



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

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Recurso nº. : 128.788
Matéria : IRF- ANO:1996
Recorrente : XAVIER COMERCIAL LTDA.
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 21 DE AGOSTO DE 2002
Acórdão nº. : 102-45.626

IRF - BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO - REMESSA AO EXTERIOR - Comprovadas as remessas de numerário ao exterior, via conta bancária tipo CC-5, e não restando demonstrada nem comprovada a natureza e origem de tais valores, correta a incidência tributária na forma estabelecida pelo artigo 61 da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995.

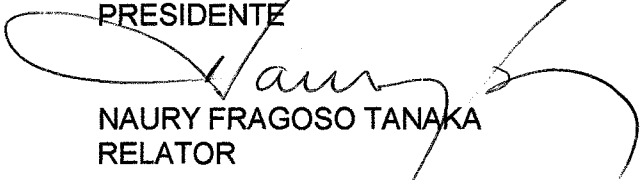
PENALIDADE AGRAVADA - Para o agravamento da penalidade, na forma do artigo 44, II, da lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, necessária a comprovação da infração e do evidente intuito de fraudar o Fisco, este como definido nos artigos 71, 72 e 73 da lei n.º 4502, de 30 de novembro de 1964.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por XAVIER COMERCIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar a multa agravada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente, momentaneamente, os Conselheiros Valmir Sandri e Maria Goretti de Bulhões Carvalho.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros AMAURY MACIEL, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO e LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES.



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

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626
Recurso nº. : 128.788
Recorrente : XAVIER COMERCIAL LTDA.

RELATÓRIO

O processo tem por objeto o crédito tributário, constituído por Auto de Infração, de 22 de dezembro de 2000, em valor de R\$ 1.496.330,12, decorrente da incidência do Imposto de Renda na Fonte sobre as remessas ao exterior em montante de R\$ 661.202,60, mediante diversos depósitos, de natureza não comprovada, em conta (CC-5) da Pontemar Trust Corp. S/A, meses de maio a setembro do ano de 1996.

Teve por fundamento o artigo 61 da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995, que trata dos pagamentos efetuados a beneficiários não identificados, enquanto a penalidade de ofício foi agravada em face da escrituração contábil não permitir a perfeita identificação de tais pagamentos, na forma do artigo 44, II combinado com o § 2.º, da Lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996.

Ressalte-se que o Fisco buscou os esclarecimentos sobre a origem de tais remessas mediante solicitação contida no Termo de Início da Ação Fiscal, em 31 de maio de 2000, e ratificada em 21 de junho de 2000, submetendo-se esta à prorrogação de seu prazo para atendimento prorrogado em mais 20 (vinte) dias a partir de 18 de setembro de 2000, fl. 38, sem que, no entanto, houvesse qualquer manifestação da fiscalizada a respeito do assunto, até a data em que realizado o lançamento, em 22/12/2000.

Representado por Gontijo Moreira Rodrigues, economista, CPF n.º 023.348.528-72, informou, em sua peça impugnatória, que tais remessas decorreram de recebimentos de parte das vendas a prazo efetuadas, das quais a empresa Pontemar Trust Corp. S/A era detentora dos direitos creditórios, por



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

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

decorrência do Convênio para o Estabelecimento de Condições Gerais para a Realização de Operações de Cessão de Créditos, firmado em 17 de abril de 1995. Explicou que esse acordo permitia à empresa Pontemar, por sua representante no País, a empresa Losango Promotora de Venda Ltda., sucedida pela Multiplic Financeira CFI S/A, analisar o cadastro do cliente e autorizar a contratação da venda a prazo, da qual ficava com o direito creditório e retornava o valor da mercadoria à vista para a fiscalizada. Citou que essa forma de operar encontra amparo no artigo 191 do Código Comercial.

Argumentou que recebeu da empresa Pontemar, em torno de R\$ 1.140.000,00, conforme consta das remessas documentadas, e enviou cerca de R\$ 661.202,60, porque, apenas, parte das vendas a prazo foi recebida nas lojas.

