the right is a more complex, circular scribble, possibly reading 'P. J. N.'.

## Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

*Em ação fiscal procedida junto à empresa supra citada, anos-calendário de 1999 a 2002, foram constatadas as seguintes irregularidades: omissão de receita operacional decorrente da venda de produtos industrializados sob encomenda bem como de outras receitas – distribuição disfarçada de lucros.*

*Também foi procedido o arbitramento da receita operacional com base no faturamento constante da declaração de imposto de renda pessoa jurídica – DIPJ, tendo em vista a não apresentação dos livros fiscais.*

*Essa constatação resultou no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, com tributação reflexa, nos termos do artigo 24 da Lei n.º 9.249, de 1995, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.*

*Conforme demonstrativo de fl.7, o crédito tributário lançado totalizou R\$ 38.008.622,43 (trinta e oito milhões, oito mil seiscientos e vinte e dois reais e quarenta e três centavos), calculado até 30/09/2004, assim distribuído:*

*I – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) – fls.1259/1276:*

*Imposto : R\$ 3.530.728,70*

*Juros de mora: R\$ 2.435.579,38*

*Multa Proporcional: R\$ 7.363.858,54*

*Total: R\$ 13.330.166,62*

*Enquadramento legal: art.530, inciso III, 532, 536, 537 e 681, parágrafo 3º inciso III, todos do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999.*

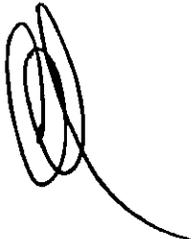
*II – Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) – fls. 1277/1289*

*Contribuição: R\$ 820.727,22*

*Juros de mora: R\$ 569.243,30*

*Multa Proporcional: R\$ 1.846.636,12*

*Total: R\$ 3.236.606,64*



*Enquadramento legal: Lei Complementar (LC) n.º 7, de 1970, arts. 1.º e 3.º; Lei n.º 9.249, de 1995, art. 24, § 2.º; Lei n.º 9.715, de 1998, arts. 2.º, inciso I, 3.º, 8.º, inciso I, e 9.º; arts. 2.º e 3.º da Lei n.º 9.718, de 1998.*

*III – Contribuição para Seguridade Social (Cofins) – fls.1290/1302*

*Contribuição: R\$ 3.776.635,15*

*Juros de mora: R\$ 2.615.855,73*

*Multa Proporcional: R\$ 8.497.428,95*

*Total: R\$ 14.889.919,83*

*Enquadramento legal: LC n.º 70, 1991, arts. 1.º e 2.º; Lei n.º 9.249, de 1.995, art. 24, § 2.º; Lei n.º 9.718, de 1.998, arts. 2.º, 3.º, 8.º, inciso I, e 9.º com as alterações das Medidas Provisórias – MP n.º 1.807 e 1.858, ambas de 1.999, e suas respectivas reedições.*

*IV – Contribuição Social (CSLL) – fls. 1303/1319*

*Contribuição: R\$ 1.732.393,23*

*Juros de mora: R\$ 1.220.612,02*

*Multa Proporcional: R\$ 3.598.924,09*

*Total: R\$ 6.551.929,34*

*Enquadramento legal: Lei n.º 7.689, de 1.988, art. 2.º e §§; Lei n.º 9.249, de 1.995, arts 19, 20 e 24; Lei n.º 9.430, de 1996, art. 29; MP n.º 1.807, de 1999, art. 6.º, e reedições, e art. 6.º da MP n.º 1.858, de 1.999, art. 6.º, e reedições.*

*Notificada do lançamento em 04/11/2004, conforme aviso de recebimento de fl.1391/1399, a interessada, representada pela advogada substabelecida Elisabete Gomes (procuração de fl.1419), ingressou com a impugnação de fls.1405/1418, alegando que:*

*Há cobrança de parcelas já atingidas pela decadência, a saber: – 1.º, 2.º, 3.º trimestres de 1999, relativamente ao IRPJ e CSLL, e janeiro a setembro de 1999, referente ao PIS e Cofins;*

*Houve tributação a maior de receitas de industrialização por encomenda, tendo em vista que o valor já declarado pela impugnante nas DIPJ, no total de R\$ 21.491.891,22, não foi considerado pelo auditor por ocasião do levantamento das receitas omitidas, devendo ser revisto o montante tributável do IRPJ e, por consequência também as contribuições de PIS, Cofins e CSLL decorrentes;*

