



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

Processo nº 15868.000111/2009-30
Recurso nº 515.074 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.475 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de abril de 2011
Matéria IRPJ e outros
Recorrente Fuga Couros Jales Ltda
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005, 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Com o advento da Lei 9.430/96, a presunção de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários adquiriu status legal e só é infirmada pela apresentação de documentação específica para cada depósito.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - INTERPOSTA PESSOA - MULTA QUALIFICADA

As inúmeras provas colhidas pela autoridade fiscal são congruentes com a acusação de que o autuado movimentou recursos à margem de sua escrituração em contas de terceiros, o que legitima, uma vez não comprovada a origem dos recursos, o lançamento tributário com base em omissão presumida de receita, bem como a aplicação da sanção punitiva no seu patamar majorado.

MULTAS ISOLADAS

A multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem, o que ocorreu integralmente no presente lançamento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CISÃO

As empresas resultantes de cisão ou as que absorverem parte do patrimônio advindos dessas operações de reorganização societária respondem solidariamente pelos créditos tributários relativos a fatos geradores pretéritos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso para afastar as multas isoladas concomitantes com a multa proporcional.

(assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Rafael Correia Fuso, Marcelo Cuba Netto, Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

DA AUTUAÇÃO E DAS IMPUGNAÇÕES

Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa inaugural:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, foi apurada omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada para os anos de 2004, 2005 e 2006. Em consequência, foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls. 231-240), PIS (fls. 248-252), COFINS (fls. 262-267) e CSLL (fls. 277-281). Sobre os créditos tributários apurados foi aplicada multa qualificada (150%), em virtude da constatação de evidente intuito de fraude. Em razão das receitas omitidas apuradas, concluiu-se, ademais, que houve falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL sobre base de cálculo estimada, de modo que também foram lançadas multas isoladas (50%).

Conforme descrito no "Termo de Verificação de Infração Fiscal" de fls. 209-230, a ação fiscal se desenvolveu no âmbito da chamada operação "Grandes Lagos", deflagrada pela Polícia Federal a partir de denúncias recebidas pela Receita Federal, dando conta de um mega-esquema de sonegação fiscal envolvendo frigoríficos. A Polícia Federal, a partir das informações colhidas no curso das investigações, produziu

relatório no qual está consignado que a empresa PANTANEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA (doravante apenas PANTANEIRA) tem seu quadro social composto pelos "laranjas" Maurício Benedito de Oliveira e Antonieta Ventura Dias. Além disso, o Sr. Salvador Silva de Oliveira é procurador da conta-corrente da PANTANEIRA mantida junto ao Banco Bradesco S/A.

O Sr. Maurício Benedito de Oliveira, em interrogatório junto à Polícia Federal, confirmou que, a despeito de constar no quadro social da PANTANEIRA, apenas emprestou seu nome para a constituição da empresa. Afirmou, ainda, que o Sr. Salvador Silva de Oliveira é empregado da empresa FUGA COUROS em Jales/SP e reconheceu que este é procurador das contas bancárias da PANTANEIRA. A Sra. Antonieta Ventura Dias negou à Polícia Federal que a PANTANEIRA lhe pertença. O Sr. Salvador Silva de Oliveira, por sua vez, afirmou que trabalha na FUGA COUROS desde sua inauguração em 1997, estando subordinado ao Sr. Fabrício Fuga. Confirmou que recebeu procuração para assinar pela PANTANEIRA, que firmou cheques por esta empresa, sendo que tais documentos ficavam com Paulo Eduardo Manfrin Pereira.

Intimado a apresentar a relação de todas as contas bancárias mantidas em seu nome (FUGA COUROS JALES LTDA), bem como a informar se tinha utilizado contas bancárias mantidas em nome de terceiros, o contribuinte afirmou que não utilizou contas de terceiros e informou apenas a conta-corrente nº 23.942-9, mantida por ela junto à agência de Jales/SP do Banco Bradesco S/A. A partir das informações obtidas junto às instituições financeiras, por meio de Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), constatou a autoridade autuante que o contribuinte mantinha, além da conta referida, também as contas de nº 32.600-3, 32.670-4 e 32.900-2, todas junto ao Banco Bradesco S/A. O contribuinte reconheceu, em resposta a intimação, que a contabilidade da empresa não apresenta o registro da movimentação bancária dessas contas em rubricas específicas. Assim, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos recursos creditados/depositados nessas contas bancárias. Em resposta, afirmou que não foi possível atender o requerido, tendo em vista que os documentos necessários encontram-se extraviados.

Em seguida, por meio de Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, o contribuinte foi informado acerca • das evidências de que movimentou a conta-corrente nº 32.450-7 e a conta-corrente nº 839-9, mantidas; pela PANTANEIRA, respectivamente, no Banco Bradesco S/A e na Caixa Econômica Federal, e intimado a comprovar a origem dos valores depositados nestas contas. Em resposta, afirmou que não havia conseguido levantar os dados para prestar as informações requeridas, comprometendo-se a apresentá-las tão logo fossem obtidas. A despeito disso, nunca apresentou as provas das origens dos recursos.