Juntou à peça impugnatória cópia do convênio firmado com a Pontemar Trust Corp. S/A, telas online do SISBACEN indicando recebimentos da Pontemar, diversas cópias de vendas a prazo, onde o contrato tem timbre da Losango e lastro no contrato de financiamento registrado no 1.º Ofício do Registro de Títulos e Documentos, RJ, microfilme 1054743, cópia de Ação de Indenização por Danos Morais movida por Alberto Feliciano de Oliveira, onde figura como acusada juntamente com Losango Promotora de Vendas Ltda. pela venda a prazo de um aparelho de som marca Sanyo, em 24/04/96, paga integralmente pelo cliente nos caixas da fiscalizada, mas protestada pela Multiplic junto ao SEPROC – Serviço de Proteção ao Crédito de Passos, MG. Cópia de Ação de Indenização por Danos Morais movida por Maria José Vieira contra a fiscalizada e Losango Promotora de Vendas Ltda., sucedida por Multiplic Financeira CFI S/A, pela venda a prazo de um aparelho de video game e um aparelho de jantar, quitado e protestado junto ao Sistema de Proteção ao Crédito – SPC.



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

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

Essa argumentação não foi aceita pela Autoridade Julgadora de primeira instância que considerou o documento relativo ao convênio não revestido das formalidades que permitam concluir sobre sua existência e vigência; considerou, também, a ausência de prova do relacionamento entre a Pontemar e a Multiplic para que esta estivesse agindo em seu nome; e, ainda, a não existência dos repasses de valores da Multiplic à fiscalizada para posterior remessa ao exterior.

Informou sobre o reajustamento da base de cálculo do tributo, na forma do artigo 61, § 3.º, da lei n.º 8981 / 95, e manteve a penalidade agravada, considerando a intenção dolosa de fraudar o Fisco, dada pela escrituração de algumas contas em partidas mensais, fato que evidenciou a intenção de fraudar o Fisco.

Inconformada com a decisão da autoridade *a quo*, dirigiu recurso ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes onde contestou a ausência de formalidades do dito convênio afirmando que os documentos fornecidos pelo BACEN sobre os depósitos efetuados pela empresa Pontemar em nome da fiscalizada somados à existência desse acordo, conduzem à verdade material dos fatos. Informou que essa forma de atuar é usual no comércio e não contraria qualquer dispositivo legal, e, mesmo, o fato de ter sido contratado com uma empresa estrangeira não contraria a lei do País, porque as transações foram feitas em moeda corrente.

Também reafirmou sua posição sobre a participação da empresa Losango como representante da Pontemar, que comprova com Ação Declaratória de Inexistência de Débito movida por Jorge Carlos Oria contra Móveis Xavier Ltda. (antiga denominação da fiscalizada) e Pontemar Trust Corp S/A, onde esta é a favorecida dos títulos que o autor tenta anular, sendo o contrato de financiamento com a empresa Losango. Ratificou a posição anterior de que eram os funcionários da empresa Losango que aprovavam os cadastros dos clientes para as vendas a prazo.



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

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

Alegou que as chamadas partidas mensais não impossibilitam ao Auditor-Fiscal a identificação de cada operação que as compõem, e que as transações realizadas com a Pontemar estão todas registradas na contabilidade, tanto as vendas dos títulos como o recebimento dos respectivos depósitos. E, citando, Alberto Xavier, protestou pela busca da verdade material.

Entendeu inaplicável a multa agravada pela utilização de partidas mensais.

Documentos que compõem o processo.

Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 0812300 2000 00558 0, para fiscalização do IR Fonte período de maio a setembro de 1996, e MPF – Extensivo, para validade até 17 de abril de 2001, fls. 1 e 2. Cópia da solicitação efetuada pelo Procurador da República Edmar Gomes Machado ao MM Juiz da 1.ª Vara Federal da 13.ª Subseção Judiciária de Franca, para que o Banco Central do Brasil – BACEN informasse sobre as remessas identificadas (datas, empresas envolvidas, instituições), quanto à existência de outras operações de remessa pelas empresas envolvidas, e permitisse o acesso ao sigilo bancário de tais empresas à Receita Federal, fls. 13 a 15. Despacho do MM Sr. Juiz 1.ª Vara Federal da 13.ª Subseção Judiciária de Franca, deferindo integralmente o pedido efetuado pelo Procurador da República Edmar Gomes Machado, fls. 16 e 17.

