



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13971.001963/2010-75
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 1401-001.271 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de agosto de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente MALHARIA LC LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE

Recurso voluntário sem apresentar nenhum argumento ou fato que fosse de encontro a decisão proferida a Recorrente não apresenta qualquer indignação contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou a apresentação de motivos pelos quais deveria ser modificada, ferindo o princípio da dialeticidade, segundo o qual os recursos devem expor claramente os fundamentos da pretensão à reforma.

PAGAMENTOS NÃO CONTABILIZADOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Por meio do art. 40 da Lei 9.430/1996 passou-se a se caracterizar omissão de receita a falta de escrituração de pagamentos efetuados. Trata-se de presunção legal que, intimado a prestar os esclarecimentos, o ônus da prova passa a ser do sujeito passivo.

TEORIA DA APARÊNCIA

A teoria da aparência, possui aplicabilidade garantida pela Constituição Federal de 1988 em proteção a boa-fé, deve, também, e com mais razão ter sua aplicabilidade garantida nos casos em que for argüida fraude, nos casos que prevalecer a boa-fé do contribuinte, como notado no caso em tela, que custeou seus dependentes tendo em vista estas não serem auto-suficientes economicamente falando

MULTA QUALIFICADA.

A utilização de interposta pessoa aliada com atitude dolosa visando à sonegação dos tributos, justifica a aplicação da multa qualificada de 150%.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade rejeitar à preliminar e, no mérito negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado.

Jorge Celso Freire da Silva
Presidente
(assinado digitalmente)

Sergio Luiz Bezerra Presta
Relator
(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (presidente), Antônio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Maurício Pereira Faro e Sérgio Luiz Bezerra Presta (Relator).

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto parte do relato do órgão julgador de primeira instância administrativa constante do acórdão nº 14-45.490 proferido pela 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP, constante das fls. 650 e segs, até aquela fase:

“Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados autos de infração (fls. 02/33), exigindo-lhe o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 1.330.952,80 (fl. 511), Contribuição para o PIS de R\$ 89.426,83 (fl. 523), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de 487.783,00 (fl. 517) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de R\$ 411.905,55 (fl. 531), acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 150%, perfazendo o crédito tributário de R\$ 6.952.108,39, em virtude de omissão de Receita Operacional, no ano-calendário de 2005, caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários em conta de interposta pessoa.

Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0920400.2008.00108 deu-se início em 18/03/2008 ao Procedimento Fiscal junto à pessoa física de IVO DA CUNHA SILVEIRA (Termo de Início de fl. 34), intimando-o a apresentar, no prazo de cinco (05) dias, comprovantes de rendimentos e despesas dedutíveis e extratos bancários. Em atendimento, o contribuinte apresentou os extratos da conta corrente 12.655-1 e 32.404-3 mantida no Banco Bradesco (fls. 43/ 110) de sua titularidade.

Posteriormente, foi o contribuinte intimado a apresentar os extratos de movimentação de contas de poupança e investimentos mantidas no Banco BRADESCO (fl.111), o que foi atendido com a apresentação dos extratos de fls. 117/118.

Em 26/09/2008, o contribuinte foi novamente intimado, desta vez para apresentar os extratos da conta de poupança da qual se originou os créditos efetuados na conta corrente nº 32.404-3, descritos no correspondente extrato como ‘BAIXA AUTOM POUPANCA’ e, anda, cópia dos cheques relacionados na intimação (fl. 119). Em resposta, o contribuinte informou não ter condições de apresentar os extratos no prazo concedido, nem as cópias dos cheques por não possuir tais documentos.

Em 10/10/2008 procedeu-se a Solicitação de Emissão de Requisição de Informação Sobre Movimentação Financeira (RMF) de IVO DA CUNHA SILVEIRA junto ao Banco Bradesco, com fundamento no art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, informando ter apurado “Presença de indicio de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato” (fl. 124/128). Em atendimento, o banco Bradesco apresentou os documentos de fls. 130/252.

De posse dos documentos bancários, a fiscalização, em 22/12/2008, intimou o contribuinte Ivo Da Cunha Silveira a comprovar, com documentos hábeis e idôneos e de forma individualizada, a origem de cada crédito relacionado no demonstrativo anexo (fls. 254/274) denominado de “Créditos de origem a ser comprovada”,

efetuado na conta de poupança nº 32.404, mantida na Agência 337 do banco BRADESCO.

Em resposta, o contribuinte Ivo da Cunha Silveira alegou que ao longo de muitos anos concedeu empréstimos a várias pessoas e também trocava cheques pré-datados, cobrando juros, mas que não tinha documentos para comprovar cada depósito e que tais créditos, exceto os juros cobrados, não representavam rendimentos.

Diante disso, foram requisitadas informações bancárias junto ao Banco Bradesco (fls. 277/281), Banco do Brasil (fls 350/353), BANCO DO ESTADO DE SANTA CATARINA S/A (fl. 355) e BANK OF BOSTON (fl. 357) tendo sido apresentados os documentos de fls. 282/349, 354, 359).

Foram realizadas diligências junto a alguns beneficiários de cheques sacados da conta investigada intimando-os a justificar os pagamentos recebidos.

A seguir, as intimações e as respostas recebidas:

Por meio do Termo de Diligência/Solicitação de Documentos de fl. 360, datado em 04/03/2009, foi a empresa JCJ TEXTIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA intimada (Mandado de Procedimento Fiscal -MPF nº 09204.2009.00086 a justificar, com documentação hábil e idônea, os pagamentos recebidos de IVO DA CUNHA SILVEIRA por meio do cheque nº 009906, do Banco Bradesco, cópia em anexo, emitido em 02/02/2005 no valor de R\$ 36.214,81. Em resposta, a empresa JCJ TEXTIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA informou à fl. 368 “Que o valor recebido do Sr. IVO DA CUNHA SILVEIRA, por meio do cheque nº 009906, do Banco Bradesco, emitido em 02.02.2005, no valor de R\$ 36.214,81, foi fruto de uma operação de descontos de cheques recebidos de terceiros (= operação de factoring), por conta da aquisição, por estes, de mercadorias/produtos industrializados pela empresa ora informante”.

A fiscalização intimou ADILSON ALMEIDA ANTUNES (Termo de Diligência/Solicitação de Documentos de fls. 369/370) a “justificar, por escrito e com documentos hábeis e idôneos, todos os pagamentos recebidos por meio de Cheques emitidos no ano de 2005 por IVO DA CUNHA SILVEIRA, como os da cópia em anexo, indicando especialmente a natureza e finalidade de cada pagamento e identificando todas as pessoas com as quais teve contato para realização dos eventos e operações vinculados aos pagamentos”. Em resposta (fl. 371), Adilson Almeida Antunes informou que ocasionalmente efetuava venda de serragem verde para a indústria MULTICOLOR TEXTIL LTDA, com sede no município de Agrolândia/SC; que o cheque emitido pelo senhor IVO DA CUNHA SILVEIRA, contra o Banco Bradesco, agência de Brusque/SC, no valor de R\$ 4.500,00, foi recebido da indústria acima citada, correspondente ao pagamento das citadas vendas, não sabendo se recebeu da referida indústria outros cheques emitidos pelo senhor IVO DA CUNHA SILVEIRA.

A MALHARIA LC LTDA também foi intimada (fl. 376) a justificar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, os pagamentos recebidos de IVO DA CUNHA SILVEIRA por meio dos cheques de cópia em anexo, nos valores de R\$ 100.000,00, R\$ 75.000,00 e R\$ 127.000,00. Em resposta, a empresa informou que os referidos cheques “se tratavam de operações de mútuo havidas entre o emitente

das cártulas, que era o mutuante, e a empresa intimada, na ocasião, mutuária” e acrescentou não possuir documentação para fazer prova da operação, uma vez que realizada na condição de confiança do mutuante com a empresa.

Também foram realizadas diligências junto a depositantes, descritas a seguir:

A fiscalização intimou a empresa WARUSKY COMERCIO INDUSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA (fl. 384/385) a apresentar os “documentos fiscais e comprovantes efetivos dos pagamentos relacionados abaixo, efetuados na conta corrente nº 32.404-3, mantida na agencia 0337-9 do BRADESCO, situada no município de Brusque/SC, em favor de IVO DA CUNHA SILVEIRA, inscrito , no CPF sob nº 129.695.329-72. Em atendimento, a empresa Warusky Comércio Industria e Representações Ltda apresentou os documentos de fls. 386/419 e informou que “trata-se de compras de matéria -prima para amostras, efetuadas na empresa Malharia LC Ltda., sito a Rua Maximilian Furbringer, 221, Bairro Jardim Maluche, em Brusque/SC, CNPJ: 79.386.371/0001-03 e Inscrição Estadual nº 251.338.843 e que os pagamentos foram efetuados através de transferência bancaria em nome do Sr. Ivo da Cunha Silveira, Banco Bradesco S.A Agência 337-9 Conta Corrente 32.404-3”.

A empresa VALDIRENE MENDES FOGLIETTI-EPP também foi intimada (fls. 420/421) a apresentar os “Documentos fiscais e comprovantes efetivos dos pagamentos relacionados, efetuados em favor de MALHARIA LC LTDA. Referida empresa informou à fl. 426 que estaria apresentando “cópia de todas as notas fiscais de mercadorias adquiridas da empresa Malharia LC Ltda., no ano de 2005 (doc. de fls. 427/455), ressaltando que nenhuma das notas fiscais em anexo possui valor idêntico ao relacionado no termo de diligência fiscal, pois jamais esta empresa adquiriu mercadorias nestes valores”. Apresentou ainda os comprovantes de pagamentos efetuados em nome de Ivo da Cunha Silveira (fls.459/463).

Intimada a empresa JUNCTION MODAS LTDA a apresentar os “documentos fiscais e comprovantes efetivos dos pagamentos relacionados, nos valores de R\$ 2.964,87 e R\$ 2.326,76, efetuados em favor de MALHARIA LC LTDA” (fl. 464), esta apresentou as notas fiscais de fls. 468/469.

Do resultado das diligências a fiscalização concluiu o seguinte (fl. 541): “Os fatos apurados e, especialmente, a evidência de que todos os depositantes da conta bancária de IVO DA CUNHA SILVEIRA diligenciados tinham relação comercial com a autuada e que a própria autuada favoreceu-se de vários cheques, todos de valores significativos, sem justificativas comprovadas, autorizam concluir que a conta bancária de IVO DA CUNHA SILVEIRA era, de fato, controlada pela autuada, por meio de CARLOS CID DA CUNHA SILVEIRA, sócio e filho do interposto”.

A fiscalização, entendendo que estaria comprovada a responsabilidade direta da empresa MALHARIA LC LTDA sobre os recursos movimentados na conta de IVO DA CUNHA SILVEIRA expediu, em 12/04/2009, intimação (fls. 473) para a MALHARIA LC LTDA apresentar: (1) Justificativas para a existência de movimentação financeira de seus clientes na conta bancária de IVO DA CUNHA SILVEIRA, acompanhadas de documentação hábil e idônea que comprove as

alegações; (2) Livro Diário; (3) Livro Razão; (4) Livro de Saídas; (5) Notas fiscais relacionadas.

Em resposta, a empresa MALHARIA LC LTDA informou (fl. 475) em relação ao item 1 “que as relações da Malharia LC Ltda. com os seus clientes é de compra e venda mercantil, consubstanciada pela contabilidade da empresa, documentos e livros fiscais, não incluindo controle ou acesso de informação das movimentações financeiras dos clientes”, e que estaria apresentando os documentos solicitados nos itens 2, 3, 4 e 5. Às fls. 476/484 constam cópia das notas fiscais solicitadas.

Segundo a fiscalização (fl. 542), a empresa apresentou os livros e as notas fiscais requisitadas, onde se verificou a regularidade na emissão e escrituração das notas fiscais, o que indica que os depósitos efetuados na conta de IVO por clientes da autuada visavam pagamento de mercadorias adquiridas de forma irregular, sem emissão de notas fiscais.

A MALHARIA LC LTDA foi novamente intimada (fl. 485), desta vez para: (1) comprovar a origem dos depósitos relacionados em anexo (fls. 486/508), efetuados por seus clientes e fornecedores na conta de IVO DA CUNHA SILVEIRA, de número 32.404-3, mantida na agência 337-9 do banco BRADESCO; e (2) identificar e comprovar as transferências entre a conta referida no item anterior e contas de sua titularidade. Em resposta (fl. 510), a MALHARIA LC LTDA informou: (1) Com relação ao item 1, não temos condições de comprovar a origem dos depósitos relacionados, uma vez que a conta informada não é de titularidade da Malharia LC Ltda.; (2) Quanto ao item 2, não identificamos nenhuma transferência da conta informada (Ivo da Cunha Silveira, conta nº 32.404-3, agência 337-9, Bradesco) para as contas de nossa titularidade.

No Termo de Verificação Fiscal o autor do procedimento assim concluiu (fls. 542/544):

“Os fatos comprovam o uso de conta corrente titulada por terceiro interposto, relacionado com a empresa por vínculo de parentesco com um dos sócios-administradores, para movimentar recursos financeiros creditados sem o devido registro na escrituração contábil e fiscal e sem origem comprovada, visando fraudar a tributação.

(...)

Os fatos apurados demonstraram claramente que a autuada omitiu receitas operacionais auferidas pela venda de mercadorias de forma irregular, cujos pagamentos não foram escriturados e oferecidos à tributação, sendo depositados na conta de IVO DA CUNHA SILVEIRA, interposta pessoa e pai de um dos sócios da autuada, visando fraudar a fiscalização.

Nessas circunstâncias, os valores creditados constituem receitas omitidas, cuja determinação deve ser efetuada em relação ao real titular da conta depositária, ao teor do art. 42 da Lei no 9.430/96.

A titularidade simulada do genitor octogenário do sócio da autuada, caracterizada pela movimentação de recursos depositados por clientes da autuada, evidencia a hipótese do § 5º, reorientando a sujeição passiva de forma a responsabilizar o titular de fato.

Assim, os valores dos depósitos/créditos bancários foram levados à tributação, mediante a lavratura dos autos de infração, para exigência do IRPJ e das contribuições (CSLL, PIS e COFINS) devidos.

Inconformada, a empresa autuada ingressou com a impugnação de fls.568/601 aduzindo como razões de defesa o seguinte:

PRELIMINARES:

1. Nulidade por vício formal — Ausência de MPF válido ao início do Procedimento Fiscal.

Alegou que ao realizar uma consulta perante o sitio da internet da Receita Federal do Brasil, conforme código de acesso consignado no termo de início do procedimento fiscal, verificou-se que o MPF não existe, logo também não houve ciência prévia do contribuinte. Concluiu afirmando que tendo sido os Autos de Infração originados de procedimento fiscal que se iniciou sem o competente MPF e sem a ciência do contribuinte acerca dele, contaminados estão de vício formal, razão pela solicitou que seja reconhecida a nulidade, julgando-se procedente a presente impugnação.

2. Nulidade por vício formal — Falta de termo de abertura de procedimento fiscal em relação Impugnante Malharia LC Ltda.

Alegou que os procedimentos de fiscalização iniciaram tendo como sujeito passivo o Sr. Ivo da Cunha Silveira e terminaram com autos de infração contra a empresa Malharia LC Ltda, sem que tenha havido a abertura solene e inequívoca do procedimento de fiscalização em relação à Impugnante Malharia LC e sem a ciência inequívoca do início de procedimento de fiscalização em relação à impugnante.

Esses fatos, segunda a impugnante, implicaria no reconhecimento da nulidade dos autos de infração, porque a falta de menção expressa quanto ao início da fiscalização em relação à Impugnante acarreta da preterição do direito de defesa.

3. Nulidade por vício formal — Ausência de intimação em relação à Impugnante Malharia LC. Ltda quanto ao início do procedimento fiscal.

Alegou que é condição sine qua non para validade do procedimento administrativo a ciência do sujeito passivo acerca do MPF autorizador do início do procedimento fiscal e, no caso, a Impugnante Malharia LC Ltda., que foi responsabilizada pelos reflexos tributários dos créditos efetuados na conta de Ivo da Cunha Silveira, não foi devidamente cientificada sobre a existência de processo de fiscalização com relação à pessoa do Sr. Ivo, ou seja sobre o início da fiscalização, bem como sobre a existência do MPF que ensejou o início dos trabalhos em 13/03/2008, conforme fls. 18, razão pela qual solicitou que seja declarado nulo o procedimento fiscal, declarando-se igualmente nulos os autos de infração.

4. Nulidade por vício formal — Ausência de MPF referente às diligências que embasaram a verificação fiscal.

Alegou que a diligência realizada perante os contribuintes Adilson Almeida Antunes e Waruslcy Comércio e Indústria e Representações Ltda, conforme termo de fls. 350 e 364, estão desprovidos do necessário e imprescindível MPF-D. Acrescentou que referidos MPFs-D, ao contrario do que dizem os termos de fls. 350 e 364, são tidos ~~como inexistentes pelo sitio da internet da Secretaria da Receita Federal do Brasil,~~

consoante se pode observar das cópias dos resultados das consultas que seguem em anexo. Concluiu que sendo inexistentes os MPFs autorizadores das diligências promovidas, contrariando as normas de regência, contaminado estaria todo o processo administrativo (Teoria dos Frutos da Arvore Envenenada).

5. Nulidade por vício formal — Inobservância de prazo para conclusão da fiscalização.

Alegou que a prorrogação do prazo para conclusão dos trabalhos fiscais, que é de cento e vinte dias, prorrogáveis, quantas vezes for necessário por mais 60 dias, pressupõe necessidade e, no caso, ao que tudo indica, houve prorrogação de prazos sem haver necessidade. A fiscalização iniciou-se em 13/03/2008, tendo assim até 13/09/2008 para concluir os trabalhos, ou então haver prorrogações sucessivas de 60 dias para 13/11/2008, 13/01/2009, 13/03/2009, 13/05/2009, 13/07/2009, 13/09/2009, 13/11/2009, 13/01/2010, 13/03/2010, 13/05/2010.

Segundo a impugnante, durante o curso do processo administrativo a fiscalização ficou totalmente paralisada em duas oportunidades, uma vez por 137 dias, ou seja, mais de quatro meses e outra vez por 106 dias, quase quatro meses sem que houvesse qualquer necessidade, sem que houvesse qualquer ato praticado no processo que impedisse ou dificultasse o andamento do procedimento fiscal ou a sua conclusão. o que se verifica às fls.345 a 348, quando a empresa JCJ Têxtil Ltda. respondeu à diligência fiscal em 30/04/2009 (fl. 349). Depois disso, nada ocorreu no processo até a data de 15/09/2009, quando somente a partir daí o processo teve continuidade, através de novas diligências (fls. 350 e 354). No período entre essas duas datas, nada houve que justificasse a prorrogação para a conclusão dos trabalhos.

Igualmente se constata isso às fls. 350-352, quando o Sr. Adilson Almeida Antunes respondeu à diligência em data de 30/09/2009 e o processo administrativo somente voltou ao seu curso em 15/01/2010 (fl. 399), quando se efetuou nova diligência. Também nesse período não consta nada que motivasse a prorrogação do processo. Concluiu que as duas oportunidades retratadas superaram em muito o prazo máximo de prorrogação previsto nos arts. 11 e 12 da Portaria RFB 11.371/2000 e sem que houvesse necessidade, razão pela qual solicitou que seja declarada a nulidade do procedimento fiscalizatório por não atender os prazos legais previstos.

NO MÉRITO

1. IMPROPRIEDADE DA RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DA IMPUGNANTE.

Alegou que a conclusão fiscal de que teria havido interposição de pessoa quanto às movimentações financeiras de Ivo da Cunha Silveira, entendendo que o real titular das contas seria a Impugnante, não está pautada na realidade que se descortina do processo e foi motivada por critérios vagos, infundados e totalmente subjetivos, o que não pode prosperar, conforme precedentes do Conselho de Contribuintes que transcreveu.

Alegou que as provas e elementos colhidos no processo, além de não dar sustentação às autuações, apontam em sentido diverso, que transcrevo:

1) Segundo se observa do processo, o efetivo titular das contas, Sr. Ivo, foi intimado pela fiscalização, respondeu às intimações que lhe foram endereçadas, apresentou

os extratos que lhe foram solicitados, afirmando, embora com simplicidade, mas categoricamente, que os depósitos em sua conta "eram referentes aos cheques que trocava e aos pagamentos dos empréstimos" uma vez que, como afirmou, utilizava de suas economias "para fazer empréstimos a várias pessoas e também trocava cheques pré-datados" (fls. 259). Esse tipo de atividade é bastante comum, realizada por diversas pessoas detentoras de capital e não se pode tomá-la simplesmente como inverídica.

2) Ao responder diligência formulada pela Fiscalização, a empresa JCJ Têxtil Indústria e Comércio Ltda., respondeu em sentido idêntico: "Que o valor recebido do Sr. IVO DA CUNHA SILVEIRA, por meio do cheque nº 009906, do Banco Bradesco, emitido em 02.02.2005, no valor de R\$ 36.214,81, foi fruto de uma operação de descontos de cheques recebidos de terceiros (= operação de factoring)" (fls. 349). Portanto existe comprovação de terceira pessoa que dá conta da veracidade da afirmação efetuada pelo Sr. Ivo, ou seja, efetivamente tratavam-se de operações de factoring.

Nas duas hipóteses acima, é plenamente justificável e verossímil a ausência de documentos comprobatórios, uma vez que tais operações, de troca de títulos de crédito informais, são operadas por simples tradição, sem outra documentação adicional.

3) Malharia LC Ltda., ao ser intimada para justificar três cheques nominais a seu favor, também informou tratar-se de operação de empréstimo: "Os cheques a que se refere o Termo de Diligência Fiscal se tratavam de operações de mútuo havidas entre o emitente das cártulas, que era o mutuante, e a empresa intimada, na ocasião, mutuaria" (fls. 359/364).

4) O Contribuinte Adilson Almeida Antunes, ao atender intimação fiscal para ele endereçada, também esclareceu que "O cheque emitido pelo senhor IVO DA CUNHA SILVEIRA, contra o Banco Bradesco, agência de Brusque, SC, no valor de R\$ 4.500,00, conforme cópia anexa ao presente Mandado de Procedimento Fiscal, foi recebido da indústria acima citada (MULTICOLOR TÊXTIL LTDA.), correspondente ao pagamento das citadas vendas" (fls. 352). Diferente dos casos acima, esse esclarecimento, deveria ser comprovado através do correspondente documento fiscal, por se tratar de compra e venda mercantil, na hipótese, venda de serragem verde. Esse esclarecimento não faz qualquer referencia a eventual relação de Ivo com a Impugnante. No mais, como já dito anteriormente, essa diligência não pode ser considerada válida porque produzida sem o competente e necessário MPF (item 4 da preliminar).

5) Com relação as informações trazidas por Warusky Com. Ind. e Repres. Ltda., tal diligência também foi realizada sem MPF, não podendo ser admitida como prova para justificar a autuação da Impugnante. Não obstante essa realidade, a veracidade das informações prestadas por Warusky ficaram por conta exclusiva da sua afirmação unilateral. Não existe nos autos outra informação similar a da Warusky. Nem mesmo há prova efetiva de que os documentos por ela carreados ao processo tenham relação com a Malharia LC Ltda. Ao contrário, consta dos relatórios de autorizações para depósito bancário (fls. 366 a 397) o nome do fornecedor da Warusky com sendo "IVO DA CUNHA SILVEIRA" -

FORNECEDOR: IVO DA CUNHA SILVEIRA, e não a Impugnante. Ali constam fornecedores diversos, como Indústria Têxtil Loostex, Aradefe Malhas, Ind. E Com. de Malhas RVB, HJ Malhas e diversos outros, nenhum deles como sendo Malharia LC Ltda.. Diz expressamente que o FORNECEDOR é IVO DA CUNHA SILVEIRA. As informações prestadas por tal empresa às fls. 398, talvez tenham origem no fato de, atualmente, a Impugnante ser uma de suas maiores concorrentes.

6) Valdirene Mendes Foglietti, através do ofício de fls. 403, atendeu ao um Termo de Diligência que assim estava consignado: fica o contribuinte intimado a apresentar: (...) documentos fiscais e comprovantes efetivos dos pagamentos relacionados abaixo, efetuados a favor de Malharia LC Ltda., situada em Brusque/SC e inscrita no CNPJ sob o nº 79.386.371/00014-03". É de se reparar que tal diligência não procurava mais qualquer esclarecimento, uma vez que tais depósitos foram feitos na conta de IVO DA CUNHA SILVEIRA. A intimação induzia e direcionava o contribuinte para uma resposta, de que os depósitos, antes de tudo, já seriam em favor da Impugnante Malharia LC Ltda.. Nenhum elemento nos autos apontava para a relação entre a Impugnante e depósitos de Valdirene, mesmo assim procurou-se direcionar a resposta do contribuinte que apresentou as correspondentes notas fiscais de relações comerciais havidas com a Impugnante informando expressamente que "nenhuma das notas fiscais em anexo possui valor idêntico ao relacionado no termo de diligência fiscal, pois jamais esta empresa (Valdirene) adquiriu mercadorias nestes valores. Importante ressaltar que esta empresa não adquiriu mercadorias da empresa Malharia LC Ltda. nos valores informados por Vossa Senhoria". Mais uma vez ficou esclarecido que tais operações existentes na conta de Ivo não possuíam relação com a empresa Impugnante.

Mais adiante, a contribuinte Valdirene voltou a afirmar: "encaminhamos em anexo o comprovante dos pagamentos em nome do Senhor Ivo da Cunha Silveira" e não em nome da Malharia LC Ltda. como concluiu a fiscalização.

7) A diligência de fl. 440, também foi elaborada nos mesmos termos que a anterior. Já direcionava o contribuinte a dar resposta em relação Impugnante, e não pretendia os devidos e necessários esclarecimentos quanto aos depósitos, que se referiam a Ivo. Igualmente neste caso, a empresa Junction Modas Ltda. Trouxe documentos que não guardavam correspondência com os valores depositados na conta de Ivo (fl. 442). Apenas respondeu à diligência, que direcionava questionamentos partindo do pressuposto que os depósitos já eram referentes à Impugnante, porque assim lhe foi solicitado pela diligência.

8) Destarte, ficou demonstrado nas diligências, que as operações existentes entre a Impugnante e Valdirene Mendes Foglietti (fls. 403-432), com Junction Modas Ltda. (fls. 442-444) estavam todas comprovadas com a documentação fiscal correspondente, bem como devidamente contabilizadas e escrituradas, não havendo que se falar em qualquer irregularidade fiscal.

9) Para justificar o direcionamento das infrações em face da Impugnante, deduziu-se que "a conta bancária de IVO DA CUNHA SILVEIRA era, de fato, controlada pela autuada, por meio de CARLOS CID DA CUNHA SILVEIRA, sócio e filho do interposto". A premissa não é válida porque o Sr. Carlos não é filho único do Sr. Ivo

que pudesse estabelecer relação de causa e efeito de que a aludida conta era por ele

movimentada. De outra banda, em resposta a diligência fiscal, o Banco Bradesco respondeu, sem qualquer sombra de dúvidas, o seguinte "Informamos que as contas supracitadas (do Sr. Ivo) não eram movimentadas por terceiros" (ver fls. 203). Assim, a conclusão fiscal é contrária a prova dos autos, porque ficou constatado que não há na hipótese interposição de pessoa.

10) Diante das informações do BRADESCO, de que as contas não eram movimentadas por terceiros, caem por terra as insinuações de "suspeição sobre autenticidade material e ideológica dos documentos assinados por IVO, ao longo do procedimento". Verifica-se que a idade do Sr. Ivo, "um octogenário", como consigna o termo de Verificação Fiscal, não guarda a mínima relação com a insinuada falta de eficiência da sua capacidade.

11) Por outro lado, nada ficou comprovado quanto a alegada incapacidade do Sr. Ivo de responder as diligências fiscais. Também nada ficou comprovado ou demonstrado quanto as diferenças sutis ou grosseiras das assinaturas. Essas conclusões superficiais, destituídas de qualquer prova que apontasse para a sua veracidade, estão embasar a autuação da Impugnante, uma terceira em relação ao titular da conta, ao pagamento de quase R\$ 7 milhões!

12) Outra situação é a inexistência de transferências bancárias entre a conta do Sr. Ivo e qualquer das contas da Impugnante, evidenciando a impropriedade da conclusão fiscal.

Vale enfatizar que se está diante da aplicação do § 5º, do art. 42, da Lei nº 9.430/96 que diz o seguinte: "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".

A prevalecer as autuações em face da Impugnante, estaríamos diante de uma contrariedade ao § 5º, do art. 42, da Lei nº 9.430/96, na medida que a regra estabelece ser necessária a comprovação de que os valores creditados pertencem a terceiro e no caso dos autos o vínculo foi estabelecido mediante simples hipótese e distante da prova, o que não se revela legal.

Quando muito, seria caso de aplicação do art. 42 caput da Lei nº 9.430/96, considerando-se como omissão de receita os valores creditados na conta do Sr. Ivo e imputando a sua pessoa as responsabilidades tributárias decorrentes, não Impugnante. Mas também essa vertente estaria afastada, porque ficou constatado que a conta era utilizada para créditos e débitos decorrentes de operações informais de atividade de fomento mercantil.

Concluiu que, desse modo, devem ser reconhecidos como nulos os autos de infração lavrados.

2. BASE DE CALCULO E ALÍQUOTAS

Alegou que são infundadas as conclusões do fisco no sentido de atribuir à Autuada as responsabilidades tributárias pelos créditos na conta do Sr. Ivo, mas ainda que estivessem amparadas na realidade, o que somente se admite para o debate e por cautela, todos os depósitos/créditos efetuados na conta de Ivo da Cunha Silveira foram considerados como lucro da empresa impugnante, o que não é verdadeiro e

contrária até as conclusões do Fisco, pois ao afirmar tratar-se de venda de

mercadorias, cujos pagamentos não foram escriturados, implicaria o arbitramento do lucro.

Alegou haver flagrantes irregularidades no que se refere às alíquotas e bases de cálculo (IRPJ e CSLL) dos tributos objeto dos autos de infração, bem como a desconsideração da não-cumulatividade inerente as contribuições PIS e COFINS, devendo, também por esses motivos ser acolhida a presente impugnação.

3. DECADÊNCIA

Alegou que, quando da ciência dos autos de infração, 24/05/2010, já estariam os fatos geradores alcançados pela decadência, nos termos do §4º do art. 150 do CTN.

4. MULTA

Alegou não haver razão para aplicação da multa de 150% e solicitou o afastamento da multa ou a sua redução.

Por fim, requereu o cancelamento do débito fiscal, quer seja pelas questões preliminares nºs 1, 2 3, 4 e 5, quer seja pelas questões de mérito nºs 1, 2 3 e 4”.

A 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP, em sessão de 10/10/2013, ao analisar a impugnação apresentada, proferiu o acórdão nº 14-45.490 entendendo “*por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido*”, sob argumentos assim ementados:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial, para efeito de exigência de tributo sujeito ao regime de homologação, em lançamento "ex officio", quando comprovada a fraude, simulação ou dolo, é regido pelo artigo 173, I, do CTN.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS EM CONTA DE INTERPOSTA PESSOA.

Submetem-se à tributação os valores creditados em contas-correntes mantidas tanto em nome de interposta pessoa, em relação aos quais o titular de fato não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA DE 150%.

Impõe-se a aplicação de multa qualificada, se as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção da pessoa jurídica de evitar a ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, mediante a utilização de conta-corrente em nome de interposta pessoa.

LANÇAMENTOS REFLEXOS (CSLL, PIS, COFINS).

Aplicam-se aos processos tidos como reflexos as mesmas razões de decidir do processo matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos ou elementos novos a ensejar conclusões diversas”.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/10/2013 (AR constante das fls. 689), a MALHARIA LC LTDA, qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 14-45.490, apresenta recurso voluntário em 20/11/2013 constante das fls. 690 e segs, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a

Processo nº 13971.001963/2010-75
Acórdão n.º **1401-001.271**

S1-C4T1
Fl. 112

reforma do julgado reiterando os argumentos da peça impugnativa, mas sem acrescentar novos argumentos em decorrência da decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP.

Na referência às folhas dos autos considere a numeração do processo eletrônico (e-processo).

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA - Relator

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do Decreto nº. 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, preenchendo os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

Antes de entrar no mérito, esclareço que mesmo diante dos argumentos e também da base legal constante da decisão contida no Acórdão nº 14-45.490, a Recorrente, no recurso voluntário, limitou-se a reproduzir, “*ipsis literis*” as preliminares e as razões de mérito constantes da peça impugnatória sem apresentar nenhum argumento ou fato que fosse de encontro a decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP. Na verdade não houve qualquer insurreição contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou a apresentação de motivos pelos quais deveria ser modificada.

Assim procedendo, a Recorrente feriu o princípio da dialeticidade, segundo o qual os recursos devem ser dialéticos e discursivos; devem expor claramente os fundamentos da pretensão à reforma. Na verdade o princípio da dialeticidade consiste no dever do recorrente de indicar **todas as razões de direito e de fato que dão base ao seu recurso**, visto ser impossível ao CARF avaliar os vícios existentes na decisão de primeiro grau, sem que o interessado apresente e comprove todas as suas razões.

Sobre o assunto, leciona Nelson Nery Júnior:

“(...) o recurso deverá ser dialético, isto é, discursivo. O recorrente deverá declinar o porquê do pedido de reexame da decisão. (...) As razões do recurso são elemento indispensável a que o tribunal, para o qual se dirige, possa julgar o mérito do recurso, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão recorrida. A sua falta acarreta o não conhecimento. Tendo em vista que o recurso visa, precipuamente, modificar ou anular a decisão considerada injusta ou ilegal, é necessária a apresentação das razões pelas quais se aponta a ilegalidade ou injustiça da referida decisão judicial” (Nelson Nery Júnior in “Teoria geral dos Recursos”. São Paulo; Ed. Revista dos Tribunais, 2004, p. 176 e 177).

Analisando o tema o Superior Tribunal de Justiça, assim decidiu “*verbis*”:

“(...) o presente recurso não tem porte para infirmar a decisão recorrida, pois restringiu-se o agravante, a reiterar ipsis literis, os motivos expendidos no especial; Consequentemente, o presente agravo não impugna, como seria de rigor, o fundamento da decisão recorrida, circunstância que obsta, por si só, o acolhimento da pretensão recursal” (AG nº. 479378/RJ, rel. Ministro Barros Monteiro, DJ de 14/2/2003).

“(...)Ao interpor o recurso de apelação, deve o recorrente impugnar especificamente os fundamentos da sentença, não sendo suficiente a mera remissão aos termos da petição inicial e a outros documentos constantes nos autos.

Precedentes.” (REsp nº. 722.008/RJ, rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, j. em 22/5/2007).

Diante a ação deliberada da Recorrente em desconsiderar todos os argumentos apresentados pela 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP para refutar as alegações, principalmente em relação às preliminares, na sessão de 10/10/2013, que ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o Acórdão nº 14-45.490, meu entendimento inicial conduzia para não reconhecer do recurso voluntário.

Porém, buscando o fim maior do processo administrativo fiscal, que é a verdade material, passo a analisar a decisão de primeiro grau como se o recurso estivesse posto.

Assim, quanto às preliminares apresentadas na impugnação e repetidas no recurso voluntário mantendo a decisão da 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP pelos seus próprios fundamentos.

Passando ao mérito, observando o Termo de Verificação Fiscal (fls. 539 e segs), constata-se a existência de depósitos realizados em contas bancárias mantidas à margem da escrituração e em nome de Ivo da Cunha Silveira, inscrito no CPF/MF sob o nº. 129.695.329-72, à época com 88 anos e que vem a ser pai do Sr. Carlos Cid da Cunha Silveira, brasileiro, CPF/MF sob o nº 248.564.449-72 administrador da Recorrente, conforme pode ser visto abaixo:



Receita Federal

Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC
Seção de Fiscalização e Controle Aduaneiro- SAFIS

5. CONCLUSÃO E ENCAMINHAMENTOS

Os fatos apurados demonstraram claramente que a autuada omitiu receitas operacionais auferidas pela venda de mercadorias de forma irregular, cujos pagamentos não foram escriturados e oferecidos à tributação, sendo depositados na conta de IVO DA CUNHA SILVEIRA, interposta pessoa e pai de um dos sócios da autuada, visando fraudar a fiscalização.

Assim sendo lavrou-se o correspondente auto de infração, do qual o presente termo é parte integrante e inseparável, motivando a instauração do processo 13971.001963/2010-75.

Face à ocorrência das hipóteses previstas no *caput* do art. 7º da Instrução Normativa nº 264/2002, instaurou-se processo de arrolamento de bens sob nº 13971.002298/2010-37.

Considerando que a conduta representa, em tese, crime contra a ordem tributária, lavrou-se a Representação Fiscal para Fins Penais, protocolada sob nº 13971.002299/2010-81.

Os fatos apurados na fiscalização e consolidados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 539 e segs), levam a concluir que todos os depósitos foram realizados na conta bancária do Sr. Ivo da Cunha Silveira, inscrito no CPF/MF sob o nº. 129.695.329-72, por empresas que mantinham relação comercial com a Recorrente, tendo é que algumas das empresas contabilizavam tais depósitos na “conta Ivo”.

Porém, grande parte da peça recursal apresentada pela Recorrente, que nada mais é do que uma copia da impugnação, contudo não encontrei nos autos qualquer comprovação que a Recorrente tenha conseguido comprovar a sua tese que tais valores eram descontos de cheques realizados pelo Sr. Ivo da Cunha Silveira, inscrito no CPF/MF sob o nº. 129.695.329-72; muito menos que a contabilidade tenha espelhado tais operações, declarações de IRPF. Isso simplesmente não aconteceu, segundo as informações e os documentos constantes dos autos.

Na verdade, tanto a impugnação quanto o Recurso Voluntário tentam desclassificar a autuação e não conseguem comprovar depósitos bancários sem origem na o Sr. Ivo da Cunha Silveira, inscrito no CPF/MF sob o nº. 129.695.329-72 e as afirmações das empresas e pessoas físicas constante dos autos da relação comercial com a Recorrente e o pagamento ao Sr. Ivo da Cunha Silveira, inscrito no CPF/MF sob o nº. 129.695.329-72 (fls. 419, 460); e caberia a Recorrente comprovar as suas alegações; o que não o fez.

O que aconteceu foi que tanto a Recorrente quanto o Sr. Ivo da Cunha Silveira, mesmo tendo sido intimados para a apresentação dos documentos simplesmente trouxeram a baila alegações sem qualquer prova.

Dante deste fato, não tenho duvida em dizer que o art. 40, da Lei nº 9.430/1996, por sua vez, é aplicável ao caso, sendo cristalino ao determinar que a presunção de omissão de receitas na medida da ocultação de pagamentos através da não escrituração dos mesmos, o que denota a tentativa de ocultação de receitas não declaradas que ficaram à margem da contabilidade e depositados na conta do pai de um dos administradores da Recorrente.

Desta forma e com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, não comporta restrições de qualquer ordem, sendo que é ônus exclusivo da Recorrente e do Sr. Ivo da Cunha Silveira, comprovar e justificar a origem dos recursos movimentados na conta bancária do segundo que pertenciam a primeira.

Isso demonstra que de forma geral, os suprimentos de caixa efetuados entre pais e filhos estariam fora do alcance de qualquer fiscalização, visto a possibilidade das empresas interligadas e familiares emitirem a qualquer tempo documentos que pudesse fundamentar uma operação fictícia; ou transferir tais recursos para a conta corrente da Recorrente.

Mais que isso, o alcance de tais premissas respaldam-se também nos Princípios Gerais de Direito Privado, mais precisamente na Teoria da Aparência. Confere o artigo 109 do Código Tributário Nacional condição para que sejam aplicados tais princípios no que toca à pesquisa da definição, conteúdo e alcance dos institutos de Direito Tributário.

A teoria da aparência emergiu da necessidade de o Direito tutelar situações fáticas que simplesmente representam uma situação jurídica verdadeira considerada aparentemente como real, motivo pelo qual o Direito, visando precipuamente à justiça, não se omite em relação aos interesses de quem de forma escusa e de boa-fé iludiu-se.

Observando a situação fática dos autos, percebe-se uma movimentação de recursos por um senhor de mais de 88 anos, à época, pai de um dos sócios da Recorrente e que teve depósitos realizados por empresas terceiras que mantinham reações comerciais com o a Recorrente, o que não comprova uma ligação entre os recursos, mas salta aos olhos uma situação que tangencia o padrão de normalidade.

Trago a tona a definição do vocábulo “aparência”, que deriva do latim “*apparentia*” e, que segundo o Dicionário Lello Universal, significa “*aquilo que se mostra à primeira vista, o aspecto exterior*”; “*probabilidade, exterioridade ilusória*” (LELLO UNIVERSAL. GRAVE, João (org.). Novo Dicionário Enciclopédico Luso-Brasileiro. Vol. I. 2. ed. Porto: Lello e Irmão Editores, 1950. p. 148.) .

Aqui resulta uma primeira idéia acerca desse conceito: A da coincidência ou descoincidência entre a manifestação exterior e a essência do objeto manifestado. A aparência implica assim a existência de duas realidades, uma realidade exterior e outra realidade interior.

A realidade exterior compreende a exteriorização de um fato, de uma realidade visível e imediatamente apreendida, que é o fenômeno manifestante, ou aparente. A realidade interior é aquela manifestada mediamente pelo fenômeno manifestante

Conforme se constata, a autoridade fiscal cumpriu as determinações da norma legal, solicitando informações, fazendo circularização. Ou seja, durante todo o curso do processo, cabia então a Recorrente ou do Sr. Ivo da Cunha Silveira, efetuar a comprovação demonstrando a origem dos créditos e depósitos, correlacionando-os eventualmente com a receita bruta já declarada e comprovando a origem um a um dos créditos/depósitos.

Verifica-se que tal propósito ficou prejudicado com a ausência deliberada de informações durante todo o processo administrativo, fato que evidentemente acabou voltando-se contra a própria Recorrente. E, como a questão dos autos trata de omissão de receita. Aqui temos que identificar se a conduta da Recorrente e do Sr. Ivo da Cunha Silveira (ou a ausência dela) pode ser tipificada a luz do que determina o art. 42 da lei nº. 9.430/96, a seguir transcrito:

“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”.

O Termo de Verificação Fiscal (fls. 539 e segs) trouxe uma serie de situações que, smj, não foram contestadas, até a presente data, pela Recorrente; até porque a questão é muito simples. Houve ou não suprimimento de numerário?

Na verdade a Recorrente silenciou sobre os argumentos do Termo de Verificação Fiscal; e, na falta de outros elementos e diante das respostas efetuadas pelas empresas, o fisco pode utilizar o total das movimentações para fins de determinar a base de cálculo na hipótese de omissão de rendimentos. Desta forma, pela ausência de documentos que possam contestar a omissão de receita e a consequente imputação tributária, não vejo como reparar a decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP.

Entendo que a Recorrente não observou que um dos princípios que lastreiam o processo administrativo fiscal é o Principio da Legalidade, também denominado de legalidade objetiva. Tal princípio determina que o processo deverá ser instaurado nos estritos ditames da lei. Ou seja, na administração privada se pode fazer tudo que a lei não proíbe; já na administração pública só é permitido fazer o que a lei autoriza expressamente, como forma de se atender as exigências do bem comum. Em suma enquanto que para o particular a lei significa “pode fazer assim”, para o Administrador público significa “deve fazer assim”, a atividade administrativa é plenamente vinculada, é regrada pelos limites impostos pela própria lei.

E, foi com base nesse principio que a autoridade fiscal solicitou a Recorrente que comprovasse a origem dos recursos depositados na conta corrente do Sr. Ivo da Cunha Silveira e que não tinham sido levados a tributação.

Veja que poderia a Recorrente juntar suas alegações antes do julgamento da DRJ ou deste Conselho, tendo em vista que a prova no processo Administrativo Fiscal é de fundamental importância e deveria ser criteriosamente produzida pela Recorrente ou pelo Sr. Ivo da Cunha Silveira. Isso porque é através da prova o julgador administrativo forma sua convicção.

Diante deste fato se poderia perguntar: “Qual o momento para a apresentação das provas no PAF?”. A resposta encontra-se inserta nos Artigos 3º e 38 da Lei 9.784/99, a seguir transcrito:

“Art. 3º. O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

(...)

III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente; (...)”

“Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo”

E, caso tenha alguma dúvida o Art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, assim determina:

“Art. 16 (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)”

Diante da legislação acima, é importante acentuar que a responsabilidade pela comprovação da verdade material caberia a Recorrente e ao Sr. Ivo da Cunha Silveira; e, para isso deveria buscar na legislação de regência o substrato legal para juntar as provas que entendesse como necessárias a defesa da conduta realizada; e, isso não foi feito!

Aqui, não se está falando em indicio de receita tributável, mas em presunção definida em lei, que autoriza, no caso de ausência de comprovação por meios hábeis e idôneos, da existência de receita omitida pela Recorrente que, pela ausência de contestação, espontaneamente confessou a sua conduta.

Por conta do que consta dos autos, não vejo como divergir da 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP, tendo em vista que entendo configurada, de uma maneira cristalina, a prática reiterada de ações, com interposição de pessoa, com o objetivo mascarar a obrigação tributária principal, quando a escrituração do sujeito passivo demonstra que este conhecia o real valor a recolher, constitui ação dolosa que implica qualificação da multa de ofício.

Isso porque, a qualificação da multa depende da existência e demonstração da conduta prevista em lei por parte do sujeito passivo, conforme determina o art. 44 da Lei nº. 9.430/1996, a seguir transcrito:

“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;

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”.

Pela leitura do dispositivo acima, fica claro que há necessidade de existência e demonstração, pois o lançamento deve ser devidamente motivado, do evidente intuito de fraude. Essa é a posição dos arts. 71 a 73 da Lei nº. 4.502/1964, “*verbis*”:

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

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

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

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

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

Assim, cabe ao Fisco apresentar os elementos que ensejaram a qualificação da multa e, demonstrar claramente a reiteração da conduta da Recorrente. Para que seja justificada a duplicação da penalidade, com a aplicação de uma multa de 150% (cento e cinquenta por cento) deve estar provado nos autos, de forma inequívoca, a absoluta, cabal e evidente certeza, o intuito de fraude e que tais requisitos constem de forma clara na autuação.

Vejo que na qualificação da multa, ficou comprovado as duas características que entendo serem pressupostos validadores na ação do sujeito passivo:

- (i) O pressuposto evidente - Quando a fiscalização comprova a qualidade daquilo que não admite dúvida; e,
- (ii) O pressuposto intuito – Quando o propósito na realização de um ato visa esconder ou minimizar o fato gerador da obrigação tributária.

Ou seja, pela leitura do Termo de Verificação Fiscal (fls. 539 e segs) e pela ausência de alegações da Recorrente e do Sr. Ivo da Cunha Silveira, restou comprovada, de forma cabal, com absoluta certeza, que o propósito da Recorrente foi, ao praticar os atos, de impedir o conhecimento para reduzir o tributo devido.

Esse é o entendimento Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, quando do julgamento do Processo nº. 10247.000157/2004-38, consubstanciado através do Acórdão nº. 10617.015, que peço vênha para reproduzir:

“(…)

Primeiro, deve-se discutir a pertinência da qualificação da multa de ofício. Quando das infrações aqui em comento, tinha vigência o art. 44 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original.

Nessa época, aplicava-se a multa qualificada 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. Assim, mister verificar se a conduta estampada nos autos pode se subsumir aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, se está comprovado o evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502/1964.

A autuação tomou por base uma presunção de omissão de rendimentos. O recorrente não fez qualquer prova da origem dos depósitos bancários. Por fim, nos autos, não se descobriu a origem dos depósitos bancários.

“(…)

Poderia, entretanto, a conduta dos autos se subsumir à sonegação, que é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do imposto de renda ou das condições pessoais do contribuinte. No caso de sonegação, mister explicitar claramente o fato gerador do imposto sonegado, com as condutas dolosas que impediram ou retardaram o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte. A partir de uma presunção legal de ocorrência de um fato gerador do imposto, não podemos afiançar que o contribuinte agiu com dolo, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, notadamente porque a conta bancária era movimentada pelo recorrente, sem nenhuma interposição de pessoa, ou fraude a esconder o real beneficiário dos depósitos. Toda a movimentação bancária foi feita às claras.

Por óbvio, considerando as gravíssimas consequências da qualificação da multa, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, não pode o evidente intuito de fraude ser presumido.

“(…)

Para qualificar a multa, mister comprovar com elementos hábeis e idôneos o evidente intuito de fraude. Mera presunção da omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada não justifica a qualificação da multa de ofício. Deve-se ressaltar que a decisão acima está em consonância com a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, balizada pela Súmula 1ºCC nº 14: ‘A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo’.

Como exemplo da jurisprudência do Conselho na matéria, colaciona-se a ementa do Acórdão nº 10422619, unânime para desqualificar a multa de ofício, sessão de 13/09/2007, relator o conselheiro Nelson Malmann, verbis:

“(…)

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS DO ÔNUS DA PROVA – As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão somente, a ocorrência

das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

SANÇÃO TRIBUTÁRIA MULTA QUALIFICADA JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa qualificada seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502, de 1964. A apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte cuja origem não foi justificada, independentemente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito defraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei no. 9.430, de 1996. Recurso parcialmente provido”.

Desta forma, entendo que a conduta da Recorrente aponta para o intuito consciente e deliberado de reduzir a base tributável, e sim um erro que tem a sua punição prevista na norma legal. Nessas condições, a multa qualificada deve ser mantida por configurar a hipótese do art. 71 da Lei nº 4.502/1964, acima transcrito.

Referido entendimento encontra amplo respaldo na jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme pode ser visto abaixo:

“Ementa: MULTA. QUALIFICAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. DEMONSTRAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

A qualificação da multa de ofício depende da demonstração do evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/1964.

No caso, o evidente intuito de fraude não foi demonstrado e a multa não deve ser qualificada.

Recurso Especial do Procurador Negado” (CSRF - Processo nº 11543.005082/200319 - Acórdão nº 920202.185 – 2ª Turma - Sessão de 27 de junho de 2012)

“MULTA QUALIFICADA Aplica-se a multa em percentual de 150% nos casos em que tipificada a situação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64. Fica evidenciada a intenção dolosa de tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte não contabiliza toda sua vultosa movimentação bancária, que abriga receitas de aplicações financeiras e ganhos em operações de cessão de crédito omitidos” (CSRF - Processo nº 13884.003382/200590 - Acórdão nº 9101001.393 – 1ª Turma Sessão de 17 de julho de 2012).

“Ementa: IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MULTA AGRAVADA. CONDUTA. BUSCA DA VERDADE MATERIAL. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO.

O agravamento da multa de ofício somente se justifica quando o sujeito passivo busca, com dolo, dificultar a busca da verdade material sobre a ocorrência do fato gerador e sua respectiva base de cálculo. Soma-se a esse fato a relevante constatação de que a ausência de informação não prejudicou a atuação fiscal.

Recurso Especial do Procurador Negado” (CSRF - Processo nº 13808.001188/200230 - Acórdão nº 9202002.229 – 2ª Turma -Sessão de 28 de junho de 2012).

Diante de tudo que vimos acima e para que seja agravada a multa deve ser observado um dos princípios balizadores que lastreiam o processo administrativo fiscal: O Princípio da Legalidade, também denominado de legalidade objetiva. O Princípio da Legalidade determina que o processo deverá ser instaurado nos estritos ditames da lei. Ou seja, na administração privada se pode fazer tudo que a lei não proíbe. Já na administração pública só é permitido fazer o que a lei autoriza expressamente, como forma de se atender as exigências do bem comum.

Em suma enquanto que para o particular a lei significa “pode fazer assim”, para o Administrador público significa “deve fazer assim”, a atividade administrativa é plenamente vinculada, é regrada pelos limites impostos pela própria lei.

Assim, para que seja imputada a Recorrente a multa qualificada e também a multa agravada faz-se necessário que o auto de infração comprove, com uma clareza meridiana a conduta eivada de dolo, com o objetivo de dificultar a busca da verdade material sobre a ocorrência do fato gerador e sua respectiva base de cálculo.

Não tendo comprovada que a Recorrente, deliberadamente agiu a margem da legislação visando omitir ou reduzir a base tributável de forma reiterada não se pode retirar a inclusão da multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Passando agora para o pedido de perícia ou diligência entendo que tal pleito não pode ser acolhido, pois tais fatos não apenas poderiam, como deveriam ter sido esclarecidos pela própria Recorrente quando da impugnação ou do recurso voluntário, conforme os arts.15 e 16, ambos do Decreto nº 70.235/72.

Nos termos deste mesmo do Decreto nº 70.235/72, a realização de diligências ou perícias justifica-se somente quando necessárias, a juízo da autoridade julgadora:

“Art.18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências, ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art.28, in fine.

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

A Recorrente não anexou qualquer elemento que pudesse servir para justificar a utilidade de uma diligência ou perícia, tendo o acórdão recorrido sido proferido em conformidade com a legislação de regência, não merecendo reparo.

Já no que se refere à alegada inconstitucionalidade levantada pela Recorrente, aplica-se a Súmula Carf nº 2, assim redigida:

“Súmula Carf nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Assim, diante do exposto, observando tudo que consta nos autos, entendo que a decisão da 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - PR deve ser mantida integralmente, voto no sentido de negar provimento ao Recurso para manter a imposição tributária referente aos lançamentos relativos ao IRPJ e a CSLL.

Sérgio Luiz Bezerra Presta
Relator
(assinado digitalmente)