*A pretendida tributação de valores a título de distribuição disfarçada de lucros se apóia em premissas que não lhe dão guarida;*

*O preço de mercado admitido pelo auditor fiscal é aquele praticado pelo lançador imobiliário dos imóveis alienados, de quem a impugnante os adquiriu; é o preço de mercado para os empreendedores imobiliários que tem o poder de fixá-lo, pois são os maiores negociadores, cujas aquisições, geralmente, são realizadas por preços majorados que imbuem juros compensatórios altíssimos, não podendo ser comparados com pagamento à vista;*

*O vendedor foi à própria impugnante, pessoa jurídica não imobiliária e a operação não foi de venda e sim de revenda com pagamento a vista. Vendedores diversos e circunstâncias não semelhantes. Em decorrência, o preço de mercado apresentado não serve como valor de comparação com os preços praticados pela impugnante nas alienações sob exame.*

*Não houve ganho de capital na revenda dos terrenos adquiridos pela impugnante a Claudia Regina Frigo Zezze, Anne Cipriano Frigo, Ângela Maria Cipriano Frigo e Sidnei Ângelo Cirpiano;*

*Não se aplica a taxa Selic para fins tributários, não sendo respeitados os ditames do art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN, uma vez que a Lei nº 9.065, de 1995 não criou a taxa Selic, simplesmente aplicou-a;*

*A Lei Complementar – LC não pode ser modificada por uma mera lei ordinária; a taxa Selic é divulgada pelo Banco Central do Brasil e é aplicada ora como juros moratórios ora remuneratórios;*

*Infringência direta e frontal aos princípios da legalidade, anterioridade, indelegabilidade de competência tributária e primordialmente da segurança jurídica;*

*Nesse contexto, requer sejam acatadas as razões expendidas, promovendo-se a necessária retificação do quantum para expurgar da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins as parcelas reconhecidamente indevidas.*

*É a síntese do essencial.*

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/RPO Nº 10.785/2006 (fls. 1486/1497), negando provimento ao pleito nos termos da ementa abaixo transcrita:

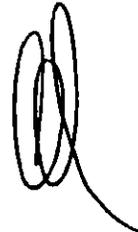
*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002*

*Ementa: DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS.*

*Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica realiza com pessoa ligada transação em condições de favorecimento, assim entendida como aquelas mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.*

RECEITA OPERACIONAL



*Não se caracteriza tributação a maior de receitas operacionais de rubricas diferentes, que a contribuinte não faz prova de se tratar de mesma titularidade.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002*

*Ementa: JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC.*

*A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.*

*DECADÊNCIA. IRPJ.*

*Tratando-se de lançamento de ofício, o termo inicial da decadência ocorre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*DECADÊNCIA. CSLL. PIS. COFINS.*

*O prazo decadencial para lançamento das contribuições sociais é de dez anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002*

*Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.*

*Por decorrer dos mesmos fatos e das mesmas provas, à tributação reflexa aplica-se o decidido no IRPJ pela íntima relação de causa e efeito.*

*MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.*

*Constatadas as irregularidades descritas no auto de infração, tendo sido observadas na autuação as respectivas legislações regentes das matérias, e não havendo contestação quanto a elas pela impugnante, importam definitivas as exigências correspondentes.*

*Lançamento procedente.*

Cientificado da decisão (fl. 1.521), a interessada recorre a este Colegiado (fls. 1.526 /1.578), com documentos de fls. 1.579 /1.610. Argúi, em preliminar diversas questões que, a seu ver, implicariam na nulidade da autuação. Em síntese, são elas:

- Ofensa ao princípio da impessoalidade pela ausência de indicação do programa de fiscalização em que a empresa estaria incluída ou autorização prévia do Coordenador da COFIS para que fosse selecionada, caracterizando perseguição e animosidade contra a empresa;

- Erro na identificação do sujeito passivo, tendo em vista que a autuação deveria ser lavrada contra a pessoa física de Sidney Ângelo Frigo, responsável de fato pela empresa que não tinha mais existência regular;

- Falta de intimação do Sr. Sidney Ângelo Frigo, administrador de fato da autuada, caracterizando cerceamento do direito de defesa;