Termo de Início da Ação Fiscal, fl. 18, fl. 37. Telas SISBACEN sobre remessas ao exterior, fls. 19 a 36. Cópias de algumas folhas do Livro Diário n.º 19, volumes 5, 6, 7, 8 e 9 da empresa fiscalizada, fls. 39 a 74. Declaração do contador Paulo Henrique Nardi sobre a inexistência de Diários Auxiliares nos anos de 1996 a 1998, fl.99. Relação dos valores remetidos ao exterior e respectivos extratos das contas-correntes bancárias de origem, fls. 75 a 98. Cópia de alteração contratual da



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

Processo nº. : 13855.001328/00-90

Acórdão nº. : 102-45.626

fiscalizada, de 26 de setembro de 2000, fls. 320 a 325. Cópia da Declaração de Rendimentos da fiscalizada, Exercício de 1997, fls. 326 a 409.

Auto de Infração e Demonstrativos que o integram, fls. 4 a 6, e 3, 7 a 12. Procuração para Gontijo Moreira Rodrigues, CPF n.º 023.348.528-72, economista, tendo por objeto a representação da empresa perante à Receita Federal, fl.100. Impugnação, fls. 105 a 111, e documentos que a integram, fls. 112 a 316. Decisão DRJ/RPO n.º 1349, de 25 de julho de 2001, fls. 413 a 417. Recurso Voluntário, fls. 434 a 442. Arrolamento de bens, fls. 463 a 468, vol. II.

Apensado o processo n.º 13855.000347/2001-32, volumes I, com 1 a 260, e II, fls. 261 a 353, que trata da Representação Fiscal para Fins Penais.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 13855.001328/00-90

Acórdão nº. : 102-45.626

V O T O

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso observa os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

Como constou do Relatório, o lançamento foi efetuado com os dados disponíveis levantados pelo Fisco, sob autorização judicial, uma vez que, desde a solicitação inicial contida no Termo de Início de Fiscalização, de 31 de maio de 2000, até a data em que concluído o feito, 22 de dezembro do mesmo ano, o contribuinte não apresentou documentação comprobatória da natureza e origem das ditas remessas ao exterior.

Na peça impugnatória, ratificada integralmente no recurso a este órgão, apresentou documento titulado como Convênio para o Estabelecimento de Condições Gerais para a Realização de Operações de Cessão de Créditos, firmado em 17 de abril de 1995, com a empresa estrangeira Pontemar Trust Corp. S/A, para lastro às cessões de créditos relativos às suas vendas a prazo.

A representação dessa empresa estrangeira no País, caberia à Losango Promotora de Vendas Ltda., sucedida pela Multiplic Financeira CFI S/A, que também detinha poderes para o recebimento de parte das vendas a prazo em seus caixas, extensivo à análise e aprovação dos cadastros dos clientes da fiscalizada. Pretendeu, então, demonstrar que os valores remetidos à Pontemar decorreram dos recebimentos, em seus caixas, de parte das suas vendas a prazo, que seriam de propriedade da primeira, com lastro na relação contratual entre esta e a fiscalizada.

Da relação de valores remetidos ao exterior, verifica-se que as operações resultaram em R\$ 661.202,60, no período de maio a setembro de 1996.



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

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

Portanto, montante significativo, pois mais de meio milhão de reais. Importâncias significativas não se amparam em acordos verbais, nem por documentos despidos das condições mínimas de exigibilidade. Deveria, então, essa relação encontrar-se devidamente formalizada, para garantir os direitos das partes intervenientes em caso de eventual litígio.

Quanto às formalidades intrínsecas ao ato jurídico, temos que buscá-las subsidiariamente no Código Civil, artigo 82, de onde se extrai os componentes fundamentais: agente capaz, forma prescrita em lei e objeto lícito.

No tocante à forma, verifica-se utilização incorreta do convênio uma vez que este serve para acordos entre órgãos públicos ou entre órgão público e particulares, ou para acordos entre pessoas jurídicas de direito privado para prestação de serviços de interesse recíproco. Do Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, versão 2.0, atualizado por Nagib Slaibi Filho e Geraldo Magela Alves, temos que convênio é definido como *"contrato de prestação de serviços, ou de outra modalidade, celebrado entre dois órgãos públicos ou entre um órgão público e uma instituição particular."* Do Dicionário Técnico Jurídico de Deocleciano Torrieri Guimarães, convênio reflete *"ajuste, tratado, convenção, acordo. Contrato administrativo entre pessoas jurídicas de direito privado para prestação de serviços de interesse recíproco."*

Na realidade, o referido documento expressa um contrato de venda e compra de créditos da fiscalizada. Essa característica deflui dos próprios termos inseridos nas cláusulas que o compõe. Assim, na cláusula 1, a fiscalizada cede os créditos à cessionária, enquanto na 4 e 6, recebe o pagamento ajustado, demonstrando claramente tratar-se de operações de venda e compra de créditos. Esses atos são conhecidos nos meios jurídicos como prática de *factoring*, pois tratam



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

da cessão onerosa de créditos a terceiro – cessionário - que assume o risco de não recebê-los, mediante o pagamento de determinado preço a cargo do cedente.

