



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Csc/7

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Recurso nº : 138484
Matéria : IRPJ E OUTROS EX: 1999
Recorrente : ATLAS INDÚSTRIA DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ – CURITIBA/PR
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 2004.
Acórdão nº : 107-07.778

PAF – PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. O que não se aceita no Processo Administrativo Fiscal é a autuação sustentada em indício isolado. Não é o caso desses autos, cujas exigências estão apoiadas num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes e convencem o julgador.

IRPJ/CSLL/PIS/COFINS - CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIRO, MANTIDA À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO - MULTA AGRAVADA - CABIMENTO - O dolo, elemento imprescindível à caracterização das figuras que justificam a exasperação da penalidade, resta comprovado pela conduta consistente em movimentar recursos à margem da escrituração, utilizando-se de conta bancária em nome de interposta pessoa.

IRF - PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO - O tipo tributário veiculado pelo art. 61 da Lei nº 8.981/95 não se amolda às saídas de contas do disponível, cuja causa e beneficiário, sabe-se, pelo princípio da unicidade da prova, está no retorno de recursos já tributados pelo fisco quando à margem da escrituração da pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ATLAS INDÚSTRIA DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir o valor de R\$20.000,00, relativo a depósitos bancários sem origem, e os valores relativos a pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

D

ME



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE

LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 1 2 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA, HUGO CORREIA SOTERO, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente justificadamente o Conselheiro OCTAVIO CAMPOS FISCHER.



Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

Recurso nº : 138484
Recorrente : ATLAS INDÚSTRIA DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra Atlas Indústria de Eletrodomésticos Ltda foi lavrado Auto de Infração para exigência, de ofício, de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ.

Descreve o Termo de Verificação Fiscal de fls. 878/894 que, no ano-calendário de 1998, foi constatada omissão de receitas, caracterizada pela existência de depósitos bancários não contabilizados, realizados em instituições financeiras em nome da fiscalizada e em nome de interposta pessoa mas a ela pertencentes.

A exigência fiscal está baseada nos arts. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, 42 da Lei nº 9.430, de 1996, 2º da Lei nº 8.866, de 1994, 195, II, 197, parágrafo único, 225 a 227 e 229 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR – aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 1994.

Em decorrência da omissão de receitas foram lavrados Autos de Infração para exigência de contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido- CSSL.

Lavrou também a fiscalização Auto de Infração para exigência de Imposto de Renda na Fonte - IRF por entender caracterizada a infração de pagamentos a beneficiários não identificados, no período de 20/03/1998 a 04/12/1998, tendo como enquadramento legal o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Impugnando as exigências a autuada alegou em preliminar nulidade dos lançamentos por quebra de sigilo bancário sem autorização judicial e mediante



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

utilização de informações relativas à CPMF, violando o art. 11, § 3º da Lei nº 9.311, de 1996.

Argumentou que a autuação está calcada em movimentação bancária no HSBC, em nome de Jiane Kelly Petrycoski, na conta nº 0048-30582-11 que nunca pertenceu à empresa; que os dados obtidos destinavam-se, única e exclusivamente, à fiscalização da CPMF, não havendo permissão legal para utilizar os relativos a fatos geradores ocorridos até 31/12/2000, sendo que o lançamento só abrange fatos geradores de 1998.

Reclamou que o fisco utilizou os dados bancários sem o consentimento da titular da conta bancária, sem autorização judicial e com violação à proibição contida na Lei nº 9.311, de 1996. Transcreveu ementa de acórdão do 1º Conselho de Contribuintes e ainda do STJ no Resp. 161.263/RS, DJ de 23/03/1998.

Aduziu que ocorreu erro de identificação do sujeito passivo, uma vez que a conta pertencia a terceiro e que o fisco atribuiu à empresa a titularidade da conta exclusivamente com base em supostos indícios; que a alteração do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 2002, ao nele introduzir o § 3º, não pode alcançá-la, por se tratar de fato anterior a essa alteração e por nunca haver sido titular da referida conta, seja de fato ou de direito.

Alegou também que, ainda que admitisse a procedência do feito, este seria nulo por erro de determinação dos períodos de incidência, uma vez que, segundo o art. 42, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, o valor das receitas omitidas deve ser tributado no mês do crédito e que, de acordo com o art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, a tributação calcada em omissão de receita seguirá o mesmo regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base; informa que apurou mensalmente seus resultados, com base em balanços e balancetes de suspensão ou redução previstos no art. 35 e seguintes da Lei nº 8.981, de 1995 e que sua própria DIRPJ comprova essa apuração mensal, fls. 44/49 e 58/63.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

Reclamou que o procedimento de ofício não respeitou essas normas ao efetuar a tributação anual.

Argumentou que ocorreu a decadência em relação aos depósitos bancários dos períodos de apuração 01 a 03/1998, por serem o IRPJ, a CSLL, o PIS, a Cofins e o IRF sujeitos à apuração mensal e lançamento por homologação, citando em seu favor o art. 150, § 4º do CTN e acórdão do 1º Conselho de Contribuintes.