- Apenas o Auto de Infração e o Termo de Verificação Fiscal foram entregues à recorrente. Os demais elementos constantes do processo não foram disponibilizados implicando em cerceamento do direito de defesa;

- Os AFRFs responsáveis pelo procedimento fiscal não tinham competência para fiscalizar a empresa, por pertencerem a jurisdição diversa (DRF/Jundiaí) da Unidade que jurisdiciona a interessada (DRF/São Bernardo do Campo). Apenas o Superintendente da Receita Federal na Região Fiscal poderia autorizar o procedimento, o que não teria ocorrido;

- A Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto não seria competente para decidir lide envolvendo pessoa jurídica jurisdicionada à Delegacia de Julgamento em Campinas.

Reitera as razões argüidas na peça impugnatória em relação à distribuição disfarçada de lucros e ao valor da receita declarada que, segundo ela, deveria ser excluída da exigência fiscal. Reclama ainda que não foram deduzidos os tributos pagos, conforme previsto no art. 540 do RIR/99.

Questiona a aplicação da multa qualificada por entender que a Fiscalização não comprovou o evidente intuito de fraude que justificaria sua aplicação.

Por fim, defende que ocorreu a decadência para o IRPJ em relação aos fatos geradores correspondentes ao 1º, 2º e 3º trimestre de 1999; e para a CSLL, PIS e Cofins em relação aos meses de janeiro a setembro de 1999.

De acordo com documento de fl. 1579, a recorrente não possui bens.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

As questões relativas à nulidade da autuação, ainda que não mencionadas na peça impugnatória, serão aqui analisadas por envolver matéria que pode ser argüida a qualquer tempo, antes da decisão administrativa definitiva.

### 1) Questões preliminares:

#### 1) Ofensa ao princípio da impessoalidade:

Ao contrário do alegado, os documentos que embasam o procedimento fiscal não precisam indicar o programa de fiscalização no qual foi incluída a autuada. A definição dos critérios e diretrizes que irão embasar a seleção dos contribuintes a serem fiscalizados é matéria afeta exclusivamente aos Órgãos de fiscalização da Receita Federal.

Não se pode olvidar que tais Órgãos estão vinculados por normatização específica ao cumprimento de diversas regras. A Portaria SRF nº 3007/2002, regulamentando os procedimentos fiscais, determina em seu art. 1º que o planejamento da ação fiscal obedecerá aos princípios do interesse público, inclusive a impessoalidade. Essa Portaria traz as regras de emissão do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instrumento que autoriza a ação fiscal. Se o documento foi emitido, como no presente caso, é de se entender que a emissão deu-se dentro das regras estabelecidas e cumprimento dos princípios ali previstos.

#### 2) Erro na eleição do sujeito passivo quanto ao tributo e penalidades:

A interessada confunde as figuras do contribuinte e do responsável tributário, esse último identificado por circunstâncias específicas do caso em tela. Na definição do art. 121, I, do CTN, o sujeito passivo da obrigação tributária diz-se contribuinte quando tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador. Ora, a exigência tributária em discussão envolve tributos que incidem sobre a pessoa jurídica. Não há dúvidas de que a empresa SAF é titular dessa obrigação. Marçal Justen Filho<sup>1</sup> é didático na definição:

*...contribuinte é uma qualificação do sujeito pressuposta pela Constituição para ocupar o pólo passivo das respectivas relações jurídico-tributárias em face da atribuição de competências sobre as matérias, previamente demarcadas*

No entender da Fiscalização, o Sr. Sidney Ângelo Frigo adotou práticas no intuito de se desvincular da empresa de forma irregular. Sua responsabilização teve por base dispositivos referidos nos artigos 135 e 137 do CTN e visou anular os efeitos daquela desvinculação. Entretanto, o impacto dessa medida é matéria a ser discutida em fase de execução.

<sup>1</sup> JUSTEN FILHO, Marçal, *apud* Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez López, *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*, 2ª ed. Dialética, São Paulo, p. 164.

Em relação à penalidade o raciocínio é o mesmo. São distintas a responsabilidade pela obrigação tributária e aquela decorrente da relação processual instaurada a partir da lide. Nos dizeres de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez López <sup>2</sup> “a pessoa que sofre o ônus da exigência fiscal pode não ser o sujeito passivo da obrigação tributária, mas deve atuar em sua defesa no processo, se almeja afastar a pretensão estatal”.