Além de inadequado aos atos praticados, verifica-se que o documento tem validade, apenas, entre as partes que o assinaram porque não foi tornado público, não contém testemunhas, nem reconhecimento de firmas. Então, **em ofensa ao artigo 135 do Código Civil, que determina os requisitos necessários à validade dos contratos:**

“Art. 135. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por 2 (duas) testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1.067), antes de transcrito no Registro Público.” (Grifei)

Evidente que um documento particular, despido de testemunhas, não pode produzir os mesmos efeitos que outro dotado desse requisito e, ainda, tornado público. O alto grau de facilidade para alteração de seu conteúdo impede que seja válido perante terceiros, salvo quando cercado de outras provas que tornem irretocáveis as condições ajustadas.

É certo que, nesta situação, o recorrente alia ao acordo as transações a prazo da fiscalizada, nas quais figurou como interveniente a empresa Losango, detentora do poder de financiamento. No entanto, não se fez presente qualquer elo entre a Losango e a Pontemar, nem entre aquela e a fiscalizada.

Observe que a presença de ambas em ações judiciais reclamatórias nas quais figuram como ré, conjuntamente à fiscalizada, não se prestam para justificar a relação uma vez que não há qualquer dado relativo a prazos, condições de pagamento, valores pagos, entre outros possíveis de demonstrar a efetiva compra e venda de créditos, de forma a elidir a incidência tributária.



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

Processo nº : 13855.001328/00-90
Acórdão nº : 102-45.626

De outro lado, alegações de que os dados dessas transações encontram-se evidenciados na escrituração contábil não podem ser aceitas em face da utilização de partidas mensais, como explicado na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 5, e em ofensa à lei pela inexistência de livros Auxiliares nos anos de 1996 a 1998, conforme declarado pelo contador Paulo Henrique Nardi, fl.99.

A escrituração contábil do Livro Diário deve ser dia-a-dia, determinação que justifica o nome a ele atribuído, em ordem cronológica de dia, mês e ano, com individuação e clareza, sem intervalos em branco, entrelinhas, e transportes para as margens, como se depreende do Decreto-lei n.º 486, de 3 de março de 1969, artigo 2.º. Não se proíbe a escrituração resumida, em períodos de até 30 (trinta) dias, desde que utilizados livros auxiliares para o registro individualizado e conservados os documentos de origem, conforme comando contido no artigo 204, § 1.º do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto n.º 1041, de 11 de janeiro de 1994 (com lastro no artigo 5.º, § 3.º do citado Decreto-lei).

O procedimento contábil de agrupar o movimento mensal em conta única, sem a utilização de livros auxiliares, além de ilegal, torna extremamente árdua uma verificação detalhada porque os dados englobados não evidenciam sua origem. Tal é essa dificuldade que o próprio recorrente não ousou juntar à peça impugnatória, nem à recursal, cópia comprobatória da escrituração, nem da documentação que lhe deu lastro.

Resta acrescentar que, uma vez corretamente constituído o crédito tributário pela Autoridade Fiscal Lançadora em face da contribuinte demorar excessivamente em fornecer os dados a ela solicitados, a incumbência de provar as alegações é atribuída ao sujeito passivo, na forma dos artigos 15 e 16, III, do Decreto n.º 70235, de 6 de março de 1972.



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

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

"Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(.....)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;"

Destarte, o convênio firmado não se presta como lastro aos fins propostos pois despido dos requisitos legais mínimos para sua existência nos meios jurídicos.

Também as condições ajustadas nesse documento servem para depor contra a situação descrita nas peças impugnatória e recursal, e colaborar no sentido de sua ineficácia.

Continuando a análise desse documento em face das operações indicadas na peça impugnatória, constata-se na cláusula 2 que os créditos a serem cedidos dependiam de prévia negociação com a cessionária sobre taxas de juros e condições. Exemplificando: a entrega de um conjunto de vendas a prazo, em 4 (quatro) meses, poderia ser realizada mediante pagamento do valor "y" à vista, ou "z", para recebimento em 30 (trinta) dias.