Em resposta a intimação feita à empresa MICHELON — MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA, fornecedora da FUGA COUROS JALES LTDA, foi informado que o pedido de nº 6.222, no valor de R\$ 215.000,00, foi pago por esta, no dia 04/11/2004, por meio de TED proveniente da conta-corrente nº 839-9, mantida pela PANTANEIRA junto à Caixa Econômica Federal, conta esta movimentada, mediante procuração, pelo Sr. Salvador Silva de Oliveira, gerente financeiro da FUGA COUROS JALES LTDA.

O Sr. Salvador Silva de Oliveira foi nomeado também procurador para movimentar a conta-corrente nº 32.450-7, mantida pela PANTANEIRA junto ao Banco Bradesco S/A. O controle da FUGA COUROS JALES LTDA sobre esta conta está inclusive documentado em anotação constante do verso do cheque cuja cópia foi juntada às fls. 107/108 do Anexo V, nos seguintes termos: "confirmado com Salvador às 17:05 do dia 100206 pelo fone 3604-3090. Esta linha telefônica pertence à FUGA COUROS JALES LTDA. Há diversos outros cheques com a anotação "confirmado por Salvador". Além disso, está devidamente documentada a realização de diversas transferências de recursos entre esta conta da PANTANEIRA e contas da FUGA COUROS JALES LTDA.

O Sr. Salvador Silva de Oliveira também foi nomeado procurador da PANTANEIRA para movimentar a conta-corrente nº 839-9, mantida junto à Caixa Econômica Federal. Conforme já ressaltado, está documentada a utilização de recursos provenientes desta conta para a aquisição de bens, pela FUGA COUROS JALES LTDA, junto ao fornecedor MICHELON — MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA.

Em busca e apreensão realizada pela Polícia Federal, em 05/10/2007, na FUGA COUROS JALEIS LTDA foram colhidas diversas outras provas da realização, por este, de movimentação financeira não retratada na contabilidade, inclusive com a utilização das referidas contas bancárias da PANTANEIRA. Destacam-se documentos constantes de HDs de computadores apreendidos. Há, por exemplo, uma planilha, intitulada "Demonstrativo do Custo Financeiro de Couros" do mês de setembro de 2004, no qual está indicado o valor de R\$ 1.831,32 como despesas de CPMF. Este é precisamente o valor que corresponde à soma dos débitos, sob a rubrica "cobrança da CPMF", constantes, no mês de setembro de 2004, do extrato bancário da conta nº 32.450-7, mantida pela PANTANEIRA junto ao Banco Bradesco S/A. Há, ainda, planilhas em que o Sr. Salvador Silva de Oliveira transmite ao Sr. Ivanor da empresa FUGA COUROS S/A informações sobre os saldos das contas-correntes da empresa FUGA COUROS JALES LTDA, inclusive com indicação dos saldos constantes das referidas contas da PANTANEIRA. Há planilhas com registro do faturamento da empresa, cujos valores são maiores que os informados na DIPJ e na DACON, demonstrando a ocorrência de omissão de receitas. Finalmente, há planilhas nas quais consta o desdobramento de

operações realizadas com e sem a emissão de notas fiscais, também revelando que houve omissão de receitas.

Da análise da escrituração contábil apresentada pelo contribuinte, concluiu a autoridade autuante que não foi registrada a movimentação financeira realizada por meio das contas de nº 32.600-3, 32.670-4 e 32.900-2 mantidas por ele junto ao Banco Bradesco S/A. Tampouco foi contabilizada a movimentação financeira por ele realizada, por intermédio de seu empregado, Sr. Salvador Silva de Oliveira, com 'a Utilização da conta-corrente nº 32.450-7 e da conta-corrente nº 839-9, mantidas pela PANTANEIRA, respectivamente, no Banco Bradesco S/A e na Caixa Econômica Federal. Tendo em vista a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários realizados nestas contas, concluiu a autoridade autuante que ficou caracterizada a omissão de receitas, razão pela qual foram lançados os tributos devidos sobre as receitas omitidas. Sobre os créditos tributários apurados foi aplicada multa qualificada (150%), tendo em vista que o sujeito passivo reiteradamente desviou receitas da tributação, inclusive valendo-se de contas bancárias tituladas em nome de terceiros (PANTANEIRA) para movimentar recursos que lhe pertenciam.

A empresa FUGA COUROS S/A foi reputada sujeito passivo solidário, com base no art. 124, I, do CTN. Constatou a autoridade autuante que esta empresa é titular de 99,9% do capital social de R\$ 3.000.000,00 da FUGA COUROS JALES LTDA. Além disso, a administração desta é realizada por Fabrício Fuga e Iedo Claudino Fuga, que também são acionistas da FUGA COUROS S/A. Por meio da 4ª alteração e consolidação de contrato social da FUGA COUROS JALES LTDA, realizada em 03/01/2008, esta foi cindida parcialmente, com versão de patrimônio para as empresas FUGA COUROS S/A e FUGA PARTICIPAÇÕES LTDA. Após esta operação, o capital social da FUGA COUROS JALES LTDA, que era de R\$ 3.000.000,00, passou a ser de R\$ 52.000,00, sendo que 99,9% da diferença foi revertida à FUGA COUROS S/A. Além disso, a administração do contribuinte permanece nas mãos de Fabrício Fuga e Iedo Claudino Fuga, acionistas da FUGA COUROS S/A. Assim ficou caracterizado o interesse comum desta nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias de que trata o presente processo administrativo, razão pela qual houve a atribuição de responsabilidade solidária.