Registre-se ainda que, enquanto não ocorrer a baixa definitiva formal da empresa não há que se falar em inexistência da pessoa jurídica, ainda que ela possa não estar operante de fato.

3) Falta de intimação do administrador de fato:

Não procede a alegação. A intimação para ciência do Auto de Infração deve ser dirigida aos representantes legais da empresa como efetivamente ocorreu. Em relação ao responsável de fato, o procedimento habitual é a lavratura do Termo de imputação de responsabilidade tributária. De qualquer modo, todos aqueles tidos como responsáveis receberam cópia do Auto de Infração.

4) Falta de entrega de cópia dos Termos e Demonstrativos:

Pelo exame dos autos verifica-se que a autuada foi cientificada e recebeu todos os Termos lavrados. Dentre eles, o Termo de Verificação representa um histórico de todo o procedimento fiscal e, acompanhado do Auto de Infração, permite a perfeita compreensão da exigência.

Os documentos que não foram entregues de imediato à interessada representam, em sua grande maioria, dados que já seriam de conhecimento prévio como cópias de notas fiscais e cheques de emissão da empresa ou registros contábeis. Assim, o fato das cópias solicitadas terem sido disponibilizadas há poucos dias do prazo fatal de impugnação não é motivo para caracterizar cerceamento do direito de defesa.

5) Incompetência dos Auditores Fiscais e do Delegado de Julgamento em Ribeirão Preto:

Está correto a recorrente em registrar que a realização de procedimento fiscal em jurisdição diversa exige, para os AFRFs, MPF específico emitido pelo Superintendente Regional da Receita Federal. Por outro lado, equivoca-se ao afirmar que essa autorização não ocorreu. A primeira folha dos autos constitui-se justamente no MPF assinado por aquela autoridade, determinando a realização do procedimento.

No que se refere à competência para julgamento da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto, a “simples” Portaria do Secretário da Receita Federal a que se refere a interessada, na verdade representa o exercício da competência dessa autoridade, estabelecida pelo inciso XXVII do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25/02/2005.

Do até aqui exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares argüidas.

<sup>2</sup> NEDER, Marcos Vinícius e LÓPEZ, Maria Teresa Martinez. Op. Cit., p. 164.

## **II) Mérito**

### **1) Tributação em duplicidade de valores declarados:**

Com base em dados extraídos dos sistemas informatizados da Receita Federal juntamente com informações e documentos obtidos junto aos clientes da interessada, a Fiscalização apurou um valor total de vendas de R\$ 136.497.117,89 (incluindo o IPI), que foi tributado como omissão de receitas.

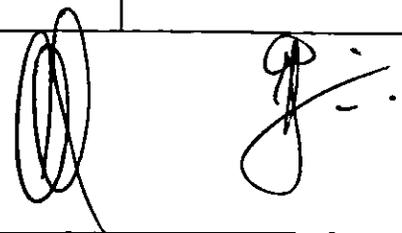
Pela não apresentação de livros contábeis e fiscais, o Fisco promoveu arbitramento do lucro cuja base de cálculo foi a receita declarada pela empresa (total em 1999 e 2000: R\$ 21.491.891,22). Nesse ponto, argumentou a recorrente que essa receita declarada deveria ser deduzida do valor considerado como omissão de receitas, para evitar tributação em duplicidade.

Parece-me que assiste razão à reclamante. Se a fiscalização levantou um volume de vendas de R\$ 136.497.117,89, só pode ser considerada omissão de receitas a parcela desse montante que não estiver declarada. Não foi comprovado pelo Fisco que a empresa auferisse outro tipo de receita que não aquela decorrente da venda de produtos submetidos previamente ao procedimento de industrialização por encomenda realizada nas instalações da empresa Rio Pardo Serviços e Transportes.

Sob essa ótica, a receita declarada presumivelmente refere-se àquelas vendas. No Termo de Verificação Fiscal (fl. 1344) a autoridade fiscalizadora faz comparação direta entre esses valores para comprovar o subfaturamento, dando a entender que são receitas de mesma natureza.