Das cláusulas 3 e 4, verifica-se que as vendas a prazo eram efetuadas integralmente pela fiscalizada, que enviava para a cessionária, semanalmente, uma planilha contendo as condições para a negociação, acompanhada de listagem analítica do movimento. Caso a cessionária concordasse com as condições, receberia a via dos respectivos contratos de venda e o direito de, a partir desse momento, gerenciar esses créditos (cláusula 7).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

Já na peça impugnatória o ilustre patrono informa sobre *modus faciendi* diferente daquele contido no acordo: *"Feitas as propostas de compra por clientes da Xavier, funcionários designados pela Pontemar, representada pela Multiplic Financeira Crédito Financiamento e Investimentos S/A, consultavam os cadastros dos referidos clientes e, caso fossem aprovados, autorizavam as vendas. (...) Tais títulos eram transferidos de maneira definitiva para Pontemar, que ficava, inclusive, com a obrigação de notificar eventuais devedores dos créditos cedidos. Ou seja, ficou estabelecido naquele convênio que, a cada cessão de créditos, a Pontemar creditava o valor correspondente, em moeda corrente do Brasil, na conta corrente bancária da cessionária."*

Então, o convênio ajustou uma aquisição de créditos da fiscalizada mediante condições que seriam fixadas semanalmente entre as partes, que, na peça impugnatória e na recursal, foi operacionalizado em configuração diferenciada ou seja, houve intervenção de pessoa jurídica não autorizada no ajuste, enquanto os cadastros foram aprovados por funcionários dessa empresa, e as vendas a prazo efetuadas, somente após o aceite dessa representante, quando tais créditos já passavam à responsabilidade da cessionária.

Voltando aos requisitos fundamentais do artigo 82 do Código Civil, e comparando **o objeto** definido no referido convênio com o detalhamento dos fatos, tendo por lastro as informações contidas nas peças impugnatória e recursal, constata-se que, apesar de bem detalhada sua operacionalidade, os procedimentos realmente desenvolvidos e comprovados não se amoldam à hipótese ajustada.

Destarte, tal convênio além de não obedecer a forma legal adequada e não se encontrar revestido dos requisitos de validade inerentes aos contratos, também, constitui documento que expressa **um objeto distinto** daquele citado pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

patrono. Portanto, não se presta aos fins propostos, como já bem definiu a Autoridade Julgadora de primeira instância.

A peça impugnatória, bem assim a recursal, expressam relacionamento entre Pontemar e a fiscalizada posterior à 15 de abril de 1995, onde todas as vendas a prazo eram de total responsabilidade da cessionária, desde a análise do cadastro dos clientes, aprovação dos créditos, até o respectivo recebimento. No entanto, os dados da via carbonada dos contratos, com timbre da Losango, tem identificação do mês de impressão, à direita, em Março de 1995. Sendo o convênio realizado em 17 de abril de 1995, conclui-se que a relação com a Losango era anterior a essa data, pois impressos produzidos antes de sua concretização.

Outro dado importante, é o Contrato de Financiamento que serviu de lastro àqueles praticados pela Losango, citado nos documentos cadastrais utilizados, que foi registrado no 1.º Ofício do Registro de Títulos e Documentos, RJ. Uma vez que constou dos impressos utilizados para o cadastro e estes foram confeccionados em data anterior à do convênio, o registro no 1.º Ofício deve evidenciar data anterior à realização do dito convênio. Esse documento não integra o processo, mas se necessário pode ser juntado ao presente para completar a instrução.

Situação que contraria o acordo firmado no dito convênio é a venda a prazo de um videocassete e um relógio de parede, em 23 de março de 1995, a Jorge Carlos Oria, que moveu ação contra a empresa Pontemar Trust Corp. S/A, conforme documentação juntada à peça recursal. Sendo o cadastro aprovado pela cessionária, como poderia tê-lo feito anteriormente à realização do convênio?

O texto do convênio, também, não evidencia qualquer relação entre a cessionária Pontemar Trust Corp. S/A e a Losango Promotora de Venda Ltda.,



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

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

sucedida pela Multiplic Financeira CFI S/A. Sendo esta representante da cessionária evidente que deveria figurar como responsável pela conferência de cadastros e aprovação dos créditos como afirmou o ilustre patrono.