Inconformados com a autuação, o contribuinte e a FUGA COUROS S/A, a quem foi atribuída responsabilidade solidária, apresentaram impugnação, respectivamente, às fls. 301-343 e às fls. 392-429.

Na impugnação apresentada pela FUGA COUROS JALES S/A foram deduzidas as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

Houve erro na identificação do sujeito passivo, já que a parcela mais expressiva dos valores sobre os quais são exigidos os tributos correspondem a fatos geradores praticados pela PANTANEIRA. O fato de a MICHELON, fornecedora da FUGA COUROS JALES S/A, haver recebido desta com recursos provenientes da PANTANEIRA não autoriza a conclusão de que há "caixa dois". Tampouco a existência de transferências de recursos entre as empresas prova é prova disso. A lei não proíbe que uma empresa pague fornecedor por meio de importância a este diretamente entregue por outra pessoa jurídica, da mesma forma como não há proibição para mútuos entre empresas. A simulação deve ser provada com certeza e precisão. Consoante os depoimentos prestados à Polícia Federal pelos Srs. Maurício Benedito de Oliveira, Salvador Silva de Oliveira e Fabrício Fuga, a PANTANEIRA era controlada, de fato, pelo Sr. Paulo Manfrin Pereira. A PANTANEIRA, titular das contas nas quais foi constatada a parcela maior dos depósitos bancários tidos como de origem não comprovada, sequer foi intimada a esclarecer a origem dos recursos. Somente uma ação fiscal efetivada, inicialmente, no titular de direito da conta bancária poderia, em tese, conduzir à comprovação de que este não seria o titular de fato dos recursos, de modo que a PANTANEIRA necessariamente deveria ter sido intimada. Já houve o lançamento de tributos, em outro auto de infração (processo administrativo nº 16004.000383/2008-81), sobre toda a receita reputada omitida pela PANTANEIRA nos anos-calendário 2002 a 2006, razão pela qual, caso houvesse receita omitida, essa já teria sido tributada em outra ação fiscal. No referido processo administrativo, a PANTANEIRA'fa reputada interposta pessoa da empresa FRIGOSUL — FRIGORÍFICO SUL LTDA. Tendo em vista que .a receita considerada omitida no auto de infração lavrado contra a FRIGOSUL é maior que 'aquela considerada no presente processo administrativo, esta deveria ser considerada como parte daquela, sob pena de haver dupla tributação sobre as mesmas supostas omissões de receitas. Conforme se observa no Termo de Verificação Fiscal lavrado nos autos do processo administrativo nº 16004.000383/2008-81, as mesmas contas bancárias que deram base à lavratura dos autos de infração de que trata o presente processo administrativo também foram consideradas para fundamentar o elo estabelecido entre a PANTANEIRA e a FRIGOSUL, por meio da SEBO JALES, de modo que não há coerência entre os fatos constatados nos dois processos administrativos. Ademais, não há justificativa para a falta de atribuição de responsabilidade à PANTANEIRA.

No tocante aos depósitos bancários constatados em suas próprias contas, afirma o contribuinte que a falta de registro desses valores em rubricas específicas não autoriza a conclusão de que correspondem a receitas omitidas, já que é usual o registro de valores que circulam em bancos diretamente na conta Caixa. O extravio de documentos impediu a prova de que os valores creditados em conta bancária correspondem a receitas contabilizadas via conta Caixa. Afirma o contribuinte que apresentará a documentação comprobatória assim que

possível. As importâncias já declaradas e oferecidas à tributação devem ser excluídas, sobretudo tendo em conta que as receitas reputadas omitidas são muito inferiores àquelas declaradas. Conforme consta dos próprios documentos acostados aos autos, há cheques emitidos a favor das próprias emitentes, para saques ou compensações.

Conforme reconhece a jurisprudência formada no Conselho de Contribuintes, é descabida a imposição de multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL devidos por estimativa, quando houver o lançamento do IRPJ e da CSLL com imposição de multa sobre os tributos apurados. Isso porque ficaria caracterizada a imposição de dupla penalização.

A aplicação da multa de 150% requer a prova do evidente intuito de fraude. O amplo acesso, pelo Fisco, às informações bancárias dos contribuintes impede que se repute como dolosa a omissão de receitas apurada a partir de depósitos bancários.

Por fim, pede que seja reconhecida a nulidade das exigências.

A empresa FUGA COUROS S/A, a quem foi atribuída responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados, reproduz as alegações do contribuinte em seu recurso. Especificamente quanto à responsabilidade solidária, afirma que a autoridade autuante não a fundamentou em qualquer norma da legislação ordinária, limitando-se a invocar o art. 124 do CTN. Esta norma, por ter hierarquia de lei complementar, não pode criar direitos, obrigações e responsabilidades no campo fiscal, exceto nos casos excepcionais previstos na Constituição Federal. O art. 124 do CTN apenas autoriza que a lei ordinária da entidade tributante possa atribuir responsabilidade solidária, conforme, aliás, prevê o art. 97 do CTN. Por fim, pede o contribuinte que seja reconhecida a nulidade dos lançamentos.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 541 a 551) negou provimento a ambos os recursos pelas razões que se seguem.