Destarte, o valor constante das Declarações (total de R\$ 21.491.891,22), já tributado pelo arbitramento, deve ser deduzido do montante apurado como omissão de receita, dentro dos períodos respectivos (1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1999; e 1º, 2º e 3º trimestres de 2000):

PERÍODO	Receita ap, Fisco	Receita declarada	Receita omitida
1º trimestre 1999	4.412.217,10	1.452.234,86	2.959.982,24
2º trimestre 1999	6.304.676,44	1.708.237,63	4.596.438,81
3º trimestre 1999	9.010.692,53	3.662.983,28	5.347.709,25
4º trimestre 1999	12.889.833,78	4.451.821,61	8.438.012,17
1º trimestre 2000	10.409.310,46	1.740.040,52	8.669.269,94
2º trimestre 2000	9.432.311,47	2.808.598,44	6.632.713,03



3º trimestre 2000	9.840.222,87	5.667.974,88	4.172.247,99
-------------------	--------------	--------------	--------------

2) Desconsideração, na autuação, de valores de tributos já pagos:

Reclama a interessada que a Fiscalização não deduziu na autuação os tributos pagos espontaneamente. Alicerça seu argumento no art. 540, do RIR/99.

O dispositivo em referência integra as regras da apuração do lucro arbitrado e estabelece:

*Art. 540. Poderá ser deduzido do imposto apurado na forma deste Subtítulo o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei nº 9.532, de 1997, art. 10).*

O texto é expresso ao se referir à dedutibilidade exclusivamente do imposto de renda pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo do lucro arbitrado, não abrangendo outros tributos

Por óbvio, excluem-se dessa norma as receitas tidas como omitidas. No que tange às receitas declaradas, foram utilizadas como base de cálculo na DIPJ para apuração do lucro presumido e do IRPJ sobre esse lucro.

Se no procedimento fiscal essas mesmas receitas compõe a base de cálculo para apuração do lucro arbitrado e do imposto de renda incidente sobre ele, é razoável que o imposto que incidiu sobre elas na sistemática do lucro presumido seja agora deduzido.

Portanto, em relação aos valores declarados, a dedução se daria da seguinte forma:

PERÍODO	IRPJ + Ad. ( auto de infração)	IRPJ + Ad. (DIPJ)	IRPJ + Ad. (valor devido)
1º trimestre 1999	34.853,63	23.044,70	11.808,93
2º trimestre 1999	40.997,70	28.164,75	12.832,95
3º trimestre 1999	87.911,58	67.259,67	20.651,91
4º trimestre 1999	106.843,71	83.036,43	23.807,28
1º trimestre 2000	41.760,96	28.800,81	12.960,15
2º trimestre 2000	67.406,35	28.164,75	39.241,60
3º trimestre 2000	136.031,38	67.259,67	68.771,71

### 3) Distribuição disfarçada de lucros:

Entendeu a Fiscalização que ocorreu a distribuição disfarçada de lucros, tipificada no art. 464 do RIR/99, pelo fato da interessada ter vendido bens de sua propriedade a pessoas ligadas por valor notoriamente inferior ao de mercado.

O dispositivo em referência estabelece uma presunção legal. Nos dizeres de Gilberto de Ulhoa Canto, na presunção toma-se como sendo verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica de seu desfecho.

Nas didáticas palavras desse autor fica clara a vinculação entre o resultado que se espera no caso em estudo e o resultado obtido num universo de casos iguais.

A presunção legal tem como conseqüência a inversão do ônus da prova. Pela relevante impacto desse fato sobre a relação jurídico-tributária, é fundamental a perfeita identificação entre a situação presente e aquelas sobre as quais incidiu o resultado que ora se quer aplicar.

Sob esse prisma, deve-se ter em mente que a presunção legal da distribuição disfarçada de lucros é típica da apuração do imposto de renda sobre o lucro real. Nessa sistemática, a alienação de bens do ativo da pessoa jurídica a pessoa ligada por valor notoriamente inferior ao de mercado, presume a ocorrência da distribuição disfarçada de lucros.

Se a autoridade fiscal apurou o resultado com base no lucro arbitrado inexistente, na presente situação, o liame entre a generalidade de casos que se convolaram no mesmo resultado e o caso em estudo. Ainda que as operações imobiliárias tenham ocorrido em condições de favorecimento, desfaz-se o elo que permite a aplicação da presunção legal.