Alegou cerceamento de direito de defesa por ausência de base legal quanto aos depósitos bancários considerados não contabilizados, uma vez que somente foram citados os arts. 2º da MP nº 374 de 1993 e reedições, convalidada pela Lei nº 8.846, de 1994 e 195, II, 197, parágrafo único, 225, 226 e 227 do RIR/1994 e 24 da Lei nº 9.249, de 1995, sendo que, para que pudesse exercer seu amplo direito de defesa precisaria conhecer a base legal da autuação e que a ausência de enquadramento legal afrontou o devido processo legal.

No mérito, alegou que não ocorreu o fato gerador do IRPJ, porque depósito bancário, por si só, não caracteriza nenhuma disponibilidade econômica ou jurídica de renda e que não há, no processo, prova alguma que possa vincular à empresa os depósitos em nome de Jiane Kelly.

Aduziu que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (lei ordinária), não pode alterar o conceito do fato gerador do IRPJ contido no art. 43 do CTN (lei complementar). Transcreveu parte de acórdão da CSRF proferido em 02/12/1996 e ainda a Súmula nº 182 do antigo TFR.

Reportando-se ao item 001 do auto de infração, argumentou que os depósitos bancários em nome da empresa, não contabilizados, têm origem na conta caixa, mediante depósitos em dinheiro, à exceção de um cheque de R\$ 20.000,00, realizado em 06/02/1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

Aduziu que, ainda que admitisse a ocorrência de erro na contabilização dos depósitos, qualquer irregularidade refletir-se-ia na própria conta caixa e que nada foi ocultado ao fisco e tudo se encontra contabilizado.

Alegou que, reconstituindo a conta caixa, com alocação correta quanto às datas e valores dos depósitos, nada restaria a tributar por ocorrência de saldo credor de caixa.

Citou como exemplo o depósito de R\$ 24.200,00 em 09/01/1998, sendo que o saldo de caixa era R\$ 32.364,80, conforme razão que anexou e que, corrigindo-se a conta caixa, restaria ainda saldo devedor, o mesmo ocorrendo em relação aos demais depósitos, cuja origem lícita é o seu faturamento.

Alegou ainda que ocorreu erro de fato no lançamento em relação ao período de apuração 10/1998, uma vez que a soma dos depósitos bancários é R\$ 58.125,68, como inclusive constou no auto de infração relativo ao IPI, e não R\$ 75.125,68, como autuado em relação ao IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRF.

Quanto ao IRF, além das razões relativas ao IRPJ, alegou que ocorreu a decadência em relação aos valores de 03/1998 e, no mérito, que não se trata de pagamentos a beneficiário não identificado, porque se trata de saques por ela própria efetuados, o que demonstra estarem identificados os pagamentos, sendo que não consta do processo qualquer prova de se tratarem de terceiros os beneficiados, estando o lançamento calcado em mera suspeita.

Reclamou da multa de 150% por não estar no processo comprovado o evidente intuito de fraude e lembrou o disposto no art. 112 do CTN, aplicável em caso de dúvida quanto à autoria ou imputabilidade do fato.

Apreciando a lide instaurada com a impugnação, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, à unanimidade, julgou procedentes as exigências.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

Os julgadores afastaram a alegação de nulidade por erro de identificação de sujeito passivo argumentando que a requisição de informações financeiras em nome da titular de fato da conta bancária decorreu de procedimento fiscal instaurado em nome da pessoa física (fls. 443/450), que, intimada (fls. 450, 452 e 454), não forneceu os documentos, alegando exigüidade de prazo para apresentá-los e dificuldade de se ausentar de seu domicílio (fls. 451 e 453).

Aduziram os julgadores que, após diligências, apurou o fisco indícios de se tratar de interposta pessoa (fls. 439/442), o que resultou na solicitação de emissão de Requisição de Informações Financeiras nos termos da Lei Complementar nº 105, de 2001 e do Decreto nº 3.724, de 2001, mediante transferência de sigilo bancário para sigilo fiscal, (fls. 459/580 e 590/853), tendo sido respeitada portanto a legislação que rege a matéria.

A constatação de elevada movimentação financeira no ano-calendário 1998, sem suporte em rendimentos declarados e em função da irrisoriedade da renda familiar da correntista que era assalariada da autuada, apurou-se tratar-se de interposta pessoa, asseveraram os julgadores.

Quanto ao sigilo bancário e à validade das provas, os julgadores sustentaram a legalidade do procedimento valendo-se de argumentos proferidos em mandado de segurança pelo Juiz Federal Eivaldo Ribeiro dos Santos, no sentido da validade da retração da Lei nº 10.174/2001.

No que ao alegado erro na identificação do sujeito passivo, sustentaram os julgadores que as provas que instruem o processo dão conta de expressiva movimentação de conta bancária aberta em nome da interposta pessoa, à margem da contabilidade, evidenciada pelas cópias de cheques anexadas ao processo e pela circularização efetuada pela fiscalização junto aos fornecedores e terceiros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

Os julgadores afastaram a alegação de decadência do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 1998, no tocante aos períodos de 01 a 03/1998. Sustentaram os julgadores que, conforme se verifica à fls. 35, no ano-calendário 1998, DIPJ/1999 nº 0829675, a empresa optou pelo lucro real anual e pela apuração dos resultados abrangendo o período de 1º/01/1998 a 31/12/1998, estando correto o lançamento do IRPJ e da CSLL que consideraram ocorrido o fato gerador em 31.12.98. A ciência dos Autos de Infração se deu em 10/04/2003.