No processo nº 16004.000383/2008-81, foram efetuados lançamentos em nome de FRIGOSUL, os quais foram apurados com base na receita bruta registrada nos livros de “M S Aliança” e “PANTANEIRA”, empresas que operavam como interpostas pessoas de FRIGOSUL. Já, no presente feito, o crédito foi lançado com base em depósitos em contas bancárias em nome de “PANTANEIRA”, mas para realizar movimentação financeira em nome de FUGA COUROS. Como sintetizado na decisão recorrida:

(...) não há coincidência entre as bases de cálculo dos autos de infração lavrados contra a FRIGOSUL e contra a FUGA COUROS JALES LTDA. No primeiro caso, a base de cálculo foi apurada a partir dos registros constantes dos livros contábeis/fiscais da PANTANEIRA. No segundo, foram considerados os depósitos de origem não comprovada

constatados em contas bancárias da PANTANEIRA, mas controladas de fato pela FUGA COUROS JALES LTDA.

A autoridade julgadora elencou as diversas evidências que a levaram a concluir que as contas bancárias em nome de PANTANEIRA eram controladas por FUGA COUROS LTDA, *in verbis*:

O Sr. Maurício Benedito de Oliveira, em interrogatório junto à Polícia Federal, confirmou que, a despeito de constar no quadro social da PANTANEIRA, apenas emprestou seu nome para a constituição da empresa. Afirmou, ainda, que o Sr. Salvador Silva de Oliveira é empregado da empresa FUGA COUROS em Jales/SP e reconheceu que este é procurador das contas bancárias da PANTANEIRA. A Sra. Antonieta Ventura Dias negou à Polícia Federal que a PANTANEIRA lhe pertença. O Sr. Salvador Silva de Oliveira, por sua vez, afirmou que trabalha na FUGA COUROS desde sua inauguração em 1997, estando subordinado ao Sr. Fabrício Fuga. Confirmou que recebeu procuração para assinar pela PANTANEIRA, que firmou cheques por esta empresa.

Em resposta a intimação feita à empresa MICHELON — MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA, fornecedora da FUGA COUROS JALES LTDA, foi informado que o pedido de nº 6.222, no valor de R\$ 215.000,00, foi pago por esta, no dia 04/11/2004, por meio de TED proveniente da conta-corrente nº 839-9, mantida pela PANTANEIRA junto à Caixa Econômica Federal, conta esta movimentada, mediante procuração, pelo Sr. Salvador Silva de Oliveira, gerente financeiro da FUGA COUROS JALES LTDA.

O Sr. Salvador Silva de Oliveira foi nomeado também procurador para movimentar a conta-corrente nº 32.450-7, mantida pela PANTANEIRA junto ao Banco Bradesco S/A. O controle da FUGA COUROS JALES LTDA sobre esta conta está inclusive documentado em anotação constante do verso do cheque cuja cópia foi juntada às fls. 107/108 do Anexo V, nos seguintes termos: "confirmado com Salvador às 17:05 do dia 100206 pelo fone 3604-3090. Esta linha telefônica pertence à FUGA COUROS JALES LTDA. Há diversos outros cheques com a anotação "confirmado por Salvador". Além disso, está devidamente documentada a realização de diversas transferências de recursos entre esta conta da PANTANEIRA e contas da FUGA COUROS JALES LTDA.

As provas mais evidentes do efetivo controle exercido pela FUGA COUROS JALES LTDA sobre as referidas contas bancárias da PANTANEIRA foram colhidas pela Polícia Federal, em busca e apreensão realizada, em 05/10/2007, na FUGA COUROS JALEIS LTDA. Destacam-se documentos constantes de HDs de computadores apreendidos.

Há, por exemplo, uma planilha, intitulada "Demonstrativo do Custo Financeiro de Couros" do mês de setembro de 2004, no qual está indicado o valor de R\$ 1.831,32 como despesas de

CPMF. Este é precisamente o valor que corresponde à soma dos débitos, sob a rubrica "cobrança da CPMF", constantes, no mês de setembro de 2004, do extrato bancário da conta nº 32.450-7, mantida pela PANTANEIRA junto ao Banco Bradesco S/A. Há, ainda, planilhas em que o Sr. Salvador Silva de Oliveira transmite ao Sr. Ivanor da empresa FUGA COUROS S/A informações sobre os saldos das contas-correntes da empresa FUGA COUROS JALES LTDA, inclusive com indicação dos saldos constantes das referidas contas da PANTANEIRA.

Também não prosperou a alegação de que a empresa PANTANEIRA deveria ser intimada para comprovar a origem dos depósitos bancários, uma vez que a autoridade fiscal teria comprovado que esta empresa foi constituída por sócios laranjas e que a movimentação financeira em suas contas estava sob controle de FUGA COUROS LTDA.

De igual sorte, a alegação de que as receitas teriam sido contabilizadas em sua “conta caixa” e apenas houve extravio de documentos e a de que as receitas já declaradas deveriam ser deduzidas do total lançado não prosperaram em razão da presunção legal de omissão de receita no caso de depósito de origem não comprovada.