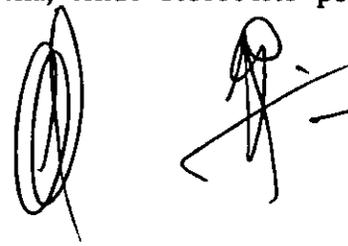
Destarte, voto por dar provimento ao recurso neste tópico.

### 4) Agravamento e Qualificação da multa de ofício.:

A Fiscalização descreveu no Termo de Verificação Fiscal diversas práticas adotadas pelos responsáveis perante a pessoa jurídica que, entenderam as autoridades fiscais, justificariam a imputação da multa majorada. Os fatos referentes exclusivamente à autuada e que, registre-se, não foram objeto de contestação pela recorrente:

- Em alteração contratual de 23/05/2000, foi incluído na sociedade o Sr. Ademir Nogueira dos Reis. Em depoimento prestado à Fiscalização esse sócio afirma que seu ingresso deu-se apenas formalmente e que desconhece qualquer informação ou documento referente à empresa;

- Em alteração contratual de dezembro/2000, retirou-se da sociedade o Sr. Sidney Ângelo Trigo e foi incluída como sócia uma empresa uruguaia. Em 31/10/2002 a pessoa indicada como representante legal dessa *off-shore* prestou declaração à Fiscalização afirmando ter sido incluído na sociedade à sua revelia, tendo descoberto por acaso sua condição de sócio, ao tentar recadastrar seu CPF;



- No período fiscalizado a autuada declarou receita em valores insignificantes em relação àquela apurada pelo Fisco. Saliente-se que, a partir do quarto trimestre de 2000 a receita declarada foi zero; e:

- Em alteração contratual de 18/03/2002, a empresa, prestou declaração falsa à Junta Comercial e, posteriormente, ao cadastro da Receita Federal ao informar como seu domicílio endereço inexistente, conforme relatório de diligência anexo aos autos.

As práticas adotadas pela recorrente denotam a intenção de prejudicar o conhecimento, pelas autoridades tributárias, das reais condições da pessoa jurídica, a começar pela utilização de interpostas pessoas (laranjas). As Declarações com valores de receita muito inferiores ao real, quando não zerados, e o registro de endereço inexistente caracterizam informações falsas, dificultando ou impedindo o acesso aos dados da empresa, conduta enquadrada no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

*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.*

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece o percentual da multa de ofício em 150% nesses casos:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

(.....)

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.*

(.....)

Saliente-se que na presente situação a empresa não atendeu nenhuma solicitação ou intimação para prestar esclarecimentos. Nesse caso, cabível o agravamento da multa, nos termos do § 2º do mencionado artigo:

*§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

a) prestar esclarecimentos;

(.....)



Assim, entendo correta a multa aplicada e voto por negar provimento ao recurso nessa questão.

5) Decadência:

Ainda pairam algumas controvérsias em relação à sistemática de contagem do prazo decadencial para que a Fazenda Pública exerça o direito potestativo de constituir o crédito tributário mediante lançamento.

Pauto minha linha de raciocínio no sentido de que esse prazo foi definido como regra geral no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (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;*

*(.....) (grifo acrescentado)*

Por outro lado, dentre as modalidades de lançamento definidas pelo CTN, o art. 150 trata do lançamento por homologação. Nesse caso, o § 4º do dispositivo estabeleceu regra específica para a decadência:

*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.*

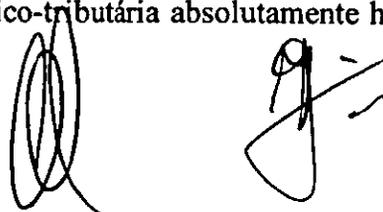
*(.....)*

*§ 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 (grifo acrescentado)*

Hodiernamente, a grande maioria dos tributos submete-se ao lançamento por homologação. Assim, circunstancialmente, aquilo que representava uma regra específica tornou-se norma geral para efeitos de contagem do prazo decadencial.