Trata-se de relação jurídica e comercial onde um terceiro responsabiliza-se pela aprovação do cadastro dos futuros adquirentes a prazo, pelas condições do financiamento, e recebimento do crédito integral. Esse vínculo deve ter amparo não apenas no convênio citado, porque não há documentos comprovando o elo entre a Pontemar e a Losango ou Multiplic, mas também em autorização para que o procedimento seguisse a forma como realizado. Não se presta para esse fim uma cópia de ação judicial movida por um suposto prejudicado.

O ilustre patrono somente demonstrou existir tal relação mediante apresentação de cópias de ações judiciais movidas por clientes da fiscalizada contra ela e uma das empresas citadas, como a Ação Declaratória de Inexistência de Débito movida por Jorge Carlos Oria contra Móveis Xavier Ltda. (antiga denominação da fiscalizada) e Pontemar Trust Corp S/A, onde esta é a favorecida dos títulos que o autor tenta anular.

Mais coerente, no entanto, seria apresentar documento comprobatório do estabelecimento da representação à Losango, e posteriormente à sucessora, cópias das folhas do Livro Diário onde registradas as vendas dos créditos e os eventuais preços recebidos delas decorrentes, as planilhas e as listagens relativas às vendas a prazo negociadas na forma das cláusulas 2 e 3 do Convênio.

A afirmação contida na peça recursal sobre ter o convênio amparo nos documentos fornecidos pelo Banco Central do Brasil, via depósitos efetuados pela Pontemar em favor da fiscalizada, teoricamente escriturados contabilmente, não deve ser considerada para afastar a incidência tributária em face dos aspectos



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

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

jurídicos levantados quanto à ausência dos requisitos fundamentais do acordo, e, ainda, em face da operacionalidade indicada pelo ilustre patrono não ter seguido os procedimentos ajustados no acordo. Importante lembrar que a escrituração contábil desses fatos não acompanhou a peça recursal.

Apesar de se constituir prática habitual no campo dos negócios comerciais e industriais, esse tipo de operação, como todos os demais atos jurídicos modificadores do patrimônio da empresa, necessita do devido amparo legal, comprovado com os documentos relativos ao ajuste e aos procedimentos previamente firmados. Essas condições não são atendidas na situação em análise.

Assim, as peças impugnatória e recursal não contribuem para alterar a posição do Fisco nem permitem concluir pelos procedimentos nelas descritos. Destarte, depósitos efetuados pela fiscalizada em conta CC-5 da Pontemar Trust Corp. S/A que não se encontram respaldados em documentação jurídica hábil para que sejam vinculados à operações de venda de créditos à beneficiária.

Dessa forma, correta a aplicação do artigo 61 da lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995, uma vez que tais remessas não tem origem devidamente comprovada e amoldam-se à tipificação de pagamentos sem causa, de natureza e origem não comprovadas.

O agravamento da penalidade decorreu do não atendimento às solicitações de esclarecimento e da escrituração contábil em partidas mensais sem a utilização de livros auxiliares, na forma do artigo 44, II, combinado com o § 2.º, da Lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

(....)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(.....)

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, 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 de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.”

Decorre do texto legal que a penalidade mais onerosa somente pode concretizar-se quando presente o **evidente intuito de fraudar o Fisco** definido nos artigos 71, 72 e 73 da lei n.º 4502, de 30 de novembro de 1964, que tratam das figuras de sonegação, fraude e conluio, e têm como característica principal a presença do dolo nas ações executadas, como se observa adiante.

“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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

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." (Grifei)

Importante salientar que esses artigos, assim como na lei n.º 9430/96, foram inseridos no contexto de sua matriz legal para imprimir as condições agravantes das infrações nela previstas. Portanto, quando a infração tributária comum revestir-se de uma ou mais dessas características adquire novos contornos e transforma-se em outra modalidade, de maior peso pelo evidente intuito de fraudar o Fisco.

Como o dolo é atributo principal em todas as figuras citadas, importante buscar a sua definição jurídica, que trazemos do Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, atualizado por Nagib Slaibi Filho e Geraldo Magela Alves, 2.ª Ed. E.:

"Dolo. Do latim dolus (artifício, manha, esperteza, velhacaria), na terminologia jurídica, é empregado para indicar toda espécie de artifício, engano, ou manejo, com a intenção de induzir outrem à prática de um ato jurídico, em prejuízo deste e proveito próprio ou de outrem (acepção civil). No sentido penal, é o desígnio criminoso, a intenção criminosa em fazer o mal, que se constitui em crime ou delito, seja por ação ou por omissão. Consiste na prática de ato ou omissão de fato, de que resultou crime ou delito, previsto em lei, quando quis o agente o resultado advindo ou assumiu o risco de produzi-lo."