Em relação à multa isolada, entendeu o julgador haver previsão legal para aplicação simultânea com a multa proporcional simples ou majorada.

Quanto ao patamar majorado da multa proporcional, não mereceu prosperar a alegação de que a qualificação é incompatível com a presunção legal de omissão de receita, uma vez que, dentre outras razões, houve até uso de interposta pessoa.

Por derradeiro, no tocante ao responsável tributário, entendeu que não deveria prosperar a alegação da defesa de que o art. 124 do CTN não estabeleceria direitos e obrigação, mas apenas, em razão de suas condição de lei complementar, autorizaria a lei ordinária de cada ente tributante de fazê-lo.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte e o responsável apresentaram recursos voluntários, respectivamente às fls. 560 a 613 e 1.611 a 1650, mediante os quais praticamente se limitaram a reiterar (aliás, na sua maioria, *ipsis litteris*) argumentos já trazidos nas impugnações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Assinado digitalmente em 01/05/2011 por GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS ME, 09/05/2011 por CLAUDEMIR ROD

RIGUES MALAQUIAS

Autenticado digitalmente em 01/05/2011 por GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS ME

Emitido em 30/05/2011 pelo Ministério da Fazenda

Antes de nos debruçarmos sobre o objeto da lide, cumpre-me reafirmar o que já destaquei no relatório. O recurso voluntário de fls. 560 a 613 é, na verdade, uma cópia praticamente exata da impugnação de fls. 301 a 343.

A defesa, em momento algum, combateu qualquer dos fundamentos da decisão recorrida. Resumiu-se apenas a reproduzir *ipsis litteris* o que já havia apresentado na reclamação inicial, a substituir em algumas partes, o termo “impugnante” por “recorrente”, e, quando muito, a reproduzir a decisão recorrida, mas sem contrapor especificamente nenhum dos seus fundamentos.

Ademais, juntou cópia do livro diário de PANTANEIRA, em relação a qual teceu apenas este singelo comentário: “deixa consignado a Recorrente mais o fato de que obteve cópia dos livros Diários da empresa PANTANEIRA, que agora anexa”.

Outro procedimento não foi adotado pelo responsável tributário (FUGA COUROS S/A). Da mesma forma como a maior parte da sua impugnação correspondia à impugnação do contribuinte, o seu recurso também é, em boa medida, reprodução do recurso voluntário de FUGA COUROS LTDA, o qual, como aduzimos, também é praticamente uma cópia daquela primeira impugnação. Quanto à parte específica, a que diz respeito à sua condição de responsável tributário, apenas descreve os fundamentos da decisão recorrida e afirma estarem equivocados para então, mais uma vez, reproduzir literalmente o que já havia sido aduzido na sua defesa inaugural.

Exigência concomitante

Com efeito, uma vez não se comprovando que a movimentação financeira em nome de “PANTANEIRA” corresponde à receita registrada em seus livros, não há que se falar em mesmas receitas. Não merece prosperar a alegação de que as receitas registradas nos livros da PANTANEIRA deveriam absorver os valores inferidos a partir da movimentação bancária, uma vez que a lei (art. 42 da Lei nº 9.430/96) estabelece que a origem deve ser documentalmente comprovada depósito a depósito.

Ademais, ainda que se identificassem com as receitas que compuseram o lançamento em nome de FRIGOSUL, tal circunstância, por si só, não seria suficiente para afastar a presente autuação, uma vez que aquele lançamento e não este poderia ter sido o incorretamente realizado. Nesse caso, seria aquele e não este o que deveria ser exonerado. Cumpre-nos apenas verificar a correção desta autuação em relação aos aspectos combatidos pela defesa.

O controle das contas por parte da autuada

A autuação é relativa à omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. Tais depósitos foram realizados em contas-bancárias da autuada, mas também em nome da empresa PANTANEIRA, a qual se afirmar tratar-se de interposta pessoal.

Nesse caso, a acusação fiscal é a de que a autuada ocultou a receita de parte das suas operações ao movimentar valores por meio de constas bancárias em nome da empresa PANTANEIRA, mediante procuração, cujo procurador era seu empregado (Sr. Salvador Silva de Oliveira).

Para chegar a essa conclusão, a autoridade fiscal aponta diversos fatos. Abaixo, reproduzi alguns que me chamaram a atenção.

Primeiro fato: procurador para movimentação de contas correntes era funcionário da autuada.

O fornecedor (Michelon Máquinas e Equipamentos) recebeu o valor de R\$ 215.000,00 da autuada por meio de TED de conta-corrente de PANTANEIRA (relatório de fl. 218). Essa movimentação foi realizada pelo Sr. Salvador Silva de Oliveira, concomitantemente, procurador em relação à conta e gerente financeiro da autuada (relatório de fl. 219).

Conforme termo de verificação de fl. 222:

Os documentos de fls. 44 e 59 do Anexo V comprovam que o sujeito passivo utilizou recursos mantidos na conta n.º 839-9 titulada em nome de terceiros (PANTANEIRA), conta esta movimentada pelo seu gerente financeiro Sr. Salvador Silva de Oliveira, para realizar pagamento pela aquisição de bens junto ao fornecedor Michelin Máquinas e Equipamentos Ltda.