Entretanto, o próprio texto do § 4º estabelece duas situações que excepcionariam o prazo ali previsto. Numa delas quando a lei fixar prazo distinto para homologação. Noutra, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No primeiro caso, sem embargo da discussão em relação à natureza da lei a que alude o dispositivo, não haveria dúvida quanto ao prazo decadencial aplicável. Porém, nas situações de dolo, fraude ou simulação, inexistente disposição literal normativa tratando daquele prazo. Não se pode conceber que esse fato implique na ausência de prazo decadencial para os casos em tela. Haveria uma perpetuação da relação jurídico-tributária absolutamente hostil ao princípio da segurança jurídica.



Sob esse prisma, o entendimento mais lógico para essa hipótese retorna ao prazo originalmente tido como geral, previsto no art. 173, inciso I, do CTN. Nessa linha caminhou a jurisprudência deste colegiado:

*PRAZO DECADENCIAL - FRAUDE. DOLO - CONLUIO - SIMULAÇÃO - O Código Tributário Nacional, como norma complementar à Constituição, é o diploma legal que detém legitimidade para fixar o prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários pelo Fisco. Inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, simulação ou conluio, deverá ser adotada a regra geral contida no artigo 173 do CTN, tendo em vista que nenhuma relação jurídicotributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de insegurança jurídica (3ª Câmara do Primeiro CC - Acórdão 103-20.512)*

*PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - CASO DE DOLO OU FRAUDE - Uma vez tipificada a conduta fraudulenta prevista no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se à regra do prazo decadencial e a forma de contagem fixada no art. 173, quando a contagem do prazo de cinco anos tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (1ª Câmara do Primeiro CC - Acórdão 101-94.668)*

Conforme exposto nos itens anteriores, entendo ter ficado demonstrado o intuito fraudulento que justificou a aplicação da multa qualificada. Nesses termos, cabível a submissão do caso ao art. 173, I, do CTN, para efeito de contagem do prazo decadencial. Assim, para o ano-calendário de 1999, período mais antigo abrangido pela exigência, o início da contagem do prazo fatal seria 02/01/2000, encerrando-se em 02/01/2005. Como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 05/11/2004, não ocorreu a decadência.

Saliente-se ainda que a previsão legal de que a lei estabeleça prazo decadencial diverso dos cinco anos, previsto no § 4º do art. 150 do CTN, tem influência sobre a CSLL e a Cofins. Isso porque a Lei nº 8.212, de 26 de julho de 1991, regulamentando a Seguridade Social, tratou do prazo decadencial das contribuições sociais da seguinte forma:

*"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada." (grifo nosso)*

A mencionada lei estabelece quais são as contribuições sociais, a cargo da empresa, que tenham base no faturamento ou lucro:

*Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:*



*I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores*

*II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.*

(.....)

O Decreto-Lei nº 1.940/82 regulamenta o Finsocial. Posteriormente, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 criou a Cofins e determinou que essa contribuição seria cobrada em substituição àquela. Assim dispõe o art. 9º da LC:

*" Art. 9º A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição ora instituída."*  
(grifo nosso)

Vê-se, portanto, que a Cofins (inciso I) e a CSLL estão elencadas entre as contribuições submetidas às regras da Lei nº 8.212/91, incluindo aí o prazo decadencial definido no art. 45 desse diploma legal. Assim, pelo prazo decenal não haveria que se falar em decadência.

Mesmo admitindo que a aplicação do prazo decadencial decenal não é acolhido na jurisprudência desta Câmara, convém lembrar que as circunstâncias fáticas demonstradas nos autos levaram a contagem do prazo ao art.173, inciso I, do CTN. Como já exposto, ainda que pela contagem quinquenal, não teria ocorrido a decadência.

#### 5) Conclusão:

Em resumo da explanação, voto no sentido de:

a) Rejeitar as preliminares de nulidade e a arguição de decadência;

b) Dar provimento parcial ao recurso para:

- Cancelar a exigência referente à distribuição disfarçada de lucros;

- Excluir dos valores tidos como omitidos o montante correspondente à receita declarada, conforme quadro demonstrativo no item 1 das questões de mérito deste voto. Esse procedimento aplica-se aos autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins;

- Do imposto e adicional decorrente do arbitramento de lucro apurado sobre as receitas declaradas no auto de infração, deduzir os valores do imposto e adicional apurados nas DIPJs, conforme quadro demonstrativo no item 2 das questões de mérito deste voto;

c) manter integralmente a exigência referente aos períodos de apuração a partir do 4º trimestre de 2000, inclusive; e:

d) sobre a exigência remanescente, manter a multa nos percentuais aplicados no procedimento fiscal.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006