Além do mais, asseveraram os julgadores, o disposto no art. 150, § 4º do CTN não se aplica quando ocorre dolo, fraude ou simulação, como ali expressamente previsto, o que é o caso.

No que tange ao Imposto de Renda na Fonte sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, a decadência foi afastada sob o argumento de que a fiscalizada não efetuou qualquer recolhimento, que extinguisse o crédito tributário e fosse passível de homologação, que ensejasse a aplicação do art. 150, §§ 1º e 4º do CTN. Fiam-se em recente decisão do Superior Tribunal de Justiça nos Embargos de Divergência – ERESP 101407/SP, assim ementada:

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.”

Ainda no mérito, em relação à Sumula 182 do TFR e aos julgados nela ancorados que a impugnante utiliza para embasar sua defesa, a decisão de



Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

primeiro grau esclarecesse que a Constituição Federal de 1988 extinguiu o TFR, criando em seu lugar o STJ e, portanto, a referida súmula foi editada com base ações judiciais relativas à legislação tributária anterior a 1989, cujos efeitos só alcançam a mesma legislação atacada judicialmente, não abrangendo o caso em julgamento, que tem por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cuja legalidade e constitucionalidade não consta tenham sido objeto de decisão judicial *erga omnes* nem que tivessem sido judicialmente questionadas pela interessada, levando-se ainda em conta que, em face das disposições do art. 144 do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador.

Asseveram os julgadores trata-se, no caso, de presunção legal *juris tantum*, nos precisos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e que intimada a se pronunciar quanto à movimentação financeira por meio da conta bancária de sua titularidade, em nome de Jiane Kelli Petrycosky, a atuada silenciou.

Aduziram que a forma de circularização dos pagamentos mediante os cheques emitidos, evidenciou tratar-se de movimentação da atuada e não da interposta pessoa, de poucas posses e sua funcionária.

A alegação de que foi descumprido o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que os depósitos deveriam ser tributados no mês em que efetuado o crédito pelas instituições financeiras e a de que o art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, estabelece que a tributação da receita omitida deve obedecer ao mesmo regime de tributação a que estiver sujeita a pessoa jurídica, foi rebatida pelos julgadores com o argumento já registrado no afastamento da decadência: a atuada optou pelo lucro real anual no ano-calendário de 1998.

Ressaltaram os membros da Turma Julgadora que, tendo a interessada optado pelo recolhimento mensal por estimativa, o § 1º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em relação aos meses-calendário sujeitos a esse recolhimento,



Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

implicaria, ainda, a exigência da multa isolada por estimativa não recolhida, nos precisos termos do seu art. 44, II, § 1º, IV, o que deixou de ser efetuado.

Quanto à alegação de que ocorreu erro de fato no lançamento em relação ao período de apuração 10/1998, uma vez que a soma dos depósitos bancários é R\$ 58.125,68, como inclusive constou no auto de infração relativo ao IPI, e não R\$ 75.125,68, como autuado em relação ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, constataram os julgadores que o que está errado é o Auto de Infração do IPI.

No que tange aos depósitos em conta bancária em nome da própria autuada, não contabilizados e cuja origem dos recursos não foi justificada, não foram aceitos os argumentos de que seu faturamento mensal era suficiente e que seus saldos de caixa os comportavam.

A tributação na fonte dos pagamentos a beneficiários não identificados, decorrentes dos cheques emitidos pela própria autuada, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95, foi mantida sob o fundamento de que esta não comprovou a operação nem identificou a causa do pagamento.

O simples fato de os cheques estarem emitidos em favor da autuada, ou seja de estar, no seu entender, identificado o beneficiário, não afasta a presunção legal de se tratar de pagamentos sem causa e de se sujeitar à tributação na fonte, a tal título, asseveraram os julgadores.

Mantida a multa qualificada de 150%, sobre as exigências decorrentes dos depósitos bancários, afastando-se os argumentos de confisco e de inobservância da capacidade contributiva. Entenderam os julgadores presente o evidente intuito de fraude mediante conduta dolosa caracterizada pelas informações reiteradas de valores incorretos nas declarações de rendimentos, objetivando apenas a apuração de bases tributáveis inferiores às reais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

Aduziram os julgadores que a falsidade material deixa exposto o evidente intuito de fraude, porém, o dolo - elemento subjetivo do tipo qualificado tributário ou do tipo penal - também está presente quando a consciência e a vontade do agente para a prática da conduta (positiva ou omissiva) exsurtem da reiteração de atos que tenham por finalidade impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias à sua mensuração.

O Acórdão foi assim ementado:

DECADÊNCIA. IRPJ E CSLL. 12/1998. A opção pelo lucro real anual no ano-calendário 1998 e a ocorrência de infração qualificada invalidam a alegação de decadência do lançamento cientificado em 10/04/2003.

DECADÊNCIA: IRRF 03/1998. Não existindo pagamento passível de homologação a título de imposto na fonte sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, aplica-se o art. 173, I do CTN, na contagem do prazo decadencial, iniciando-se em 1º/01/1999.

DECADENCIA. PIS E COFINS. 01/1998 A 03/1998. Caracterizada a infração qualificada, é inaplicável o art. 150 do CTN.

MULTA POR INFRAÇÃO QUALIFICADA Caracterizada a omissão de receitas, mediante a constatação da existência de depósitos bancários sem origem justificada, e a manutenção de conta bancária à margem da contabilidade, em nome de terceiros, é cabível a imposição da multa por infração qualificada.

NULIDADE. PROVA ILÍCITA. Não constituem prova ilícita extratos bancários em nome de interposta pessoa, fornecidos pela instituição bancária à SRF, com fundamento na legislação em vigor.

NULIDADE. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. Constatada a utilização, pela atuada, de conta bancária em nome de interposta pessoa, descabe a alegação de erro de identificação de sujeito passivo por ter sido atuada a empresa, na condição de efetivo titular da conta bancária.

NULIDADE. DATA DO FATO GERADOR DO IRPJ E CSLL. A opção da contribuinte pelo lucro real anual implica a ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL em 31/12/1998, sendo incabível a arguição de nulidade do lançamento em face de



Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

recolhimentos por estimativa, que são meras antecipações e não extinguem o crédito tributário nos períodos em que efetuados.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS EMPRESA. *A falta de comprovação da origem dos recursos creditados em contas bancárias da empresa valida a presunção legal de omissão de receita.*

OMISSÃO DE RECEITA. CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIRO. *Caracterizada a movimentação, pela interessada, de conta bancária em nome de interposta pessoa, mantida à margem da contabilidade, consolida-se a presunção legal de receita omitida, com base nos depósitos efetuados sem a prova da origem dos recursos.*

DECORRÊNCIA. *Sendo as mesmas as razões de defesa, mantida a tributação do IRPJ, o mesmo entendimento aplica-se às exigências de CSLL, PIS e Cofins com base nos mesmos elementos de prova.*

PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. *Constatado que os valores de saques bancários efetuados pela interessada não tiveram sua destinação comprovada, sujeitam-se à tributação na fonte a título de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados.*

Recurso Voluntário

Cientificada da Decisão em 17.11.2003 a empresa protocolou em 16.12.3002 recurso a este Conselho. Às fls 1193 há notícia do regular arrolamento de bens.

Suas razões de apelação podem ser assim resumidas:

Preliminares

a) quebra de sigilo bancário sem autorização judicial e utilização de informações relativas à CPMF - mediante violação à proibição prevista no parágrafo 3º, do artigo 11, da Lei nº 9.311/96:

Após lembrar que a autuação refere-se à movimentação financeira do ano-calendário de 1998, relativamente a depósitos bancários em conta de titularidade de Jiane Kelli Petrycoski, e negar lhe pertencer tal conta, a recorrente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

reitera todos os argumentos da impugnação centrados na vedação à utilização das informações relativas à CPMF, constante do o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/96.

Entende a recorrente que a extinção da vedação pela Lei nº 10.174/2001 não se aplica às informações relativas à movimentação financeira de 1998, face o princípio da irretroatividade da legislação tributária. Cita decisão judicial em apoio à sua tese.

Baseia-se em Acórdão deste Colegiado para refutar a quebra de sigilo bancário sem autorização judicial.

b) nulidade, por erro de identificação do sujeito passivo da obrigação tributária:

Reitera que não é, e nunca foi, titular da conta bancária em nome de Jiane Kelli Petrycoski, pois os supostos indícios foram desfeitos quando das respostas as intimações de fls. 28, 33 e 34 dos autos.

Aduz que somente para os fatos ocorridos após o advento do artigo 58, da Lei nº 10.637/2002, é que passou a existir previsão legal para autuação de terceiro, que não o próprio titular da conta bancária.

c) nulidade, por erro de determinação dos períodos de incidência e dos valores das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL:

Entende incorreto o procedimento do fisco, referendado pela decisão recorrida, em tomar a base de cálculo como anual, pois, no ano-calendário de 1988 adotou o lucro real mensal para apuração do IRPJ e da CSLL, com fulcro em balancetes de suspensão/redução previstos no artigo 35 e seguintes da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

A seu ver, ressalvando que não é titular da conta bancária, a soma dos depósitos bancários do mês de janeiro de 1998, deveria corresponder ao fato



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

gerador do dia 31/01/98. Já, a soma dos depósitos bancários do mês de fevereiro deveria corresponder ao fato gerador de 28 de fevereiro de 1998 e, assim, sucessivamente, até o fato gerador correspondente ao dia 31 de dezembro de 1998, nos precisos termos do § 1º do art. 42 da Lei 9.430/96.

d) cerceamento do direito de defesa, por ausência de base legal relativamente à tributação de depósitos bancários ditos não contabilizados:

Diz a recorrente que, em relação ao item nº 001, do Auto de Infração do IRPJ de fls. 858, os dispositivos legais citados pelo fisco nada tem a ver com tributação de depósitos bancários, e que, nos termos do inciso IV, do art. 10, do Decreto 70.235/72, o Auto de Infração deverá, obrigatoriamente, conter a respectiva disposição legal infringida.

Assevera que a ausência do respectivo enquadramento legal afronta o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa previstos no inciso LV, do art. 5º, da Constituição Federal e no Decreto 70.235/72. Transcreve decisões deste Conselho nesse sentido.

e) pedido de anulação da decisão "a quo", por falta de apreciação e julgamento de ponto da defesa da contribuinte, constante da impugnação:

Reclama que a decisão "a quo" não se pronunciou sobre a preliminar de cerceamento de defesa, relativamente à ausência, no Auto de Infração do tributo principal (IRPJ), da base legal para a tributação de depósito bancário, como presunção de omissão de receita (letra "e").

Acrescenta que a falta de apreciação de ponto da defesa constitui-se em óbice ao direito constitucional, acarretando nulidade da Decisão.

Mérito

Já ingressando no mérito a recorrente pede:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

a) decadência, relativamente, aos fatos geradores de janeiro a março de 1998, no que se refere ao IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRF:

Tendo optado pela apuração mensal dos resultados e efetuado pagamentos que, a seu ver, não são meras estimativas, mas sim, ao IRPJ e CSLL devidos em cada mês, conforme inteligência do art. 35 da Lei 8.981/95, entende que, relativamente aos valores dos depósitos bancários dos meses de janeiro a março de 1998, quando da ciência das autuações em questão (10/04/2003), já havia transcorrido o quinquênio decadencial, para os respectivos lançamentos.

Lembra, no tocante ao PIS, COFINS e IRF, que o próprio fisco apurou mensalmente as suas bases de cálculo, conforme se verifica dos Autos de Infração reflexos do IRPJ e que o quinquênio decadencial está previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Rebate a fundamentação do Acórdão recorrido na parte em que sustentou que o lapso temporal da decadência relativa à COFINS seria de 10 (dez anos), citando decisões deste Colegiado.

b) não ocorrência do fato gerador do imposto de renda pessoa jurídica:

Discorda da fundamentação do Acórdão recorrido pois, a seu ver, se a tributação dos depósitos bancários estaria calcada em presunção legal, o dispositivo tipificador da suposta presunção legal deveria ter constado do respectivo Auto de Infração.

Aduz que a Lei nº 9.430/96 não alterou o conceito de fato gerador do imposto de renda, a que se refere o artigo 43 do CTN, até porque, lei ordinária não tem o condão de alterar Lei Complementar (CTN), em especial, tratando-se de modificação do conceito de fato gerador do Imposto de Renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

Transcreve ementa e parte do voto relativo ao Acórdão nº CSRF/0 1 -2.117, aprovado por unanimidade, em sessão de 02/12/96.

c) comprovação da origem dos depósitos bancários relativos ao item nº 001 do Auto de Infração do IRPJ (fls. 858) e respectivos reflexos tributários de CSLL, PIS, COFINS e IRRF:

Sustenta a recorrente que, ao contrário do argüido na decisão "a quo", trata-se de depósitos contabilizados. O engano do Julgador de Primeiro Grau pode ser facilmente constatado. Para tanto, basta examinar o "TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL", as fls. 879 dos autos, onde consta:

"Em procedimento de auditoria, esta fiscalização intimou a empresa supra qualificada, através de documentos de folhas 29/31, a comprovar, através de documentos hábeis e idôneos, a origem dos depósitos, abaixo relacionados, efetuados na conta corrente de número 0048-13442-92, mantida junto ao banco BSBC Bamerindus e contabilizada na conta 1.1.2.00.0.00.00 do livro Razão Cópias dos extratos bancários estão anexadas às folhas 384/408. " (Grifou-se).

Esclarece que, por tratar-se de depósitos em dinheiro (com exceção de um depósito em cheque, no dia 06/02/98, no valor de R\$ 20.000,00), a comprovação foi feita com base no seu faturamento, conforme se verifica do item 2.2 da impugnação.

Prepara demonstrativos na tentativa de comprovar, um a um, os depósitos bancários, relacionados no Termo de Verificação Fiscal, admitindo a ocorrência de erro contábil, em relação à contabilização da sua conta caixa.

Assevera que, mesmo reconstituindo-se a conta caixa, com alocação na mesma dos valores dos referidos depósitos, nada restaria a tributar, por inocorrência de saldo credor de caixa.

Quanto ao depósito em cheque, no valor de R\$ 20.000,00, reitera o informado às fls. 33, qual seja, que o referido cheque foi repassado, por cliente,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

como pagamento de suas compras perante esta empresa. Todavia, a contabilidade não registra os vínculos dos cheques, com os clientes que os repassam.

d) contestação do Auto de Infração relativo ao imposto de renda retido na fonte, de fls. 875/876:

Ao contrário do exarado na decisão *a quo*, os valores dos cheques destinaram-se à suprimimento da conta caixa da recorrente, não se tratando, como quer o fisco, de pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, sustenta a recorrente.

No caso, mesmo admitindo-se a ocorrência de erro quanto à contabilização do ingresso dos respectivos valores, isto não significa tratar-se de pagamento a beneficiário não identificado, assevera.

e) decadência, em relação à, tributação a título de pagamento a terceiro não identificado, relativamente aos cheques autuados no mês de marco de 1998 (fls. 872,873 e 876):

Reitera que, na data da ciência da autuação do IRF (10/04/2003), já havia se esgotado o prazo decadencial para a exigência pois, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, com ou sem pagamento, o quinquênio decadencial inicia-se na data da ocorrência do respectivo fato gerador.

f) pedido de desqualificação da multa agravada de 150% prevista no inciso III, do artigo 44, da lei 9.430/96:

Ao contrário do exarado na decisão *a quo*, não consta dos autos nenhuma prova de que a contribuinte teria agido com intuito de fraude, não procedendo a alegação de que a requerente teria informado, reiteradamente, valores incorretos, nas suas declarações de rendimentos.

Dolo não se presume, assevera a recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

g) pedido de exoneração dos reflexos tributários de CSLL, COFINS,
PIS E IRF:

A recorrente pede o cancelamento das exigências fiscais reflexas de CSLL, PIS e COFINS, dos autos do processo administrativo nº 13924.000151/2003-49.

É o Relatório.



Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos para ser conhecido.

Preliminares

Não há que se falar em “quebra de sigilo bancário” quando a Receita Federal, nos precisos termos da Lei Complementar nº 105/2001 solicita, na forma do seu Regulamento (Decreto nº 3.724/2001), fls. 456 e 457, informações de movimentação bancária do contribuinte ou de terceiros, em que haja fundada suspeita de ser interposta pessoa do contribuinte.

Importa analisar a questão relacionada à utilização de informações de movimentação financeira em poder da Receita Federal, antes da entrada em vigor da Lei Complementar nº 105/2001, que lhes foram repassadas pelas instituições financeiras, responsáveis pela retenção da CPMF, em obediência ao disposto no art. 11 da Lei nº 9.311/96, especialmente à vista da vedação inserida na parte final do § 3º da referida Lei:

“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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

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. (grifamos)

O §3º teve sua redação alterada pela Lei nº 10.174/2001, ficando assim redigido:

"§ 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." (NR) (grifamos)

Pelo menos em duas oportunidades o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou sobre a questão da retroatividade da alteração procedida pela Lei nº 10.174/2001. Registro partes da Ementa do decidido na Medida Cautelar nº 7230 - PR em que foi Relator o Ministro Luiz Fux (Data do Julgamento 01/06/2004 Data da Publicação/Fonte DJ 28.06.2004 p.00187):

(...)

6. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência.

7. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos.

8. 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 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 tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência.

9. 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.

À vista disso, a despeito de ainda conservar opinião pessoal, não exatamente em sentido contrário ao decido pelo Tribunal da Legalidade, mas no sentido de que a retroação da lei processual não se sobrepõe à vedação legal então vigente, curvo-me ao posicionamento judicial e ao entendimento que vem prevalecendo nesta Câmara, até porque é o Supremo Tribunal Federal que dará a palavra final sobre esta tormentosa questão, quando julgar as ações diretas de inconstitucionalidade que lá estão.

Portanto rejeito esta preliminar de nulidade.

Também rejeito a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Com efeito, a atribuição da titularidade real da conta bancária em nome de Jiane Kelli Petrycoski à recorrente é que levou o fisco a tributá-la, ao invés da interposta pessoa.

A prova de que a autuada é a real titular da conta bancária é indiciária, é verdade.

Mas a prova indiciária é admitida no Direito Tributário. O que o Fisco não pode fazer é autuar unicamente com base em um indício isolado.

A presunção simples, na qualidade de prova indireta, é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes, o que é muito diferente de uma autuação lastreada apenas no primeiro elemento colhido pelo Fisco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

Se os fatos relatados pelo fisco forem convergentes, vale dizer, se todos levarem ao mesmo ponto, a prova estará feita.

O relato feito pela fiscalização se apresenta como um encadeamento lógico dos indícios convergentes, veja:

- A pretensa titular da conta, Sra. Jiane Kelli Petrycoski, era, no período da movimentação financeira, funcionária da recorrente, fls. 442;

- Diligências empreendidas pela fiscalização dão conta de que a funcionária e seu marido são pessoas de poucas posses, assalariados, sem rendimentos e sinais exteriores que justifiquem a movimentação de cerca de R\$ 3.000.000,00 somente no ano de 1988;

- Intimada, Jiane se esquivou, não respondendo nem mesmo ao Pedido de Esclarecimentos de fls. 454;

- Análise dos cheques emitidos a partir da conta bancária em nome de Jiane Kelli Petrycoski, fls. 883 a 885 revelou:

- a) depósitos em contas correntes em nome da autuada;
- b) pagamento de tributos devidos pela autuada;
- c) depósito em conta corrente da empresa Pró Fundi Indústrias de Fundido, da qual a autuada, por intermédio de seus sócios, detém 99% do capital;
- d) pagamento de imóvel adquirido por sócio majoritário da autuada;
- e) saques por cheques nominais feitos pelos sócios da autuada;
- f) emissões nominais a funcionários e procuradores da autuada;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

g) pagamento a terceiros por serviços prestados à autuada que confirmaram a prestação dos serviços e o recebimento em cheques da conta em questão, fls. 813 a 856;

- A autuada limita-se a negar a titularidade da conta fazendo alegações evasivas no tocante aos indícios.

O § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, inserido pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, está assim redigido:

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

Mas a inexistência desta norma à época dos fatos não impedia que o fisco tributasse o real beneficiário, quando provado que é dele a titularidade real da movimentação financeira à margem da escrituração, como provado pelo fisco.

Melhor sorte não se reserva à alegada nulidade por erro de determinação dos períodos de incidência e dos valores das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

É que os balanços ou balancetes de suspensão ou redução das estimativas mensais, previstos na Lei nº 8.981/95, não traduzem apuração definitiva de resultados mensais, servem somente para o propósito que justificou sua permissão, como claramente estabelece o art. 35 da referida Lei (grifos nossos).

“Art. 35 A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

(...)"

Está cabalmente demonstrado pelo fisco e pelo Acórdão recorrido que o período de apuração adotado pela empresa foi o lucro real anual, com recolhimentos mensais por estimativa. Portanto, o fato gerador do IRPJ e da CSLL ocorreu em 31.12.1998, como considerado pela fiscalização.

No tocante às preliminares de cerceamento do direito de defesa por ausência de base legal relativamente à tributação de depósitos bancários, estes em nome da própria empresa, ditos não contabilizados e de nulidade, por omissão, da decisão "a quo", afasto-as pois os valores constante do item 001 do Auto de Infração não foram tributados pela presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, mas por prova direta, que será objeto de análise de mérito.

Mérito

De plano não reconheço a decadência em relação ao IRPJ, pelas razões antes expostas (fato gerador ocorrido em 31.12.1998), nem no tocante à CSLL e à COFINS por entender que estas contribuições são vinculadas à seguridade social, cujo prazo decadencial é de 10 (dez) anos, nos precisos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91, legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.????

Ao final do voto, quando abordar a questão da qualificação da multa de ofício, adentrarei na alegada decadência do direito do fisco de constituir exigências relativas às contribuições ao Programa de Integração Social - PIS, de fatos geradores ocorridos de janeiro a março de 1998 e quanto ao imposto de Imposto de Renda na Fonte, relativo ao mesmo período.

Ao mérito propriamente dito: a tributação de depósitos bancários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 está assim redigido (grifos nossos):

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

(...).”

Nas presunções legais cabe ao fisco fazer prova (como fez) do fato índice, no caso a existência de movimentação financeira em conta bancária mantida à margem de sua escrituração contábil e fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

Trata-se de presunção relativa e, como tal, cabia à autuada, apresentar prova em contrário. Como visto, a recorrente se limita a negar a titularidade da conta mantida em nome de Jiane Kelly Petrycoski, questão já superada quando da análise das preliminares.

A utilização de presunção legal de omissão de receitas é um instrumento posto à disposição do fisco para apurar a renda a que a que alude o art. 43 do Código Tributário Nacional. Não vejo, portanto, nenhum ferimento ao princípio lá insculpido.

De presunção legal não se trata a tributação feita pelo fisco sobre os depósitos bancários feitos nas contas da própria autuada (item 001 do Auto de Infração) e que foram por ela contabilizados a débito de bancos e a crédito de conta do passivo "Financiamento a Curto Prazo". Tanto que o enquadramento legal do art. 42 da Lei nº 9.430/96 não constou deste item do Auto de Infração.

Na prova direta cabe ao fisco investigar todos os aspectos envolvidos nos lançamentos contábeis dos fatos.

Com efeito, a empresa tem depositado valores em suas contas bancárias, afirmando que os mesmos têm origem em seu faturamento. Mas a fiscalização prova que a origem é, na verdade, a conta bancária mantida em nome da interposta pessoa (Jiane Kelly Petrycoski - fls. 879/880).

Tanto que o fisco, cuidadosamente, tratou de excluir da tributação por presunção legal os valores destes depósitos (fls.886/887). Claro, se já os tributou como receita omitida por prova direta, por conta de sua entrada na contabilidade da autuada, não poderia tributá-los novamente em sua origem - a conta da interposta pessoa.

É absolutamente inócua a alegação da recorrente de que mesmo extraindo-se os valores desses depósitos da sua conta caixa a mesma não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

apresentaria saldo credor. A origem não foi a conta caixa e sim a conta mantida à margem da escrituração.

Entretanto, no tocante ao depósito de 06/02/1998 no banco Bradesco, representado pelo cheque no valor de R\$ 20.000,00, por não ter o fisco provado que sua origem não tem ligação com vendas contabilizadas, deve ser excluído do valor tributável, inclusive em relação à CSLL, ao PIS e à COFINS.

Quanto ao imposto de renda na fonte que o fisco fez incidir sobre os cheques sacados contra a conta bancária da própria atuada e contabilizados a débito da conta do passivo "Financiamento a Curto prazo" acima referida, estribando-se no art. 61 da Lei nº 8.981/95, não me parece devido.

O art. 61 da Lei nº 8.981/95, cujo alcance ainda não foi bem compreendido, a nosso ver, visa alcançar as seguintes situações:

a) subtração de resultados via desvio para sócios ou para terceiros, antes da sua regular tributação na pessoa jurídica (contabilização de "nota fria", por exemplo).

É o que se verifica quando a empresa lança mão de uma despesa ou custo inexistente, geralmente calçado em documento material ou ideologicamente falso, uma "nota fria", por exemplo; ou quando, por qualquer expediente escuso, reduz, indevidamente, o lucro líquido do exercício, restando claro que a redução não teve como contrapartida o evento registrado (nada a ver com despesa indedutível, pois nesta o dispêndio registrado ocorreu, mas a legislação fiscal não o aceita como redutor do resultado, por conta da análise do aspecto qualitativo).

Nesta hipótese, até 1995, a redução indevida do lucro comportava a sua recomposição para fins de incidência do IRPJ e da CSLL e a tributação do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

pagamento a pessoa física não identificada, ou sem causa à alíquota máxima da então vigente Tabela Progressiva: 35% (trinta e cinco por cento).

b) pagamento efetivo a sócio ou a terceiro, cuja causa ou identificação do beneficiário, por “n” razões, não convém à empresa.

Nesta hipótese a indedutibilidade do dispêndio será consequência da falta de elementos que permitam ao fisco aferir a sua necessidade, normalidade e usualidade. A tributação na pessoa física do beneficiário, ainda que não identificado, decorre do auferimento de rendimentos de uma pessoa jurídica que não a título de lucros.

O caso dos autos é diverso das hipóteses analisadas.

Com efeito, a prática fiscal tem demonstrado que contribuintes que manejam recursos à margem da escrituração, em não raras vezes, se vêm às voltas com a necessidade de registrar contabilmente os dispêndios liquidados com aqueles recursos marginais.

Por não dispor de saldo suficiente nas contas do disponível (caixa ou bancos) apelam para recursos dissimulatórios objetivando não provocar o inevitável saldo credor de caixa (“fratura exposta”). Os expedientes mais comuns são os suprimentos de numerário, cuja origem contabilizada não guarda correspondência com a verdade; a manutenção no passivo de obrigações pagas pelo “caixa 2”; a criação de passivo inexistente como contrapartida da liquidação registrada e o mais atual e freqüente: lançar a débito da conta caixa cheques que na verdade foram compensados.

Nesse último expediente nem sempre haverá coincidência entre a data do falso suprimento de caixa e a data do registro da obrigação paga à sua margem. O descompasso faz parte da engenharia dissimulatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

Esses recursos marginais que socorreram o caixa contábil, são decorrentes de anterior omissão de receitas e, via de regra, retornam à sua origem escusa em momento oportuno, seja sob a forma de "pagamento do suprimento"; "liquidação" do passivo fictício ou inexistente de fato e até mesmo na compensação do cheque mantido artificialmente no caixa.

Por isso, ao se remover o véu artificial, utilizando-se das ferramentas legais, inclusive das presuntivas, e tributar parte da receita omitida, arbitrada a partir do evento dissimulatório, o fisco está "legalizando" aquele resultado.

E sobre receita omitida, desde 1º de janeiro de 1996, não incide imposto de renda na fonte, nos precisos termos da lei nº 9.249/95.

No caso em exame, o fisco está a tributar saídas de contas bancárias que não reduziram o resultado do período (foram lançados a débito do passivo inexistente criado exatamente com os depósitos bancários originados da conta mantida em nome de terceiro).

Ora, se os depósitos bancários tributados tiveram como contrapartida a conta do passivo e este fato foi utilizado pelo fisco na formação da prova de que a origem dos mesmos não decorre de vendas registradas, é razoável supor que as saídas de bancos lançadas em contrapartida à conta do passivo é o retorno dos recursos supridos - a causa. É o princípio da unicidade prova.

Portanto, o tipo tributário do art. 61 não se amolda ao fato verificado sendo desnecessário abordar a alegação de decadência.

Resta analisar a aplicação da multa qualificada prevista no inciso II, do art. 44, da lei 9.430/96.

Dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430/97:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

"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, 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;

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."

Os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, têm a seguinte redação:

"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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

A conduta do contribuinte consistente em movimentar conta bancária em nome de terceiro e à margem da escrituração contábil e fiscal de forma consciente e reiterada, como aqui se demonstrou, sem sombra de dúvidas visava impedir ou retardar, ainda que parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

O dolo está provado pelas próprias circunstâncias da conduta, caracterizando assim as figuras que justificam a exasperação da penalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 13924.000151/2003-49
Acórdão nº : 107-07.778

Estou convencido, portanto da necessária majoração da penalidade, por presentes as figuras delituosas a que se refere o art. 44 da Lei nº 9.430/96.

E se de fraude se trata o prazo decadencial desloca-se do art. 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional para encontrar guarida no prazo previsto no art. 173, I, assim redigido:

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;

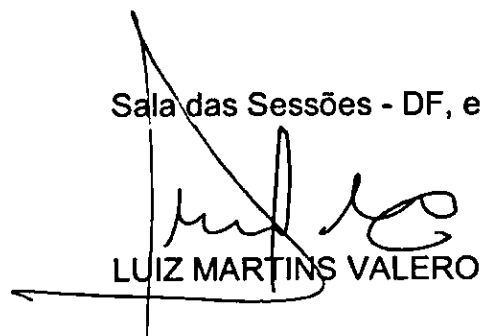
(...)

Os Autos de Infração foram notificados ao contribuinte em 10.04.2003, a tempo, portanto de alcançar todos os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1998.

Afasto, portanto a alegação de decadência trazida pela recorrente no tocante às contribuições ao PIS e da COFINS.

Tudo isto posto, voto por se dar provimento parcial ao recurso para excluir dos valores tributáveis, inclusive no tocante às exigências decorrentes, o valor de R\$ 20.000,00 referente a depósito bancário efetivado em 06.02.1998 e os valores listados às fls 891 e 892, relativos aos saques em contas bancárias, tidos pelo fisco como pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 2004.



LUIZ MARTINS VALERO