Segundo fato: sócios de Pantaneira eram laranjas.

Segundo a acusação, os sócios da empresa PANTANEIRA eram laranjas. Abaixo, transcrevo trecho do termo de verificação (fl. 221):

os Senhores Maurício Benedito de Oliveira e Antonieta Ventura Dias, em interrogatórios na Polícia Federal, declararam que apesar de constarem como sócios da empresa Pantaneira, não são seus proprietários. Melhor dizendo, são sócios "laranjas" da Pantaneira.

Terceiro fato: planilha de controle paralelo de vendas sem nota fiscal apreendida pela Polícia Federal

No cumprimento de mandado de busca e apreensão, foram apreendidas mídias magnéticas com controle paralelo de vendas sem emissão de nota fiscal. A seguir transcrevo parte do relatório de fl. 224:

Documentos juntados às fls. 61 do Anexo II: Refere-se a uma planilha intitulada Fuga Couro Jales Ltda — Estatística do preço médio de vendas do mês de setembro de 2004 de wet blue. Nesta planilha há uma coluna denominada "valor total nota fiscal", onde estão informados valores totais correspondentes ao

*mercado interno, à exportação e ao total geral. Verificamos que os valores correspondentes ao mercado interno foram desdobrados em dois itens: mercado interno e "1001". O item "1001" foi desdobrado em quatro linhas: SP com nota fiscal, **SP sem nota fiscal**, Fora de SP com nota fiscal e **Fora de SP sem nota fiscal**.(meu negrito)*

Quarto fato: controle paralelo de custos da autuada correspondente às despesas financeiras de conta da PANTANEIRA.

Em mídias magnéticas apreendidas com a autuada pela Polícia Federal, foi identificada planilha de controle de custos, os quais se referiam a despesas financeiras relativas à conta bancária em nome de Pantaneira. Nesse caso, é relevante destacar a referência ao código "1001" usado tanto para se referir a receitas sem emissão de notas, quanto às despesas decorrentes do uso da conta em nome de terceiros. Abaixo, transcrevemos parte do relatório de fl. 222:

Documento juntado às fls. 49 do Anexo II: Refere-se a uma planilha denominada "Demonstrativo do Custo Financeiro de Couros" do mês de setembro de 2004. Num dos quadros relativos à demonstração analítica das despesas do mês verificamos que na coluna "Despesas 1001" consta o valor de R\$ 1.831,32 como despesas de CPMF. Consultamos os extratos bancários da conta n.º 32.450-7, titulada em nome da Pantaneira, e verificamos a existência de quatro lançamentos a débito realizados em setembro de 2004 com o histórico "cobrança da CPMF", que totalizam R\$ 1.831,32, conforme abaixo demonstrado:

Quinto fato: relatório de posse da contribuinte autuada (Fuga Couros Ltda) para o responsável autuado (Fuga Couro S/A) sobre o saldo de conta bancária em nome de PANTANEIRA.

Nos documentos apreendidos por ocasião do cumprimento de mandado de busca e apreensão, consta um relatório endereçado para FUGA COUROS S/A (pessoa jurídica a quem foi imputada a condição de responsável tributário) sobre saldos de contas-bancárias, dentre as quais, conta em nome de PANTANEIRA. Abaixo, transcrevo parte do termo de verificação de fls. 223:

Documento juntado às fls. 50 Anexo II: Refere-se a uma planilha em que o gerente financeiro da Fuga Couros Jales Ltda, Sr. Salvador Silva de Oliveira, transmite mensagem ao Sr. Ivanor da empresa Fuga Couros S/A com diversas informações. Intitulada como Fuga Couros Jales Ltda, contém os seguintes dizeres dentre outros: PARA/TO: FUGA COUROS S/A, AT/ATTN: SR. IVANOR, NUMERÁRIO PARA HOJE: 5 setembro, 2005, 2. PANTANEIRA IND. E COM. PROD. ANIMAIS LTDA, Saldo da conta corrente de n.º 32.450-7 (BRADESCO S/A) — R\$ 635.497,74 credor, Saldo da conta corrente de n.º 839-9 (Caixa E. Federal) — R\$ 390.526,33 credor, C/C 2999-8 — Banco 001

— Fuga Couros Jales Ltda — R\$ 209.379,61 credor, C/C 23942-9 — Banco 237 — Fuga Couros Jales Ltda — R\$ 148.699,86 credor. Ao final consta: ATENCIOSAMENTE — Salvador Silva de Oliveira.

A despeito de todos esses fatos que são congruentes com a acusação de que a autuada realmente controlava contas bancárias em nome de PANTANEIRA e as utilizou para ocultar a movimentação financeira relativa a operações realizadas à margem de qualquer registro formal, a defesa só combate especificamente os dois primeiros, quando, por exemplo, aduz que:

O fato de ser constituída empresa com participações de pessoas de algum modo ligadas a outra, com a qual a nova empresa negocie, não é e nem pode ser considerado motivo bastante para descon siderações.

Esse fato isolado realmente não poderia levar a autoridade fiscal à conclusão a que chegou, mas em conjunto com todos os demais, não há outra conclusão plausível.