LEONARDO DE ANDRADE COUTO



## VOTO VENCEDOR

### Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Relator Designado “Ad Hoc”

Dirijo do erudito voto proferido pelo eminente relator, Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, na parte em que manteve a qualificação e o agravamento da multa de lançamento de ofício e não reconheceu a decadência do direito de constituir o crédito tributário referente à CSLL e à COFINS relativo aos fatos geradores ocorridos até 05/11/1999, divergência essa que se assenta nas seguintes razões:

#### Quanto à qualificação da multa

As práticas que justificariam a aplicação da multa qualificada consistiram na inclusão de sócios que negam essa condição, na declaração de receitas em valores insignificantes em relação às apuradas pelo fisco e na informação de domicílio em endereço inexistente.

A própria Lei nº 9.430/96, no seu art. 44, inciso I, inclui a declaração inexata, ao lado da falta de declaração, da falta de pagamento, do pagamento fora do prazo sem o acréscimo da multa de mora, como hipóteses em que a multa aplicável é de setenta e cinco por cento, dispondo:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição.*

*I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”*

Para que as hipóteses apontadas no inciso I, inclusive a hipótese de declaração inexata, como passíveis da incidência da multa de setenta e cinco por cento, passem a sofrer a incidência da multa de cento e cinquenta por cento, o inciso II exige a presença de evidente intuito de fraude, com a seguinte dicção:

*“II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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”.*



Segundo De Plácido e Silva, intuito é o firme desejo, o objetivo pensado, o resultado querido, a finalidade que se tem em mente quando se pratica o ato; e fraude é o engano malicioso ou a ação astuciosa, promovidos de má-fé, para ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever.

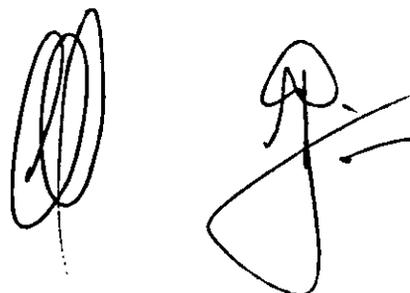
Segundo o Dicionário Aurélio, evidente é o que não oferece dúvida, que se compreende prontamente, dispensando demonstração, claro, manifesto, potente.

Não satisfeito com os atributos já conferidos ao tipo, o legislador da Lei nº 9.430/96, para o seu fechamento, incorporou a definição dada pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que o conceitua como “toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência de fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento”, bem como “o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente”.

Assim, o dolo específico ou determinado, resultante da intenção criminosa e da vontade de obter o resultado da ação ou omissão delituosa, descrito na Lei nº 4.502/64, integra o tipo de que cogita o art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

Na conduta da recorrente descrita no Termo de Verificação Fiscal, consistente na prestação de declarações inexatas, não está presente o tipo previsto no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, subsumindo-se ela no tipo do inciso I, apenado com a multa de 75%.

Na conduta da recorrente descrita pela autoridade fiscal não vislumbro o tipo descrito no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96, subsumindo-se ela no tipo do inciso I, apenado com a multa de 75%.

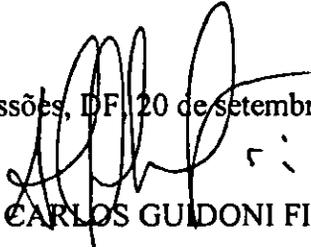


Quanto ao agravamento da multa

A não apresentação dos livros fiscais deu causa e justificou o arbitramento do lucro com base na receita operacional constante da DIPJ, contudo, não pode dar causa nem justificar o agravamento da multa de lançamento de ofício, somente aplicável nos casos em que o sujeito passivo deixa de atender intimação para prestar esclarecimento.

Por tais razões, afasto a qualificação e o agravamento da multa de lançamento de ofício, reduzindo-a ao seu percentual normal de 75% e, em decorrência, declaro a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores anteriores a 05/11/1999, inclusive os referentes às contribuições sociais que, por terem natureza tributária, se submetem ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, não se lhes aplicando o art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Sala das Sessões, DF, 20 de setembro de 2006

  
ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