O conceito adotado deve ser aquele vinculado à área penal pois decorre de atos praticados no relacionamento tributário dos quais a possível existência de infração que pode enquadrar-se como crime, seja de sonegação fiscal, como definido na lei n.º 4.729, de 14 de julho de 1965, artigo 1.º, seja contra a ordem tributária, previsto na lei n.º 8137, de 27 de dezembro de 1990, em seus artigos 1.º e 2.º. Destarte, cabe verificar se as infrações praticadas consistiram em ato ou omissão de fato, de que possível concretização de crime ou delito, como citado, e se houve intenção do agente em obter o resultado ou se assumiu o risco de produzi-lo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

Segundo o Fisco, o agravamento da penalidade decorreu do não atendimento às solicitações de esclarecimento e da escrituração contábil em partidas mensais sem a utilização de livros auxiliares, na forma do artigo 44, II, combinado com a negativa de atendimento às solicitações de esclarecimentos, de acordo com o § 2.º, da Lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996.

Analisando esse fato em confronto com as figuras identificadas na lei n.º 4502/64, podemos afastar, de imediato, a presença da fraude e do conluio, a primeira, pela inexistência de ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar suas características essenciais, enquanto, a segunda, porque não presentes os elementos identificadores da relação dolosa, com o fim de fraudar ou sonegar. A infração decorreu de pagamentos, caracterizados pela remessa de moeda ao exterior, de origem e natureza não identificados durante a ação fiscal.

Resta, portanto, a figura da sonegação, na qual o lançamento em partidas mensais seria traduzido como ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, dos atos econômicos praticados, geradores da obrigação tributária principal não cumprida.

A escrituração fiscal do Livro Diário em partidas mensais não evidencia intenção de omitir dados do Fisco, porque, teoricamente, contém as informações desejadas. A utilização de partidas mensais sem o amparo de livros auxiliares evidencia infração às determinações atinentes à forma contábil. No artigo 5.º do Decreto-lei n.º 486, de 3 de março de 1969, presença de comando legal autorizando as partidas mensais desde que acompanhadas de livros auxiliares que permitam a identificação analítica dos dados agrupados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001328/00-90

Acórdão nº. : 102-45.626

"Art. 5º Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade mercantil, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do comerciante.

(.....)

§ 3º Admite-se a escrituração resumida do Diário, por totais que não excedam o período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individual e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação."

Essa atitude poderia configurar tentativa de retardar o conhecimento dos fatos ocorridos, no entanto não desprezível a hipótese de simples erro no trabalho contábil. Ademais, havendo dúvidas sobre o período considerado, atribuição do Fisco exigir a demonstração analítica das contas desejadas e a apresentação da documentação pertinente.

Outro fato que colabora contra a posição do Fisco é a apresentação de maiores esclarecimentos sobre a situação na peça impugnatória, motivo para entender inexistente a intenção dolosa nas partidas mensais de algumas contas.

Dadas as ausências de elementos que poderiam comprovar as alegações do recorrente quanto à natureza e origem de tais pagamentos, e considerando a inexistência de intenção dolosa de retardar o conhecimento dos fatos

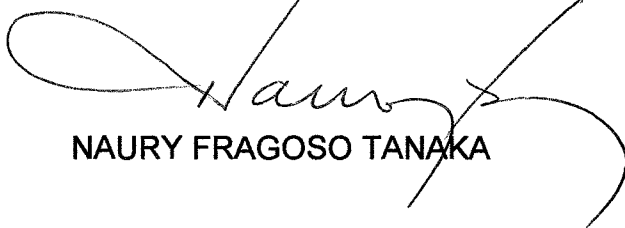


**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13855.001328/00-90
Acórdão nº. : 102-45.626

pela escrituração contábil de algumas contas em partidas mensais, **voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para reduzir a penalidade ao percentual previsto no artigo 44, I, da lei n.º 9430/96.**

Sala das Sessões - DF, em 21 de agosto de 2002.



NAURY FRAGOSO TANAKA