Nos parágrafos 58 e 59 do recurso voluntário a defesa afirma que a autoridade lançadora chegou à conclusão de que os valores movimentados nas contas bancárias em nome de PANTANEIRA exclusivamente em razão do item 4.1 do Termo de verificação fiscal, mediante o qual o agente fiscal relata que o fornecedor “Michelon” recebeu pagamento por meio de conta em nome de PANTANEIRA. Ora, a defesa praticamente faz de conta que não existe o item 4.3 do mesmo termo de verificação, por meio do qual a autoridade relata os diversos elementos probatórios do controle das contas e que foram apreendidos no cumprimento de mandado de busca e apreensão, os quais acima já indiquei como quarto e quinto fatos.

Em relação a tais elementos a defesa aduz simplesmente que:

Verifica-se que a fiscalização preferiu tomar como verdadeiros valores e mais valores inseridos em planilhas e planilhas, as quais nunca foram fornecidas à Recorrente, que com referência às mesmas pouco pode argumentar.

Como assim nunca foram fornecidas à recorrente? Cópias delas constam do feito, absolutamente à disposição para vistas, sem falar do próprio inquérito policial.

E como pouco pode argumentar? Tais elementos constam do termo de verificação e expressamente foram adotados pela DRJ como razão de decidir. No entanto, no recurso, preferiu nada acrescentar sobre esse ponto. Seguramente para não chamar mais atenção a ele.

A defesa reitera de forma literal o que havia aduzido na fase impugnatória que o titular das contas – a empresa Pantaneira – não foi intimada para prestar esclarecimentos, mas, em momento algum, rebate o ponto central da decisão recorrida, isto é, que essa empresa é de fachada, foi constituída por pessoas físicas “laranjas”.

A defesa ignora – “dá de ombros” – o fato de terem sido encontrados no recinto da autuada os controles das contas bancárias em nome de Pantaneira.

Enfim, a decisão recorrida foi minuciosa ao analisar as provas colhidas pela autoridade fiscal para afirmar que a movimentação financeira estava sob o controle da autuada, mas a defesa traz apenas argumentos genéricos e desconectados com o denso e congruente corpo probatório no sentido de que contas bancárias em nome de Pantaneira servia para ocultar as atividades da autuada.

Não há, pois, razões para reforma da decisão recorrida quanto a esse ponto.

A omissão relativa a depósitos em suas próprias contas

Quanto aos depósitos nas contas bancárias da própria autuada, a defesa aduziu que os documentos se extraviaram e que, nesse caso, deveria ser aplicada a presunção com base em depósitos de forma “consentânea e adequadamente mitigada” ao subtrair as receitas já previamente declaradas.

Em primeiro lugar, é importante destacar que as contas, cujos depósitos serviram de base para a autuação, foram mantidas totalmente à margem da escrituração e não apenas um punhado de depósitos nelas efetuados.

A justificativa apresentada de que tais valores eram controlados mediante registros na conta caixa e que os documentos se extraviaram, além de não convencer em razão do conjunto probatório que nos leva à conclusão de que deliberadamente a autuada mantinha parte das suas operações à margem dos registros formais, não poderia ser acatada em razão da expressa previsão legal de que os depósitos devem ser individualmente comprovados.

Multa isolada

As regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.

Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.

Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.

A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.

É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.

Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.

Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.

No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:

Art. 3º - A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.

O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.

Como é previsível a cessação da vigência de leis extraordinárias e certo, em relação às temporárias, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte.

Nada obstante, também entendo que as duas sanções (a decorrente do descumprimento do dever de antecipar e a do dever de pagar em definitivo) não devam ser aplicadas conjuntamente pelas mesmas razões de me valer, por terem a mesma função, dos institutos do Direito Penal.

Nesta seara mais desenvolvida da Dogmática Jurídica, aplica-se o Princípio da Consunção. Na lição de Oscar Stevenson, “pelo princípio da consunção ou absorção, a norma definidora de um crime, cuja execução atravessa fases em si representativas desta, bem como de outras que incriminem fatos anteriores e posteriores do agente, efetuados pelo mesmo fim prático”. Para Delmanto, “a norma incriminadora de fato que é meio necessário, fase normal de preparação ou execução, ou conduta anterior ou posterior de outro crime, é excluída pela norma deste”. Como exemplo, os crimes de dano, absorvem os de perigo. De igual sorte, o crime de estelionato absorve o de falso. Nada obstante, se o crime de estelionato não chega a ser executado, pune-se o falso.

É o que ocorre em relação às sanções decorrentes do descumprimento de antecipação e de pagamento definitivo. Uma omissão de receita, que enseja o descumprimento de pagar definitivamente, também acarreta a violação do dever de antecipar. Assim, pune-se com multa proporcional. Todavia, se há uma mera omissão do dever de antecipar, mas não do de pagar, pune-se a não antecipação com multa isolada.

No presente feito, podemos constatar que o valor das omissões em todos os meses compuseram integralmente a base de cálculo do IRPJ e da CSLL anuais, bem como a

base para a determinação das estimativas, as quais serviram para aferição das multas isoladas. Todos os valores e de forma integral repercutiram na determinação de ambas as multas, a isolada e a proporcional. Desse modo, houve integral absorção de uma pela outra.

Multa qualificada

Relativamente à aplicação da multa qualificada para os depósitos mantidos em conta bancária em nome de interposta pessoa, deve ser observada a Súmula CARF nº 34 de aplicação regimentalmente vinculada:

Súmula CARF N.º 34

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

Quanto aos depósitos em contas próprias, não posso chegar a posição diversa em razão do enorme conjunto probatório de que o contribuinte agiu intencionalmente para ocultar do Fisco parte das suas operações.

Responsabilidade solidária

Os autos revelam que as atividades comerciais foram realizadas por meio de uma teia de pessoas físicas e jurídicas com o intuito de escamotear operações a fim de burlar a atividade do Fisco de lançar ou, caso tal intento não fosse bem sucedido, a de cobrar o crédito tributário. Aliás, esse foi o motivo da deflagração da operação pela Receita Federal e Polícia Federal com autorização judicial (vide trecho de fl. 211).

No termo de verificação, a autoridade fundamenta a atribuição de responsabilidade no seguinte trecho (fl. 229), *in verbis*:

O sujeito passivo apresentou no início da fiscalização cópia da 3ª alteração e consolidação de contrato social, de 02/03/2005. Nesta, verificamos que o capital social de R\$ 3.000.000,00 está distribuído entre os sócios: FUGA COUROS S/A com participação equivalente a 99,90% e FUGA PARTICIPAÇÕES LTDA com participação equivalente a 0,10%. Verificamos também que a administração da sociedade é exercida pelos senhores Fabrício Fuga e Iedo Claudino Fuga, que são acionistas da Fuga Couros S/A.

Posteriormente, em resposta ao nosso Termo de Intimação Fiscal, de 26/01/2009, o sujeito passivo apresentou cópia da 4ª alteração e consolidação de contrato social, cisão parcial com versão de patrimônio para as sociedades FUGA COUROS S/A e FUGA PARTICIPAÇÕES LTDA, de 03/01/2008. Nesta, verificamos que houve cisão parcial da, sociedade Fuga Couros Jales Ltda, com versão de elementos ativos e passivos para os

dois sócios já mencionados e redução do capital social no montante de R\$ 2.948.000,00.

Assim, o capital social que era de R\$ 3.000.000,00 passou a ser de R\$ 52.000,00, distribuído aos sócios: FUGA COUROS S/A e FUGA PARTICIPAÇÕES LTDA na mesma proporção já anteriormente mencionada (99,90% e 0,10%). A administração da sociedade continua sendo exercida pelos senhores Fabrício Fuga e Iedo Claudino Fuga, acionistas da Fuga Couros S/A.

Ficou claro para esta fiscalização que a empresa FUGA COUROS S/A, detentora de 99,90% do capital social do sujeito passivo ora fiscalizado, teve interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias tratadas no presente termo, sendo, portando, solidariamente obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com os artigos 121 e 124, inciso I, do CTN.

Destarte, efetuamos o Termo de Sujeição Passiva Solidária, de 13/02/2009, que será encaminhado via postal à empresa FUGA COUROS S/A, juntamente com cópia dos autos de infração e deste termo, para sua ciência.

É interessante notar, contudo, que a autoridade não fundamenta a imposição de responsabilidade à FUGA COUROS S/A por supostamente fazer parte do esquema, apesar da existência de elementos, a princípio, aptos a se fazer tal acusação.

O agente fiscal talvez tenha considerado que os elementos não seriam sólidos o bastante para fazer esse tipo de acusação. O relatório sobre a movimentação de PANTANEIRA, por exemplo, apesar de dirigido a FUGA COUROS S/A, não foi encontrado na sua posse, mas sim na de FUGA COUROS LTDA. Uma outra hipótese é a de que não teria encontrado fundamento legal para tanto. O artigo 135 do CTN ao atribuir responsabilidade tributária por ato doloso não relaciona pessoas jurídicas, só físicas.

Assim, lançou com base na responsabilidade solidária prevista no art. 124 do CTN. Ao fazê-lo, agiu bem e em total consonância com a jurisprudência do STJ. Note-se que a cisão ocorreu posteriormente a todos os fatos e, desse modo, as empresas cindidas ou que absorveram patrimônio em resultado de cisão tornam-se responsáveis pelos créditos tributários. Abaixo transcrevo as ementas de dois acórdãos recentes sobre o tema:

A empresa resultante de cisão que incorpora parte do patrimônio da outra responde solidariamente pelos débitos da empresa cindida. Irrelevância da vinculação direta do sucessor do fato gerador da obrigação (REsp 970.585/RS, 1ª Turma, Min. José Delgado, DJe de 07/04/2008).

Embora não conste expressamente do rol do art. 132 do CTN, a cisão da sociedade é modalidade de mutação empresarial sujeita, para efeito de responsabilidade tributária, ao mesmo tratamento jurídico conferido às demais espécies de sucessão

Processo nº 15868.000111/2009-30
Acórdão n.º **1201-00.475**

S1-C2T1
Fl. 2.660

(REsp 852972/PR, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 25/05/2010)

Desse modo, ao contrário do que diz a defesa, as regras do código diretamente impõem deveres e não apenas autorizam a lei ordinária a estabelecê-los.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar as multas isoladas.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator