



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	15956.000251/2006-76
Recurso nº	160.715 De Ofício e Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTROS - EX.: 2001
Acórdão nº	105-17.389
Sessão de	04 de fevereiro de 2009
Recorrentes	5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e LEÃO & LEÃO LTDA.

Ementa: SUSTENTAÇÃO ORAL PERANTE A DRJ - DEVIDO PROCESSO LEGAL - Não existindo previsão legal que autorize a realização de sustentação oral durante o julgamento do processo perante a DRJ, a sua vedação não consiste cerceamento do direito de defesa nem ofensa ao princípio do devido processo legal.

REQUISIÇÃO DE DOCUMENTOS - AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE INSTRUMENTO VÁLIDO - AUSÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - O lançamento tributário, pautado pela instrumentalidade documental, funda-se nos documentos e fatos registrados levantados no curso do procedimento de fiscalização e que venham a integrar o processo tributário administrativo. Ausência de relevância dos dados de formação do alegado dossier do contribuinte ara se verificar a validade do lançamento.

DESVIO DE FINALIDADE - CAUSA DE INSTAURAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL - PROCESSO PENAL - COMISSÃO PARLAMENTAR DE INQUÉRITO - Ainda que o procedimento de fiscalização tenha sido iniciado por fatos apurados em procedimentos penais ou perante Comissão Parlamentar de Inquérito, a atividade de fiscalização da Receita Federal do Brasil é autônoma e independente, não se vinculando aos resultados de investigações realizadas em outros planos do Poder do Estado. Mesmo porque, ainda que não haja crime ou ainda que não haja infração sujeita à investigação parlamentar, a Receita Federal do Brasil pode identificar a existência de tributos devidos e não pagos, cuja competência exclusiva para lançar lhe pertence.

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO FINANCEIRA - INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE - A Administração Tributária pode requisitar informações bancárias do contribuinte

às Instituições Financeiras quando este, após regular intimação, deixa de apresentá-las espontaneamente.

A requisição de informações bancárias do contribuinte não configura quebra de sigilo financeiros, posto que as informações arrecadadas estão protegidas pelo sigilo fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105 - É imperioso que a Autoridade Fiscal seja dotada de poderes para identificar os elementos formadores da relação jurídico-tributária, de forma a confirmar ou infirmar a regularidade dos pagamentos realizados pelo contribuinte.

A súmula 02 do 1º CC veda a análise de constitucionalidade de lei na seara administrativa.

INFORMAÇÕES DA CPMF - RETROATIVIDADE DURANTE O PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO - As normas que regulamentam os procedimentos de fiscalização possuem vigência imediata e podem ser utilizadas para identificação de fato pretérito ao seu estabelecimento.

As informações decorrentes do pagamento da CPMF podem ser utilizadas durante o procedimento de fiscalização de outros tributos, mormente quando o contribuinte, intimado para apresentar suas informações financeiras, omite depósitos existentes em outras instituições financeiras diversas daquela onde os alega possuir.

INDISPENSABILIDADE DA PRESENTAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - A demonstração, pela Fiscalização, da indispensabilidade da movimentação financeira para o sucesso do procedimento de fiscalização não é requisito legalmente estabelecido para a requisição de referidas informações.

ÔNUS DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO -

Cabe à Fiscalização provar as irregularidades praticadas pelo contribuinte, assim como a ausência de recolhimento de tributo devido; mas também cabe, ao Contribuinte, infirmar e provar a ausência de sustentabilidade dos elementos que dão fundamento à autuação.

Cabe ao contribuinte manter os seus registros contábeis e a documentação que os respalde de forma ordenada e pronta para análise por parte da fiscalização. As normas fiscais e contábeis, neste particular, se por um lado direcionam o contribuinte para apuração do montante do tributo a ser pago, por outro estruturam a forma de verificação da correção daquilo que foi oferecido à tributação. Não constituem, assim, os deveres de registro e guarda de documentação, um fim em si mesmo. Instaurada a fiscalização, deve, o contribuinte, apresentar documentos idôneos que respaldem a sua escrituração contábil, de forma a comprovar



que o tributo por ele mesmo apurado e pago, encontra-se em acordo com a legislação de regência.

GLOSA DE DESPESA - Caso o contribuinte não logre comprovar a efetividade da prestação do serviço, ou a efetividade da despesa, ou que a mesma não corresponde a atividade essencial ao seu objeto social, a mesma deve ser glosada. E referida glosa não se faz por mera presunção, mas sim por ausência de comprovação da dedutibilidade do gastos na formação de base e incidência dos tributos incidentes obre a renda.

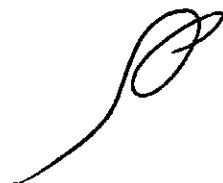
PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO - Constatada a realização de pagamentos a beneficiários não identificados, empresas inidôneas, empresas inexistentes, dentre outros, deve a respectiva despesa ser glosada.

GLOSA DE CUSTOS - NOTA FISCAL - DOCUMENTO HÁBIL E IDÔNEO - DESCRIÇÃO GENÉRICA DO SERVIÇO - A nota fiscal com descrição genérica do serviço comprova apenas sua prestação, e não a sua vinculação e referenciabilidade com a empresa contratante. Não basta que a despesa seja comprovada por meio de documentação hábil e idônea. O documento deve, também, demonstrar que a despesa incorrida é necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, e como tendo sido incorrida em favor da Contribuinte.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - A transferência de bens imóveis para os sócios da empresa por meio de contrato de compra e venda, com sucessivos inadimplementos por parte dos supostos compradores e com inércia da vendedora Contribuinte, causando prejuízos a esta, configura distribuição disfarçada de lucros.

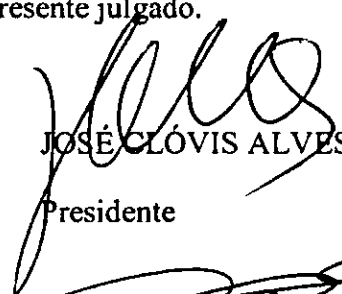
MULTA QUALIFICADA - Identificada a existência de dolo e fraude por parte do contribuinte, deve ser mantida a multa qualificada em 150%.

DECADÊNCIA - Identificadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial, ainda eu o tributo esteja sujeito ao lançamento por homologação, tem início no 1º dia do exercício seguinte, afastando-se o disposto no § 4º do art. 150 do CTN.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: Recurso de Ofício: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Recurso Voluntário: Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSÉ CLÓVIS ALVES

Presidente



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

Relator

Formalizado em: 13 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

Trata o presente feito de recursos *ex officio* e voluntário em face da decisão proferida pela Delegacia Regional de Julgamento de São Paulo – SP I, que julgou parcialmente procedente o lançamento lavrado nos autos do processo em análise.

Conforme se extrai do relatório da decisão recorrida:

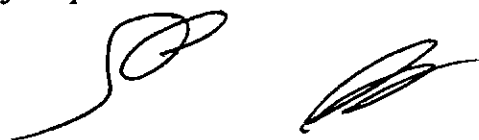
“Contra a empresa acima identificada foram lavrados autos de infração exigindo-lhe o Imposto de Renda – Pessoa Jurídica (IRPJ) de R\$ 2.942.795,32 (fls. 05/09), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 945.957,39 (fls. 10/15), Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) de R\$ 9.118.515,20 (fls. 16/21), acrescidos de juros de mora e multa de ofício qualificada de 150%, perfazendo o crédito tributário de R\$ 46.255.088,27 conforme demonstrativo de fl. 04.

No procedimento fiscal foram apuradas as seguintes irregularidades:

1 – Custos ou despesas operacionais não comprovados – valor: R\$ 1.443.341,22

Conforme consta no Termo de conclusão fiscal (fls. 3615/3684), a fiscalizada apropriou como custo ou despesas operacionais valores amparados em notas fiscais inidôneas, relativas a empresas prestadores de serviços de “ex-funcionários” (considerando inclusive funcionários e conselheiros de empresas ligadas), na verdade, empresas de fachada, pois o local de trabalho sempre foi nas suas instalações. Essas empresas serviam apenas para a emissão de notas fiscais de prestação de serviços para justificar os pagamentos aos referidos “ex-funcionários”, tendo como objetivo maior a redução do recolhimento de tributos e encargos sociais. Ademais, não comprovou a efetiva prestação de serviços nem o pagamento do preço ao prestador de serviços. Tentou justificar os valores registrados nas notas fiscais apresentadas com valores pagos em dinheiro, algumas vezes em datas diversas, valores sacados “na boca do caixa” do posto de serviço do Banespa em suas instalações.

No mesmo Termo a autoridade fiscal relatou os fatos apurados em relação a cada empresa prestadora de serviços de “ex-funcionários” e funcionários de empresas coligadas (relação abaixo), destacando que a contribuinte teria apresentado apenas as notas fiscais de prestação de serviços, sem a descrição detalhada dos serviços prestados (em alguns casos com a discriminação genérica “honorários profissionais”), não apresentou documentação comprobatória da efetiva prestação de serviço, nem a comprovação dos pagamentos (nas notas fiscais consta a expressão “não vale como recibo” ou “não tem valor como recibo”), sendo que nas notas fiscais e na conta razão constam pagamentos regulares, de valores fixos mensalmente, o que normalmente levaria à necessidade de um contrato de prestação de serviços, sendo que em alguns casos sequer foi apresentado contrato de



prestação de serviços. Em outros casos relacionados a contribuinte teria apresentado contratos de prestação de serviços contendo cláusulas estipulando que "os serviços ora avençados estão relacionados no Anexo I do presente instrumento", cujo anexo não foi apresentado pela fiscalizada, o que seria fundamental para verificação da necessidade e normalidade da despesa. Além disso, algumas das empresas teriam deixado de informar em DIRF os valores constantes nas notas fiscais, numa demonstração de falta de seriedade e descaso no cumprimento das obrigações tributárias. Concluiu que a não comprovação dos pagamentos e a vinculação a saques em dinheiro na "boca do caixa" caracterizaria uma simulação de negócio com o intuito de reduzir o pagamento de tributos e encargos sociais.

A autoridade fiscal justificou as glosas dos valores abaixo relacionados, alegando que para a dedutibilidade de despesas com prestação de serviços de terceiros não basta a simples apresentação de nota fiscal, sendo necessário que se descreva de forma precisa os serviços realizados bem como o local da prestação dos serviços, tornando possível a verificação da necessidade e normalidade da despesa, e que esteja acompanhada de prova da efetiva prestação dos serviços e do respectivo pagamento do preço ao prestador de serviços.

Empresa	documentos fls.	Valor das notas fiscais
Mussi Zauith Advogados Associados S/C	fls. 3113 a 3160	342.071,59
Assessorarte	3161 a 3174	45.500,00
Star New Assessoria Emp. S/C Ltda.	3175 a 3191	61.654,52
Tesla Engenharia Ltda	3192 a 3125	160.080,22
TNC Engenharia S/C Ltda	3128 a 3241	450.915,46
FBA Consultores & Associados S/C Ltda	3242 a 3252	107.129,18
Consultores Associados Ltda	3253 a 3267	119.872,87
Laghi Advogados Associados S/C	3268 a 3276	67.321,46
Conceito Assessoria Empresarial Ltda.	3277 a 3283	88.795,92
Total		1.443.341,22

Assim, foram tributados os valores abaixo relacionados para fins de apuração do IRPJ devido, com fundamento nos arts 249, I, 251 e parágrafo único, 264, 299 e 300 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), bem assim da CSLL.

2 - Pagamentos a beneficiários não identificados.

Conforme consta no Termo de conclusão fiscal (fls. 3615/3684), durante as investigações a fiscalização constatou a inexistências de empresas, cujas gráficas também não existem (teriam supostamente confeccionado os talonários de notas fiscais); empresas existentes, mas não emitiram as notas fiscais apresentadas pela fiscalizada e, em alguns casos, nem comercializavam os produtos discriminados nas referidas notas fiscais; empresas que emitiram notas fiscais com indícios ou com características das denominadas como sendo notas fiscais "de favor" ou notas fiscais "compradas/contrafatadas", fatos coerentes com o mencionado nos depoimentos do Sr. Burati, diretor da fiscalizada no ano-calendário de 2000, doc. fls. 3421, 3422, 3538 e 3539.



No mesmo Termo (fls. 3615/3684), a autoridade fiscal relatou os fatos apurados em relação a cada uma das empresas fornecedoras de bens ou prestadoras de serviços, abaixo relacionadas.

Empresa	documentos fls.	Valor das notas fiscais
Revestil Empreiteira de mão-de-obra Ltda	1162 a 1181	117.000,00
Century Sociedade de Construções Ltda	1182 a 1224	229.277,74
Empreitec Empreiteira de Obras S/C Ltda.	1225 a 1296	1.956.132,40
José Aprigio Baptista de Oliveira ME	1297 a 1318	60.000,00
Bespi Ind.e Com. de Máquinas e Equip. Ltda	1319 a 1342	20.000,00
Sandincas Auto Peças Ltda.	1343 a 1444	493.185,29
Comercial Jahu Borrachas e Auto Peças Ltda	1445 a 1487	290.106,80
Wimar Componentes Automotivos Ltda ME	1488 a 1639	330.206,95
Francical Com.de Mat. para Construções Ltda.	1640 a 1938	377.011,33
Azzurro Com. Deriv. De Petróleo Ltda	1939 a 2279	3.207.469,64
Comercial e Transportadora Luizinho Ltda	2280 a 2863	1.764.611,68
W & E Construções e Comércio Ltda.	2864 a 3072	2.299.899,45
Systematic Consulting Services Ltda	3544 a 3614	5.789.485,00
Total		16.934.386,28

Em síntese, a fiscalização, após realização de várias diligências e intimações, concluiu pela inidoneidade das notas fiscais em virtude do que foi constatado: a) empresas inexistentes; b) empresas omissas contumaz; c) empresas inaptas; d) empresas com notas fiscais inidôneas e sumuladas pelo Fisco Estadual; e) gráficas inexistentes; f) descrição nas notas não permite a perfeita identificação dos serviços prestados; g) contabilidade não registra corretamente as operações nas datas de suas ocorrências, quer em relação à data das emissões das notas fiscais, quer em relação aos registros das liquidações.

Além disso, verificou-se a existência de diversos cheques emitidos na mesma data para pagamento de uma única nota fiscal; cheques sacados na "boca do caixa" sem quaisquer comprovantes dos reais beneficiários e/ou sacadores; a imensa maioria das notas fiscais contendo somente a assinatura/rubrica de um sócio, procedimento que não seria usual para o porte da empresa que possui diversos setores para o recebimento de mercadorias e ateste dos serviços prestados.

Concluiu a fiscalização pela glosa das despesas no montante de R\$ 16.934.386,28 por entender que não foram apresentados documentos hábeis e idôneos comprobatórios de: a) aquisição de produtos e prestação de serviços; b) recebimento dos produtos ou prova da realização dos serviços; c) efetiva aplicação dos produtos e/ou serviços nos setores de produção/administrativo das suas atividades; d) efetivo pagamento aos fornecedores e comprovantes de tais pagamentos; e) contratação dos serviços formalizada em instrumentos contratuais; f) efetivas operações comerciais ou de prestação de serviços pela inexistência de quaisquer documentos (inclusive notas fiscais).

Referida glosa traduziu-se em exigência de créditos de IRPJ e de CSLL, por redução indevida das bases de cálculo desses tributos, bem como em

exigência de IRRF, sob a hipótese legal de “pagamentos a beneficiários não identificados/pagamentos sem causa” correspondentes às citadas despesas. Concluiu, ainda, a autoridade que o autuado adotou procedimentos e se utilizou de meios ardilosos para redução indevida de tributo, mostrando evidente intuito de fraude fiscal nas condutas praticadas, o que requereu a aplicação da multa agravada de 150% sobre o crédito tributário lançado, consoante previsto na legislação de regência.

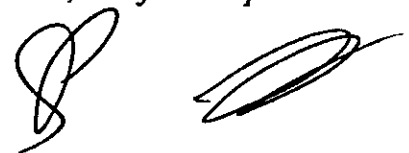
A exigência do IRPJ foi fundamentada nos arts 249, I, 251 e parágrafo único, 264, 299, 300 e 304 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) e a CSLL na Lei nº 7.689 de 1988, art. 2º e §§; na Lei nº 9.249 de 1995, art. 19; na Lei nº 9.316 de 1996, art. 1º; na Lei nº 9.430 de 1996, art. 28 e na Medida Provisória nº 1.858 de 1999, art. 6º, e reedições, e o IRRF no art. 674 do RIR/99 e art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, cujos valores encontram-se na planilha de fl. 27.

3 – Distribuição disfarçada de lucros.

No Termo de conclusão (fl. 3676) a autoridade fiscal assim relata: esta fiscalização considera que a contribuinte procedeu de forma reiterada a transferência de imóveis constantes do seu ativo imobilizado para o patrimônio dos sócios através de instrumentos particulares e escrituras que simularam “vendas” e que tiveram como fins a distribuição disfarçada de lucros (venda por valor notoriamente inferior ao de mercado, no presente caso a custo zero), caracterizada nos termos dos arts. 464, I e VI, 465 e 467, I, do RIR/99, ou seja, procedeu a efetiva transmissão de bens imóveis a custo zero, visto não ter recebido quaisquer valores correspondentes das vendas.

Segundo consta no Termo de Conclusão Fiscal, por meio de Contrato Particular de Cessão e Transferência de Direitos, firmado em 21/12/1999, cuja contabilização foi registrada em 10/01/2000, foi pactuado entre a Leão e Leão (cedente) e Carlos Alberto Ferreira Leão a cessão dos direitos dos apartamentos 23 e 33 do Edifício Monte Bianco, no valor de R\$90.000,00 cada unidade, tendo como prazo para pagamento a data 20/01/2000. No entanto, em 10/05/2000, sem que houvesse qualquer pagamento, o referido sócio recebeu os imóveis através de Escritura lavrada no 4º Tabelião de Notas e, em 15/05/2000, através da matrícula R.1/69698, o mesmo foi registrado no 2º Registro de Imóveis. Não obstante ter constado na escritura que foi quitado o valor de R\$ 180.000,00, tal ato não corresponde a realidade da transação, pois a Leão e Leão não recebeu qualquer valor pela “cessão” ou “venda” dos apartamentos.

Ainda, segundo o mesmo Termo, em 04/12/2000, foram firmados dois Contratos Particulares de Cessão e Transferência de Direitos entre a Leão e Leão e a sócia Isabel Cristina Bueno Leão, sendo que um contrato referiu-se a cessão de dois apartamentos de nºs 42 e 52 do Edifício Creta, no valor de R\$ 75.000,00 cada unidade, e o outro contrato referiu-se a cessão do apartamento nº 62 do Edifício Rhodes no valor de R\$ 55.000,00. A Leão e Leão nada teria recebido pela venda dos apartamentos de nºs 42 e 52, bem assim não teria recebido integralmente pela venda do apartamento nº 62, de forma que a



fiscalização considerou como distribuição disfarçada de lucro o montante de R\$ 163.374,72, que somando aos R\$180.000,00, totalizou R\$ 343.374,72, cujo valor foi tributado para fins de apuração do IRPJ, com fulcro no art. 247, 249, II, 464, I e VI, 465, 467, I, do RIR/99, bem assim para fins de apuração da CSLL com fundamento na Lei nº 9.532 de 1997, art. 60.

Ressaltou a autoridade fiscal que a planilha relacionando os imóveis vendidos aos sócios entre os anos 2000 a 2004 (fls. 228/248) tem a finalidade de demonstrar a forma reiterada e dissimulada da transferência do ativo imobilizado da contribuinte para o patrimônio particular dos sócios, sendo que as irregularidades correspondentes às distribuições disfarçadas de lucros apuradas nos anos de 2001 a 2004 serão objeto de outro auto de infração, limitando-se este ao ano de 2000.

A fiscalização aplicou a multa de ofício qualificada de 150% prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1966, por entender que restou constatado a ocorrência de fraude ou simulação de negócio jurídico com intuito de prejudicar a Fazenda Nacional, cujo procedimento da contribuinte se enquadraria como fraude, definida no art. 72 da Lei nº 4502, de 1964”.

Inconformada, a Recorrente aviou impugnação, alegando, em suma, o seguinte:

- i) decadência do lançamento relativamente ao ano-calendário 2000, apurado pelo lucro real mensal;
- ii) cerceamento do direito de defesa por não apresentação, pela Autoridade Fiscal, do “dossier do contribuinte”;
- iii) desvio de finalidade por ter, o auto de infração, sido lavrado por questões políticas;
- iv) não existir provas de que os valores glosados como pagamentos sem causa ou a beneficiário desconhecido não se referem a serviços prestados em favor da Recorrente;
- v) que o ônus da prova no processo administrativo cabe à Fiscalização, e não ao Contribuinte, não podendo, a Autoridade Fiscal, valer-se de presunções para suportar o lançamento;
- vi) Que não é dado à Fazenda Pública apropriar-se de provas emprestadas do processo penal;
- vii) irregularidade no procedimento de requisição de informações bancárias;
- viii) inconstitucionalidade da lei complementar nº 105/2001;
- ix) dispensabilidade das informações financeiras como instrumento da fiscalização;
- x) irretroatividade do procedimento de cruzamento de dados da CPMF como instrumento de fiscalização;



- xi) insubsistência das glosas de custos ou despesas operacionais não comprovados;
- xii) ausência de declaração de inidôneas das empresas cujas notas fiscais foram apresentadas como comprovação de custos e despesas;
- xiii) ausência de distribuição disfarçada de lucro;
- xiv) inaplicabilidade da multa qualificada por ausência de fraude, dolo ou simulação;
- xv) inconstitucionalidade da utilização da SELIC como juros moratórios, excesso de exação, ante a exigência de tributos sabidamente indevidos.

Em análise da impugnação, manteve-se parcialmente o lançamento, excluindo-se, por decadência, a exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte relativo ao ano-calendário 2000. Leiamos a ementa do julgado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000

SUSTENTAÇÃO ORAL. INDEFERIMENTO.

Não existe, no âmbito da legislação processual tributária, previsão para realização de sustentação oral, pela defesa, durante a sessão de julgamento administrativo de primeira instância.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. FALTA DE COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência para decidir sobre arguição de inconstitucionalidade de leis, já que tal competência está adstrita à esfera judicial.

NULIDADE. AFRONTA AO PRINCÍPIO DA MORALIDADE E EXCESSO DE EXAÇÃO.

O procedimento fiscal tendo-se operado na forma prevista na legislação de regência e o auto de infração lavrado para formalizar a exigência fiscal tendo-se preenchido todos os requisitos legais imprescindíveis para garantia do pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa,



configuram-se gratuitas as acusações contra a fiscalização de afronta ao princípio da moralidade e de excesso de exação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROVA. PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Para deduzir uma despesa, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso, é indispensável comprovar que o dispêndio correspondeu à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, tornou o pagamento devido. Inaceitável a dedução de pagamentos de serviços com base tão-somente em nota fiscal, sem quaisquer documentos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços, por se constituírem em pagamento sem causa.

DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE.
COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA.

Somente são dedutíveis as despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação mediante documentos hábeis e idôneos.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCRO.

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

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2000

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

Tratando-se de tributação reflexa de irregularidade descrita e analisada no lançamento de IRPJ, constante do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento à CSLL.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2000

PAGAMENTO SEM CAUSA. INCIDÊNCIA.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte todo pagamento, ou recurso entregue, por pessoa jurídica a terceiros,



contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, se extingue no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Este prazo passa a ser de dez anos quando se trata de Contribuições para a Seguridade Social. Tratando-se de IRRF para o qual o lançamento poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário de 2000, quando o imposto se tornou exigível, o prazo decadencial começou a fluir em 1º de janeiro de 2001 encerrando-se em 31/12/2005.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

TAXA SELIC.

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo discutir.

Diante da decisão, a Contribuinte aviou recurso para este 1º Conselho de Contribuintes, enfrentando a decisão naquilo que fora sucumbente, assim como foi o feito submetido à apreciação da instância recursal para análise daquilo em que o auto de infração fora considerado insubsistente, por superar o teto de alçada para o recurso de ofício.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos legais e considerando que o montante exonerado pela instância pretérita superou o limite legal, conheço de ambos os recursos.

RECURSO VOLUNTÁRIO

1ª Preliminar: Cerceamento de Defesa. Vedação à Sustentação Oral Perante a Delegacia Regional de Julgamento.

O Recorrente alega, em sede de preliminar, nulidade do julgamento ocorrido perante a Delegacia Regional de Julgamento de Ribeirão Preto, tendo em vista a negativa de autorização para sustentação oral durante a sessão que apreciou as alegações postas em sede de impugnação.

Em defesa de sua argumentação, o Recorrente apresentou extensa doutrina acerca do princípio do devido processo legal, ampla defesa e livre contraditório esculpidos constitucionalmente, denunciando a sua inobservância no processo em análise, justamente pela restrição imposta ao pronunciamento da parte quando de referido julgamento.

Sem razão o Recorrente.

O devido processo legal, princípio informador da Ordem Constitucional estabelecida pela Carta de 1988, garante às partes litigantes que os processos, judiciais ou administrativos, sejam conduzidos de acordo com os procedimentos estabelecidos pela legislação de regência, garantindo-se que nenhuma parte seja submetida a um regime e exceção. Por outro lado, a ampla defesa e o contraditório devem ser exercidos nos momentos e formas processualmente previstas, assegurando isonomia das partes litigantes na defesa de seus interesses.

No caso em apreço, o decreto nº 70.235/72 não prevê a possibilidade de a parte realizar sustentação oral, assim como não existe referida previsão em qualquer outro instrumento normativo.

Ainda, o fato de a Portaria nº 258/01 o Ministério da Fazenda não dispor acerca da possibilidade de se realizar sustentação oral, em nada se mostra restritiva no exercício do direito de defesa da parte litigante. *Permissa venia*, a parte litigante pode, de acordo com as previsões das regras processuais, exercer seu direito de defesa por escrito ou oralmente. O fato de referidas regras, em determinado momento, fixarem que tal exercício se faça exclusivamente por um, ou outro, modo, não configura ofensa ao devido processo legal.

Afasto, assim, a preliminar argüida pela Recorrente.

2ª Preliminar: Negativa de Apresentação do “Dossier do Contribuinte”.



A Contribuinte requereu, conforme documento de fls. 3855/3856, que o Delegado da Receita Federal em Ribeirão Preto lhe fornecesse cópia do chamado “dossier do contribuinte”, “por estar dele precisando valer-se para a elaboração de sua defesa” (fls. 3855).

Como tal *dossier* não lhe foi fornecido, entende estar configurado cerceamento do direito de defesa, suficiente para a decretação da nulidade do lançamento.

Segundo argumenta, “o *dossier do contribuinte* reúne todo o material obtido pela fiscalização durante o curso da ação fiscal. Tais documentos ou informações dizem respeito ou , ao menos, **deveriam dizer respeito** – a apenas o contribuinte fiscalizado. O material serve como base de pesquisa, como prova instrutória, etc... sendo certo que, **todo o material ali constante diz respeito ao contribuinte**” (fls. 3943 – com destaques no original).

Pois bem. Compulsando os autos, não identifiquei qualquer outra referência no processo administrativo a referido *dossier*, senão aquela feita pela Recorrente em sede de impugnação e em sede de recurso, além do documento indigitado à fls. 3855/3856. Nem mesmo a negativa ao fornecimento de referido documento por parte da Delegacia da Receita Federal de Ribeirão Preto foi pela Recorrente acostada aos autos.

Concessa venia, o lançamento tributário, pautado pela instrumentalidade documental, funda-se nos documentos e fatos registrados levantados no curso do procedimento de fiscalização, e que venham a integrar o processo tributário administrativo. Assim, a nulidade do lançamento ocorrerá se o mesmo não se sustentar com base nos documentos a ele acostados. Por outro lado, se outros documentos ou fatos são suficientes para desconstituir as provas colhidas no curso da fiscalização, cabe à parte interessada produzi-las.

A questão é simples: o lançamento está formalizado e fundamentado nos documentos que formam o MPF, do termo de início de ação fiscal ao termo de encerramento, seguido do auto de infração. Não há que se questionar da existência, ou não, do tal “dossier do contribuinte” fato este estranho à fundamentação do auto de infração.

Se a Recorrente entende, por sua vez, que existem documentos, em qualquer lugar que seja, que pudessem desconstituir os fundamentos do auto de infração, deveria buscar a sua exibição, ainda que por meio judicial, adotando o remédio constitucional previsto para tanto.

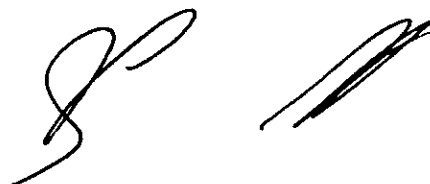
Afasto, assim, a preliminar argüida pela Recorrente.

3ª Preliminar. Cerceamento de Defesa. Sigilo do Dossier do Contribuinte.

Argumenta, a Recorrente, como preliminar, que a cópia do *dossier do contribuinte* teria sido negada pela Autoridade Fiscal, ao argumento de que referida documentação seria sigilosa.

A partir dessa afirmativa, tece a preliminar de fls. 3946/3956, aduzindo a ilegalidade do referido sigilo.

Não conheço da preliminar argüida.



Em verdade, não foi provada a existência do pressuposto de fato, qual seja, negativa da apresentação do *dossier*, assim como não identifique a existência do fundamento de direito, qual seja, um virtual sigilo do fantasmagórico instrumento.

4ª Preliminar. Decadência do IRPJ e CSLL de 2000.

Deixo para apreciar a preliminar de decadência do IRPJ e CSLL relativamente ao ano-base de 2000 após a análise de mérito do recurso, tendo em vista que, se mantida a imputação de dolo, fraude ou simulação, altera-se o marco temporal para o lançamento tributário.

5ª Preliminar. Desvio de Finalidade. Fiscalização Iniciada a Partir de Dados Investigatórios Colhidos por Autoridade Policial e por Comissão Parlamentar de Inquérito

Insurge-se, ainda, a Recorrente, contra o auto de infração, aduzindo que todo o procedimento de fiscalização foi movido pela existência de investigações passadas perante Autoridades Policiais e perante Comissões Parlamentares de Inquérito, em que teriam sido apuradas suspeitas de utilização de notas fiscais falsas a partir da Recorrente para consecução de práticas criminosas.

Segundo relata, todos estes procedimentos investigatórios (policiais, parlamentares e fiscais) tiveram por impulso inicial interceptações telefônicas posteriormente consideradas ilegais pelo Poder Judiciário, pelo que “sem interceptação telefônica não teria havido inquérito; sem inquérito não teria havido depoimentos; sem depoimentos não teria havido fiscalização federal; e sem fiscalização federal não teria havido auto de infração” (fls. 3998). Assim, “a decisão judicial proferida na 3ª Vara Criminal da Comarca de Ribeirão Preto, nos autos do processo nº 527/06, decorrente do Inquérito Policial nº 050/2004, da Delegacia Seccional de Ribeirão Preto, cuja cópia segue anexa, produz feitos_neste procedimento, nulificando-o por completo” (fls. 3999).

Reforça seus argumentos apontando que em várias passagens do Relatório Fiscal que acompanha o Auto de Infração, foram feitas referências a depoimento do sr. Rogério Tadeu Buratti perante a chamada CPI dos Bingos. E, a partir desses elementos, conclui que o procedimento de fiscalização sofrido teve motivações políticas, tendo em vista que “a empresa Leão & Leão Ltda. teve seu nome vinculado ao processo que culminou com a queda do ex-Ministro Antônio Palocci, assim como, dentre seus executivos, a pessoa do Sr. Rogério Buratti, como se observa do Termo de Fiscal” (fls. 3985).

Permissa venia, não vejo como acolher a argumentação da Recorrente para, isoladamente, declarar nulo o auto de infração, pelo fato, ainda que isolado, de a fiscalização ter sido iniciada por impulso externo à própria Secretaria da Receita Federal.

Ao contrário, verifico que a evolução democrática do Estado Brasileiro tem permitido o intercâmbio de informações entre as Autoridades Públicas dos três níveis da Federação, de forma a buscar eventuais irregularidades praticadas pelos particulares, seja no nível administrativo, penal ou tributário. Desta feita, cada Autoridade, no âmbito de suas competências, irá instaurar os procedimentos de investigação que entender necessários, de forma a aplicar a legislação a que está adstrito.



No caso em análise, a suspeita de utilização de notas fiscais falsas decorreu de uma investigação no âmbito penal. A partir do momento em que se instaurou um procedimento paralelo de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, para identificação de eventual evasão de tributos, o resultado de referidos procedimentos, penal e tributário, deixam de ser interdependentes.

Mesmo porque o fato de, por exemplo, a ação penal ser julgada improcedente, por qualquer razão que seja, não afeta a eventual identificação de que tributos deixaram de ser recolhidos aos cofres públicos, e vice-versa. Por óbvio que o objetivo da ação penal não é a persecução tributária.

No caso dos autos, a alegação de que o motivo inicial para a instauração do procedimento investigatório perante a Autoridade Policial teve início em prova ilícita pode ter repercussão no âmbito penal, mas não no âmbito tributário, a partir do momento em que a Fiscalização Tributária não se valeu de referidas provas – escutas telefônicas ilegais - para fundamentar o auto de infração.

Por outro lado, não existe qualquer decisão judicial trazida ao conhecimento deste processo que aponte a nulidade dos depoimentos do sr. Rogério Buratti perante Comissão Parlamentar de Inquérito federal

E, sem entrar no mérito dos documentos colhidos pela Fiscalização, ainda que tais depoimentos tivessem sido considerados irregulares, verifico que o Relatório Fiscal aponta coerência dos fatos apurados com os depoimentos, não os tomando como base única para a autuação.

Disso concluo que o fato que levou à instauração do procedimento de fiscalização não é relevante para qualificar a validade ou nulidade do resultado de referido procedimento. Assim, ainda que a ação fiscal tenha sido iniciada a partir de um procedimento penal, a eventual identificação de que o sujeito possa ser penalmente inocente, não impede a identificação de sua irregularidade enquanto contribuinte.

Afasto, assim, a nulidade pretendida pela Recorrente, sem prejuízo da análise do mérito da autuação.

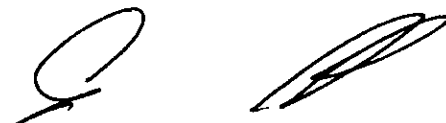
6ª Preliminar. Quebra de Sigilo Bancário.

Aduz, ainda, a Recorrente, ter havido irregularidade na emissão da Requisição de Informação Bancária, por não ter havido a intimação pessoal do contribuinte para apresentar, espontaneamente, os extratos de suas contas bancárias.

Segundo consta do Relatório de Fiscalização:

“Em 05/09/2005, a fiscalizada foi intimada a apresentar extratos de suas contas bancárias que deram origem à movimentação financeira nos anos-calendário de 2000 a 2004 e a apresentar os Livros Diário e Razão em que referida movimentação está escriturada, doc fls. 250 a 257.

Em 27/09/2005, após prorrogação de prazo concedida, respondeu que havia feito solicitações às instituições financeiras para conseguir os extratos faltantes (...) (fls. 259).



Em 18/10/2005, apresentou cópias de extratos em papel e em meio magnético, informando que faltavam alguns extratos (...) (fls. 260 a 267).

Em 24/11/2005, como a fiscalizada forneceu os extratos em meio magnético com arquivos danificados, arquivos com extratos incompletos e com faltas de extratos de alguns bancos bem como extratos em papel parcialmente ilegíveis ou com falta de extratos de alguns bancos, lavramos Termo de Constatação e Reintimação para a fiscalizada sanar os problemas, doc. fls. 268/271.

Em 12/12/2005, após prorrogação do prazo concedido, a respondeu (SIC): QUE o arquivo danificado do ano de 2000 seria entregue em 72 horas (entregou em 15/12/2005); QUE não havia falta de documentos, exceto o anteriormente mencionado; QUE disponibilizaria funcionários para demonstrar o que disse; QUE não autorizava a SRF a solicitar informações diretamente às instituições financeiras, doc. fls. 272 a 274.

Em 19/12/2005, fizemos novos testes com os dados e documentos apresentados, comparado-os com as informações relativas à CPMF disponibilizadas pelo Banco Central. Através destes testes e de outras análises realizadas, constatamos falta de extratos de determinados bancos, divergência na demonstração financeira em relação ao informado pelo Banco Central, folhas de extratos parcialmente ilegíveis, situação não coerente com a resposta veementemente dada em 12/12/2005, inclusive se consideramos o entendimento equivocado de que seria necessária autorização da fiscalizada para emissão da Requisição de Movimentação Financeira (RMF)" (fls. 3.623).

A partir desta última fala, a Recorrente aduz, em sede de recurso que "a RMF só pode ser emitida se e quando o contribuinte tenha se recusado ao fornecimento, após prévia intimação, o que não ocorreu" (fls. 4002).

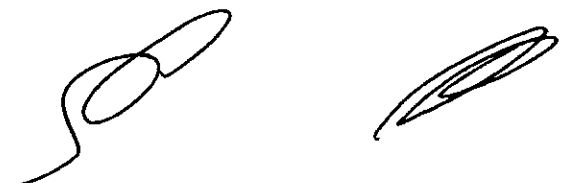
Está mais do que evidenciado que a Recorrente foi intimada e reintimada, por sucessivas vezes, para apresentar extratos de sua movimentação financeira, tendo deliberadamente descumprido as requisições da Fiscalização. Diante disso, encontra-se perfeitamente enquadrada a hipótese de requisição de movimentação financeira, mormente quando identificada a parcialidade dos dados apresentados.

Toda a tese jurídica apontada nas razões de recurso está divorciada dos fatos enfrentados pela Fiscalização, uma vez que a Recorrente não apresentou os seus extratos bancários de forma satisfatória, autorizando, assim, a Requisição das Informações Bancárias.

Afasto, assim, também aqui, a nulidade pretendida.

7ª Preliminar: Inconstitucionalidade da Lei Complementar 105/01

A Recorrente alega, em seu recurso, ser inconstitucional e ilegal a "quebra de sigilo bancário" levado à feito pela Autoridade Fiscal. Segundo seu entendimento a Lei Complementar nº 105/2001 seria inconstitucional ao permitir, à Fazenda Pública, o acesso às informações bancárias no curso do processo de fiscalização sem a interveniência do Poder Judiciário. Lado outro, argumenta, a Recorrente que "os extratos bancários obtidos através da violação de direitos constitucionais do autuado, qual seja, a quebra do sigilo bancário, através de meios altamente condenáveis, impedindo, até mesmo o direito ao contraditório e ampla defesa devem ser tidos como (i)legítimos" (fls. 467).



inda, argumenta que, apesar de não ser o Conselho de Contribuintes competente para julgar a inconstitucionalidade de lei federal – no caso, a Lei complementar nº 105/2001 -, a atuação administrativa respaldada por referida lei poderia ser reconhecida como ofensiva às normas constitucionais.

Vejamos.

A Recorrente é uma empresa que apura o imposto de renda pessoa jurídica – IRPJ pelo sistema de lucro presumido, competindo-lhe a identificação da ocorrência do fato imponible, apuração do tributo devido, e a realização do seu respectivo pagamento. Ainda, fica o mesmo obrigado a manter escrita fiscal regular, com a identificação da origem dos recursos apresentados à tributação. É o que dispõe o Regulamento do Imposto de Renda RIR/99, *in verbis*:

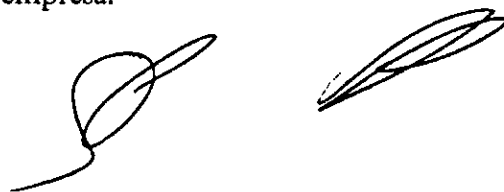
Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;
II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;
III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

Ainda, a apuração do lucro presumido se faz pela contraposição do percentual definido na lei (art. 518 – RIR99) contra a receita bruta da empresa (art. 519 – RIR/99), formando, assim, a base de cálculo do tributo, sem levar em consideração a natureza das despesas realizadas pela pessoa jurídica.

Desta feita, interessa, no caso do imposto de renda apurado pelo lucro presumido, encontrar a receita bruta da pessoa jurídica, pois é sobre este montante que irá incidir o percentual (em geral, de 8%) para se encontrar a base de cálculo do imposto de renda trimestral. Daí a importância da escrituração da movimentação financeira da empresa, autorizando-se a substituição da escrita contábil ordinária pela simples manutenção de Livro-Caixa, onde conste a movimentação financeira e bancária da empresa.



Diante disso, a atividade de fiscalização de pessoa jurídica sujeita ao lucro presumido consiste em (i) identificar as entradas financeiras auferidas, para (ii) contrapô-las aos registros fiscais mantidos pela empresa, de forma a identificar a sua receita bruta. Ato contínuo, (iii) aplica-se o percentual do lucro presumido, encontrando-se a base de cálculo do IRPJ devido para, finalmente, (iv) identificar o regular pagamento do tributo devido.

Assim, é imperioso que a Autoridade Fiscal seja dotada de poderes para, em cada uma destas etapas, identificar os elementos formadores da relação jurídico-tributária, de forma a confirmar ou infirmar a regularidade dos pagamentos realizados pelo contribuinte. Tanto que o art. 195 do CTN garante que “para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los”.

Com isso, a Autoridade Fiscal deverá, no procedimento de fiscalização, identificar as entradas financeiras da empresa para, em um segundo momento, contrapondo-as à escrita fiscal ou à documentação hábil e idônea apresentada pelo contribuinte, identificar a receita bruta da pessoa jurídica fiscalizada.

No caso dos autos, a questão levantada no recurso se refere à legalidade do procedimento adotado na identificação das entradas financeiras da pessoa jurídica, tendo em vista ter havido a requisição administrativa de informações bancárias, ante a recusa, por inércia, da apresentação dos extratos bancários pela Recorrente.

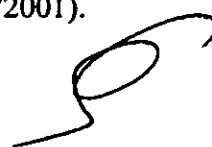
Segundo entendimento do Contribuinte, tal requisição consistiria violação ao dever de sigilo que alberga os dados financeiros da empresa, pelo que a constituição do crédito tributário em apreço estaria eivado pelo vício na forma de aquisição das informações acerca da receita bruta da empresa.

Importa saber, assim, se houve 1) quebra de sigilo bancário e 2) ilegalidade na eventual quebra de referido sigilo.

O sigilo bancário pode ser conceituado como o dever legalmente imposto a pessoa que possua informação acerca da movimentação bancária de outra de não tornar públicos referidos dados, sob pena de responsabilização pessoal. A questão é regulada, no direito pátrio, pela Lei Complementar n.º 105, de 10 de janeiro de 2001, firmando, logo em seu art. 1º, que “as instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados”.

A referida lei complementar, por outra vez, relaciona 1) hipóteses em que o intercâmbio de informações bancárias não constitui quebra de sigilo bancário e 2) hipóteses em que será realizada a quebra do sigilo bancário.

A quebra do sigilo bancário, nos termos do parágrafo quarto do artigo 1º, poderá ser decretada “quando necessária para apuração de ocorrência de qualquer ilícito, em qualquer fase do inquérito ou do processo judicial”. Ainda, “a quebra de sigilo, fora das hipóteses autorizadas nesta Lei Complementar, constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão, de um a quatro anos, e multa, aplicando-se, no que couber, o Código Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis” (art. 10 da LC 105/2001).



Resta saber se a requisição administrativa de informações bancárias por Autoridade Fiscal, no curso do processo administrativo, consistira a tal quebra de sigilo bancário.

Dispõe, a lei complementar nº 105/2001, o seguinte:

Art. 1º (...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

I – a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

II - o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;

III – o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;

IV – a comunicação, às autoridades competentes, da prática de ilícitos penais ou administrativos, abrangendo o fornecimento de informações sobre operações que envolvam recursos provenientes de qualquer prática criminosa;

V – a revelação de informações sigilosas com o consentimento expresso dos interessados;

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9 desta Lei Complementar. (sem grifos no original)

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão



examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Ainda, segundo o disposto no art. 197 do CTN:

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

A dicção do art. 1º, parágrafo 3º, inciso VI e do art. 6º da LC 105/2001, c/c o art. 197 do CTN torna evidente não ser, a disponibilização de informações bancárias à Autoridade Fiscal no curso de procedimento administrativo de fiscalização, quebra de sigilo bancário a impedir a utilização de referidas informações.

Tenho, assim, que a requisição de informações bancárias no curso de procedimento fiscal, ao contribuinte ou diretamente às instituições financeiras, não constitui quebra do sigilo bancário, dispensando, nesta ordem, a interveniência do Poder Judiciário para a aquisição de referidas informações.

Importante ressaltar que as informações fiscais também estão albergadas, ao lado das informações bancárias, por dever de sigilo, nos termos do art. 198 do CTN. Desta feita, a aquisição de informações bancárias no curso de procedimento fiscal não tornam públicos os dados da pessoa jurídica. De fato, se se pensasse que a disponibilização das informações ao Fisco tornassem públicos os dados bancários da empresa, estaríamos diante da ilegal quebra do sigilo definida na lei complementar nº 105/2001. Mas não é este o caso: o dever de sigilo fiscal protege as informações bancárias apuradas no curso do procedimento de fiscalização.

Ainda, verifico que o acesso às informações bancárias da empresa é essencial para o exercício da atividade de fiscalização tributária. De fato, a empresa optante pelo lucro presumido tem sua tributação fundada em sua receita bruta; e esta é apurada na verificação das entradas financeiras percebidas pela empresa. Não se pode, assim, restringir o acesso do Fisco à identificação destas entradas financeiras, de forma a permitir a verificação da veracidade da receita bruta apresentada à tributação pela pessoa fiscalizada.



Este é o entendimento sufragado no âmbito deste 1º Conselho de Contribuintes, ressaltando-se os seguintes precedentes:

PRELIMINAR - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - FUNDAMENTAÇÃO ILEGAL - PRELIMINAR - SIGILO BANCÁRIO - Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, não constitui quebra do sigilo bancário, aqui não se trata, de quebra de sigilo bancário, mas de mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

(Acórdão 106-14199 SEXTA CÂMARA rec. 140.882)

No mesmo sentido, o Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento pela possibilidade de requisição administrativa de informações bancárias no curso de processo administrativo tributário. Vejamos a jurisprudência daquela casa:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. AUTUAÇÃO COM BASE EM DEMONSTRATIVOS DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. POSSIBILIDADE. LEI 8.021/90 E LEI COMPLEMENTAR 105/2001. APLICAÇÃO IMEDIATA. EXCEÇÃO AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 182/TFR. VIOLAÇÃO DO ART. 535, I e II, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. O Codex Tributário, ao tratar da constituição do crédito tributário pelo lançamento, determina que as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata (artigo 144, § 1º, do CTN), pelo que a Lei 8.021/90 e a Lei Complementar 105/2001, por envergarem essa natureza, atingem fatos pretéritos. Assim, por força dessa disposição, é possível que a administração, sem autorização judicial, quebre o sigilo bancário de contribuinte durante período anterior a vigência dos aludidos dispositivos legais. Precedentes da Corte: AgRg nos EDcl no REsp 824.771/SC, DJ 30.11.2006; Resp 810.428/RS, DJ 18.09.2006; EREsp 608.053/RS, DJ 04.09.2006; e AgRg no Ag 693.675/PR, DJ 01.08.2006).

(...)

4. A LC 105/2002 dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, determinando que não constitui violação do dever de sigilo, entre outros, o fornecimento à Secretaria da Receita Federal de informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações - artigo 11, § 2º, da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF -, e a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º, e 9º, da lei complementar em tela (artigo 1º, § 3º, III e VI).

5. Em seu artigo 6º, o referido diploma legal, estabelece que: "As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária."



6. Nesse segmento, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está assentada no sentido de que: "a exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência" e que "inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal." (REsp 685.708/ES, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 20.06.2005).

7. Tese inversa levaria a criar situações em que a administração tributária, mesmo tendo ciência de possível sonegação fiscal, ficaria impedida de apurá-la.

8. Deveras, ressoa inadmissível que o ordenamento jurídico crie proteção de tal nível a quem, possivelmente, cometeu infração.

9. Isto porque o sigilo bancário não tem conteúdo absoluto, devendo ceder ao princípio da moralidade pública e privada, este sim, com força de natureza absoluta. A regra do sigilo bancário deve ceder todas as vezes que as transações bancárias são denotadoras de ilicitude, porquanto não pode o cidadão, sob o alegado manto de garantias fundamentais, cometer ilícitos. O sigilo bancário é garantido pela Constituição Federal como direito fundamental para guardar a intimidade das pessoas desde que não sirva para encobrir ilícitos.

(...)

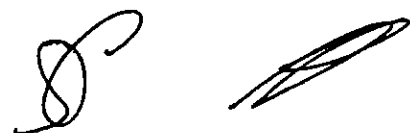
(Resp n.º 943.304/SP, 1ª Turma do STJ, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 06/05/2008).

Por outro lado, não vejo ofensa ao princípio do contraditório e ampla defesa quando da requisição administrativa de referidas informações. É certo que as entradas financeiras identificadas na movimentação bancária da empresa podem não constituir, em sua totalidade, em receita bruta integrante da base para incidência do percentual definido para a identificação do lucro presumido. Assim, os dados bancários não autorizam, em um primeiro momento, a imputação direta de que todas as entradas na conta corrente seriam receita tributável da empresa.

Ao contrário, a autoridade fiscal, diante das informações bancárias, deve contrapô-las à escrita fiscal da empresa e demandar, no caso de divergências, a comprovação da origem dos recebimentos por meio de documentação hábil e idônea. E este procedimento foi seguido no caso destes autos: a empresa foi intimada e reintimada a apresentar sua escrituração fiscal e documentos hábeis e idôneos que comprovassem a origem dos depósitos identificados na conta corrente.

E, em todas as oportunidade, a Recorrente furtou-se a apresentar qualquer documentação.

Por fim, no que toca à arguição de inconstitucionalidade da lei complementar, afasto a sua verificação, seja pela ausência de pronunciamento neste sentido por parte do Supremo Tribunal Federal, seja pela aplicação da súmula nº 02 do 1º Conselho de



Contribuintes. Com entendimento reflexo, não vejo a possibilidade de questionar a constitucionalidade da requisição realizada pela Autoridade Fiscal, posto que 1) o direito ao sigilo bancário não é absoluto, sendo permitidas exceções definidas em lei; e 2) o procedimento em apreço seguiu o procedimento definido na lei complementar nº 105/2001.

Assim, rejeito a argumentação apresentada pela Recorrente.

8ª Preliminar. Indispensabilidade da Requisição de Movimentação Financeira

Segundo a Recorrente, ainda que considerada constitucional requisição de informações financeiras, deveria estar configurada a indispensabilidade de referidos dados para a fiscalização.

O argumento é meramente retórico. A contraposição da movimentação financeira do contribuinte com os registros contábeis que mantém é elemento essencial da fiscalização, recebendo respaldo legal para identificação de eventual omissão de rendimento.

De outra feita, a motivação para a requisição dos dados bancários mostra-se mais do que suficiente ante a negativa, da Recorrente, de apresentar os dados bancários espontaneamente.

Afasto, assim, a preliminar invocada.

9ª Preliminar. Informações da CPMF. Irretroatividade.

A Recorrente requer seja reconhecida a nulidade de todo o auto de infração, tendo em vista a irretroatividade da utilização dos dados colhidos a partir da CPMF como forma de identificação de ausência de recolhimento de tributos.

Pois bem. Dispõe o § 1º do art. 144, do CTN, o seguinte:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Não vejo, assim, como acolher o seu argumento, que vai contra expressa disposição de lei.



A propósito, também não lhe socorre o princípio da irretroatividade constante do artigo 150, III, 'a' da Carta Constitucional, por se reportar à cobrança de tributos de forma retroativa, e não da aplicação dos instrumentos de fiscalização.

A questão cediça no âmbito deste Conselho, valendo ressaltar os seguintes precedentes:

*PRELIMINAR – UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF – INSTRUMENTO DE FISCALIZAÇÃO – RETROATIVIDADE DA LEI 10.174/2001– A alteração do §3º do art. 11 da Lei 9.311/96 pelo art. 1º da Lei 10.174/2001, permitindo a utilização de dados relativos à CPMF, retroage aos fatos pretéritos à sua vigência, por caracterizar mera ampliação dos instrumentos de fiscalização, estando em consonância com a regra do §1º do art. 144 do CTN.
(acórdão 108-08447 da 8ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca, de 11.08.2005)*

*PRELIMINAR. UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF. INSTRUMENTO DE FISCALIZAÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI 10.174/2001.
A alteração do §3º do art. 11 da Lei 9.311/96 pelo art. 1º da Lei 10.174/2001, permitindo a utilização de dados relativos à CPMF, retroage aos fatos pretéritos à sua vigência, por caracterizar mera ampliação dos instrumentos de fiscalização, estando em consonância com a regra do §1º do art. 144 do CTN.
Recurso voluntário negado.*

(acórdão 106-17075 da 6ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Sérgio Galvão Ferreira Garcia, de 11.09.2008)

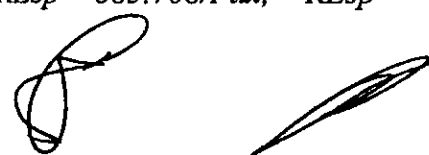
Também é neste sentido a jurisprudência pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, *in litteris*:

ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO – UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF PARA LANÇAMENTO DE OUTROS TRIBUTOS – QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO – PERÍODO ANTERIOR À LC N. 105/2001 – APLICAÇÃO IMEDIATA – RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º, DO CTN – PRECEDENTES DESTESUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

1. É possível a aplicação imediata do art. 6º da LC n. 105/2001, porquanto trata de disposição meramente procedimental. Pelo disposto no artigo 144, § 1º, do CTN, revela-se possível o cruzamento dos dados obtidos com a arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos em face do que dispõe o art. 1º da Lei n. 10.174/2001, que alterou a redação original do art. 11, § 3º, da Lei n. 9.311/96.

2. Não há ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, porquanto a Lei Complementar n. 105/2001, bem como a Lei n. 10.174/01, não instituem ou majoram tributos, mas apenas dotam a Administração Tributária de instrumentos legais aptos a promover a agilização e o aperfeiçoamento dos procedimentos fiscais.

3. Não existe direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, pois enquanto não extinto o crédito tributário a autoridade fiscal tem o poder-dever vinculado de realizar o lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal. Precedentes: REsp 685.708/Fux; REsp



701.996/Zavascki; REsp 985.432/Humberto Martins, REsp 628.116/Meira; AgRg no REsp 669.157/Falcão; REsp 691.601/Calmon.

4. Recurso especial a que se nega provimento.

(aceitação unânime da 2ª Turma do STJ., relator Ministro Carlos Fernando Mathias, no REsp 675.293, DJU de 19.06.2008).

Rejeito, assim, a preliminar suscitada.

10ª Preliminar. Pagamentos Sem Causa e Beneficiário Desconhecido

Conforme se extrai do Relatório da Fiscalização, restou constatado que a Recorrente realizava pagamentos a beneficiários sem causa, beneficiários desconhecidos, empresas inexistentes, empresas existentes mas que atestaram não ter emitidos nota fiscal ou negociado com a Recorrente etc.; e que referidas constatações são “coerentes com o mencionado nos depoimentos do sr. Buratti, diretor da fiscalizada no ano-calendário de 2000, fls. 3421, 3422, 3538 e 3539”.

Com base nesta afirmativa do Relatório, a Recorrente argumenta que a único fundamento para identificação dos pagamentos irregulares foram os depoimentos de seu ex-Diretor.

Permissa venia, o fato de o depoimento ser coerente com as provas colhidas pela fiscalização não desnaturam a natureza probatória destas; ao contrário, as fortalece.

Demais disso, a relação dos depoimentos colhidos na CPI dos Bingos com o presente auto de infração já restou superada por preliminar supra enfrentada, pelo que rejeito, também aqui, os argumentos renovados pela Recorrente.

11ª Preliminar: Ônus da Prova no Processo Administrativo

Os fatos e documentos que embasam o auto de infração são questão de mérito, e serão analisados mais a frente.

De fato, cabe à Fiscalização provar as irregularidades praticadas pelo contribuinte, assim como a ausência de recolhimento de tributo devido; mas também cabe, ao Contribuinte, infimar e provar a ausência de sustentabilidade dos elementos que dão fundamento à autuação.

Assim, a preliminar, na hipótese, confunde-se com o mérito, pelo que a mesma deve ser rejeitada.

MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Limites da Presunção Legal de Ocorrência do Fato Gerador.

Aduz, a Recorrente, genericamente, que existem limites para a aplicação das presunções no direito, especialmente no direito tributário, pelo que o lançamento deve sempre pautar-se pela efetiva ocorrência do fato impositivo.

A alegação merece algumas considerações, por se refletirem na aplicação do direito invocado mais à frente.



Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o contribuinte identifica a ocorrência do fato imponible, apura o montante do tributo devido e realiza o pagamento, ficando, no entanto, a extinção do crédito tributário condicionada à sua ulterior homologação, seja ela tácita, pelo decurso do tempo, seja ela expressa, pela verificação individualizada da regularidade dos montantes recolhidos a título de tributo.

Desta feita, o Estado não tem participação prévia na identificação do tributo devido. Cabe ao contribuinte, nesta modalidade de lançamento, manter os seus registros contábeis e a documentação que os respalde de forma ordenada e pronta para análise por parte da fiscalização. As normas fiscais e contábeis, neste particular, se por um lado direcionam o contribuinte para apuração do montante do tributo a ser pago, por outro estruturam a forma de verificação da correção daquilo que foi oferecido à tributação. Não constituem, assim, os deveres de registro e guarda de documentação, um fim em si mesmo. Prestam-se para, de um lado, direcionar o contribuinte na apuração do tributo devido e, de outro, permitir à fiscalização a verificação da regularidade daquilo que foi apurado na relação jurídica-obrigacional.

Instaurada a fiscalização, deve, o contribuinte, apresentar documentos idôneos que respaldem a sua escrituração contábil, de forma a comprovar que o tributo por ele mesmo apurado e pago, encontra-se em acordo com a legislação de regência.

No que toca a comprovação de despesas, para que as mesmas sejam dedutíveis, necessário que o contribuinte apresente comprovação da efetividade do negócio, comprovação da efetividade da despesa e de que a mesma foi incorrida no exercício do objeto social da empresa.

Caso o contribuinte não logre comprovar a efetividade da prestação do serviço, ou a efetividade da despesa, ou que a mesma não corresponde a atividade essencial ao seu objeto social, a mesma deve ser glosada. E referida glosa não se faz por mera presunção, mas sim por ausência de comprovação da dedutibilidade do gastos na formação de base e incidência dos tributos incidentes obre a renda.

Dos Pagamentos sem causa ou a Beneficiários não identificados. Empresas Inidôneas.

O Auto de infração em apreço, conforme se extrai do Termo de Conclusão Fiscal, entendeu que a Recorrente havia registrado em sua contabilidade pagamentos sem causa e a pagamentos a beneficiários não identificados, nos seguintes montantes:

Empresa	documentos fls.	Valor das notas fiscais
Revestil Empreiteira de mão-de-obra Ltda	1162 a 1181	117.000,00
Century Sociedade de Construções Ltda	1182 a 1224	229.277,74
Empreitec Empreiteira de Obras S/C Ltda.	1225 a 1296	1.956.132,40
José Aprigio Baptista de Oliveira ME	1297 a 1318	60.000,00
Bespi Ind.e Com. de Máquinas e Equip. Ltda	1319 a 1342	20.000,00
Sandincas Auto Peças Ltda.	1343 a 1444	493.185,29
Comercial Jahu Borrachas e Auto Peças Ltda	1445 a 1487	290.106,80
Wimar Componentes Automotivos Ltda ME	1488 a 1639	330.206,95
Francical Com.de Mat. para Construções Ltda.	1640 a 1938	377.011,33
Azzurro Com. Deriv. De Petróleo Ltda	1939 a 2279	3.207.469,64
Comercial e Transportadora Luizinho Ltda	2280 a 2863	1.764.611,68

W & E Construções e Comércio Ltda.	2864 a 3072	2.299.899,45
Systematic Consulting Services Ltda	3544 a 3614	5.789.485,00
Total		16.934.386,28

A Recorrente foi intimada a apresentar comprovação de referidas despesas, bem como sua essencialidade, usualidade e necessidade. Ante a ausência de referida comprovação, a fiscalização procedeu à circularização para identificação de referidas despesas, tendo verificado, como pontuou a DRJ de Ribeirão Preto, o seguinte:

1 - Revestil Empreiteira de mão-de-obra Ltda. – Empresa não cadastrada no CNPJ e não localizada no endereço constante nas notas fiscais, bem assim a gráfica que teria confeccionado as notas fiscais. Além das notas fiscais (fls. 1164/1166) conterem apenas a discriminação “consultoria de engenharia” ou “locação de máquinas e equipamentos”, não permitindo, assim, uma correta identificação dos serviços e da locação, a fiscalizada não apresentou qualquer contrato contendo especificações quanto aos serviços e locações. Além disso, os pagamentos teriam sido feitos em dinheiro, sacados “na boca do caixa” (posto bancário do Banespa dentro das instalações da fiscalizada), tendo havido ainda a emissão de vários cheques no mesmo dia para liquidar uma única nota fiscal. Verificou-se ainda que as notas fiscais não foram contabilizadas nas datas corretas de suas emissões.

2 - Century Sociedade de Construções Ltda. - Empresa com situação cadastral na SRF como inapta – omissa contumaz – desde 06/09/1997; inexistente no endereço constante nas notas fiscais, bem assim a gráfica que teria confeccionado as notas fiscais. A fiscalizada não apresentou a totalidades das notas fiscais, mas apenas as de fls. 1190/1191 com a discriminação “locação de máquinas”. A fiscalizada não apresentou qualquer contrato contendo especificações quanto aos serviços e locações. Além disso, os pagamentos teriam sido feitos em dinheiro, sacados “na boca do caixa” tendo havido ainda a emissão de vários cheques no mesmo dia para liquidar uma única nota fiscal. Verificou-se ainda que as notas fiscais não foram contabilizadas nas datas corretas de suas emissões.

3 - Empreitec Empreiteira de Obras S/C Ltda. - Empresa com situação cadastral na SRF como inapta – omissa contumaz – desde 06/09/1997; inexistente no endereço constante nas notas fiscais, bem assim a gráfica que teria confeccionado as notas fiscais, além desta não estar cadastrada no CNPJ. A fiscalizada não apresentou a totalidades das notas fiscais, mas apenas as de fls. 1246/1248 com a discriminação “serviço de revisão de projetos e fiscalização”. A fiscalizada não apresentou qualquer contrato contendo especificações quanto aos serviços. Além disso, os pagamentos teriam sido feitos em dinheiro, sacados “na boca do caixa”, tendo havido ainda a emissão de vários cheques para liquidar uma única nota fiscal (emissão de 53 cheques para pagamento da nota fiscal de nº 792 não apresentada). Verificou-se ainda que as notas fiscais não foram contabilizadas nas datas corretas de suas emissões.



Observa-se em relação às três empresas acima que as notas fiscais possuem as mesmas características, ou seja, o mesmo formato, a mesma gráfica, e o preenchimento com máquina de escrever manual.

4 - José Aprigio Baptista de Oliveira - ME – Empresa inativa tendo o seu sócio José Aprigio Baptista de Oliveira declarado (fl. 1312) que firmou um contrato verbal com a Leão & Leão para prestar serviços de limpeza de estradas e vias públicas e que recebia o pagamento mediante cheque sacado na boca do caixa e que não possui livro Caixa. As notas fiscais apresentadas (fls. 1307/1309) por conter apenas a discriminação “serviços de transportes” não permitem uma perfeita identificação dos serviços, já que desacompanhada de qualquer contrato, além dos serviços não corresponderem àqueles informados pelo sócio da empresa em sua declaração.

5 - Bespi Ind. e Com. de Máquinas e Equip. Ltda. - Empresa com situação cadastral na SRF como inapta – omissa não localizada desde 22/02/2003 e não habilitada na Secretaria da Fazenda Estadual desde 15/10/1999. A fiscalizada não apresentou a totalidade das notas fiscais, mas apenas a de fl. 1328 com a discriminação “fornecimento de mão-de-obra”. A fiscalizada não apresentou qualquer contrato contendo especificações quanto aos serviços. Além disso, os pagamentos teriam sido feitos em dinheiro, sacados “na boca do caixa”. Em declaração (fl. 1377), o sócio da empresa, Silvio Ferrari Filho, afirmou que nunca prestou serviços à Leão & Leão e que não reconhece o conteúdo da nota fiscal apresentada (fl.1377) e que o tipo da máquina usada para preencher suas notas fiscais é diferente daquela usada para preencher a referida nota fiscal.

6 - Sandincas Auto Peças Ltda. – Intimada, ela informou à fl. 1356 que paralisou suas atividades com emissão de notas fiscais no ano de 1999, tendo o seu sócio Francisco Jerônimo declarado (fl. 1369) que as últimas notas fiscais foram emitidas em 30/11/1998 e que não reconhece as notas fiscais emitidas em nome de Leão & Leão (fls. 1370/1372). A fiscalizada não apresentou qualquer documentação comprobatória, seja um pedido de compra, orçamento, comprovante de recebimento das mercadorias, comprovante de pagamento, etc. Além disso, os pagamentos teriam sido feitos em dinheiro, sacados “na boca do caixa”, tendo havido ainda a emissão de vários cheques para liquidar uma única nota fiscal. Verificou-se ainda que as notas fiscais não foram contabilizadas nas datas corretas de suas emissões. Destaca-se ainda a informação prestada pela Delegacia Regional Tributária de São Bernardo do Campo (fl. 1391) de que a empresa Sandincas teve sua inscrição cassada desde 31/12/2000 em virtude de documento inidôneo.

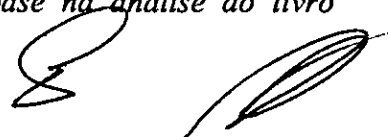
7 - Comercial Jahu Borrachas e Auto Peças Ltda. – Embora essa empresa esteja ativa, encontra-se não habilitada a sua inscrição estadual desde 31/08/2000. Cientificada das notas fiscais que teria emitido (fls. 1479/1485) e intimada a se manifestar a respeito da veracidade dos elementos nelas constantes, a empresa declarou que não encontrou em seus arquivos nenhum documento relativo à empresa Leão & Leão (fl. 1460) e que as notas fiscais encaminhadas pela fiscalização relativas à citada empresa são falsificadas (fl. 1464). Relativamente às mesmas notas verificou-se que a gráfica

que teria confeccionado as notas fiscais encontra-se inapta desde 06/09/1997. A autuada não apresentou qualquer documentação comprobatória, seja um pedido de compra, orçamento, comprovante de recebimento das mercadorias, comprovante de pagamento, etc. Além disso, os pagamentos teriam sido feitos em dinheiro, sacados "na boca do caixa", tendo havido ainda a emissão de vários cheques para liquidar uma única nota fiscal. Verificou-se ainda que as notas fiscais não foram contabilizadas nas datas corretas de suas emissões.

8 - Wimar Componentes Automotivos Ltda. - ME – Essa empresa, atendendo à intimação, informou que não consta em seus controles nenhum pedido, orçamento ou mesmo nota fiscal de venda emitida para a Leão & Leão Ltda (fl. 1502). Seu sócio, Luiz Mendes, declarou à fl. 1497 que nunca vendeu para Leão e Leão; que suas notas fiscais são preenchidas a mão; que não emitiu as notas fiscais de fls.1539 a 1548 e que não vende os produtos relacionados nas notas fiscais e sim acessórios para veículos. A autuada, por outro lado, não apresentou qualquer documentação comprobatória, seja um pedido de compra, orçamento, comprovante de recebimento das mercadorias, comprovante de pagamento, etc. Além disso, os pagamentos teriam sido feitos em dinheiro, sacados "na boca do caixa", tendo havido ainda a emissão de vários cheques para liquidar uma única nota fiscal. A fiscalização ainda verificou que as notas fiscais não foram contabilizadas nas datas corretas de suas emissões e que as mesmas contém características diversas daquelas em uso no estabelecimento. Destaca-se ainda a informação prestada pela Delegacia Regional Tributária de São Bernardo do Campo (fl.1606) de que houve "falsificação" de documentos fiscais, com a utilização indevida dos dados cadastrais da empresa Wimar e que todos os documentos fiscais emitidos, compreendidos na seqüência numérica de 2.501 a 4.500, que registrem gravados a razão social "Wimar Componentes Automotivos Ltda", sem a expressão ME, foram considerados inidôneos. Na notas fiscais apresentadas constata-se a ausência da expressão ME.

9 - Francical Comércio de Materiais para Construções Ltda. – Essa empresa, atendendo à intimação, informou que os pedidos de compras eram feitos por telefone e que as vendas à empresa Leão & Leão foram à vista e em espécie e por isso não existiam extratos bancários, nem recibos assinados. A fiscalização, no entanto, com base na análise do livro Razão, conseguiu demonstrar divergências relativas à alegação de que as vendas foram à vista, bem assim quanto às datas de recebimento e as datas de emissão. Ainda, em relação às notas fiscais, verifica-se que a fiscalizada não apresentou todas as notas fiscais; as apresentadas não contém o local de entrega do produto (cimento); não houve comprovação do efetivo recebimento das mercadorias, bem assim da aplicação das mesmas no processo produtivo e também não houve comprovação dos pagamentos, já que esses foram feitos em dinheiro, sacados "na boca do caixa".

10 - Azzurro Comércio de Derivados de Petróleo Ltda. – Intimada, essa empresa informou que os pedidos de combustíveis feitos pela empresa Leão & Leão eram feito por telefone; que os pagamentos eram feitos em cheques que eram descontados no posto bancário existente dentro da própria empresa. A fiscalização, no entanto, com base na análise do livro

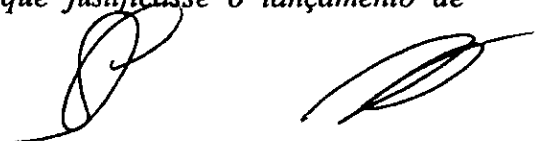


Razão, conseguiu demonstrar divergências relativas à alegação de que as vendas foram à vista, bem assim quanto às datas de recebimento e as datas de emissão. Não houve comprovação do efetivo recebimento das mercadorias (querozene), bem assim da aplicação do produto em seu processo produtivo, nem dos pagamentos efetuados, já que esses foram feitos em dinheiro, sacados "na boca do caixa".

11 - Comercial e Transportadora Luizinho Ltda. – A fiscalizada não apresentou a totalidade das notas fiscal registradas na conta fornecedores/Comercial Luizinho, tendo apresentado cópia de seus registros no livro Diário. A fiscalização constatou que diversas notas fiscais tiveram seus registros de liquidações após as suas emissões, contrariando a afirmação da empresa Comercial Luizinho (fl. 2768) de que o recebimento era à vista e em dinheiro. Além disso, a fiscalização, com base na análise do livro Razão, conseguiu demonstrar divergências não apenas em relação à alegação de que as vendas foram à vista, mas também quanto às datas de recebimento, datas de emissão, etc. Não houve comprovação do efetivo recebimento das mercadorias, nem dos pagamentos efetuados, já que esses foram feitos em dinheiro, sacados "na boca do caixa".

12 - W & E Construções e Comércio Ltda. (doc. de fls. 2864 a 3072) - O sócio dessa empresa, Sr. Wilson Rebehy, prestou declarações no sentido de confirmar as locações e os recebimentos dos valores indicados nas notas fiscais. Entretanto, tais afirmações não foram corroboradas por qualquer prova material, principalmente quanto aos valores recebidos e suas aplicações, além de suas declarações em nada corresponder às informações prestadas ao Fisco Federal, Estadual e Municipal, senão vejamos: A DIPJ apresentada por essa empresa relativa ao ano-calendário de 2000 informa que esteve inativa durante todo o ano de 2000; o último faturamento refere-se ao ano de 1995; sua situação cadastral na Secretaria da Fazenda Estadual é "não habilitada" desde 31/08/1996 e não declara à Prefeitura Municipal de Ribeirão Preto receita desde junho de 1997, na DIRPJ de 1998 contém informações de que não possuía bens em seu ativo imobilizado e não há qualquer comprovação de locação de máquinas e caminhões que teriam sido utilizados na realização dos serviços descritos nas notas fiscais. Além da autuada não ter apresentado a totalidade das notas fiscais, também não apresentou qualquer documentação comprobatória (contrato, especificações quanto aos serviços prestados e locações), e as notas fiscais apresentadas (fls. 3003/3030) não permitem a correta identificação da locação das máquinas e caminhões. Além disso, os pagamentos teriam sido feitos em dinheiro, sacados "na boca do caixa", tendo havido ainda a emissão de vários cheques para liquidar uma única nota fiscal.

13 - Systematic Consulting Services Ltda. (doc. de fls. 3544 a 3614) – Referida empresa não consta nos sistemas da SRF e a própria autuada, ao ser intimada a apresentar documentação comprobatória dos serviços prestados pela "Systematic" correspondentes aos recebimentos contabilizados (fl. 3576), informou (fl. 3580) desconhecer os valores constantes da intimação, bem assim a empresa "Systematic". Apesar de ter sido verificado nos registros efetuados pela autuada a existência de pagamentos à empresa "Systematic", não foi apresentado qualquer documento que justificasse o lançamento de



diversos valores em conta de despesas operacionais, no montante de R\$ 5.789.485,00, em nome da "Systematic".

Diante dos fatos colhidos pela Fiscalização, restou cabalmente demonstrada a irregularidade na escrituração da Recorrente, valendo-se de documentos fiscais de empresas inexistentes, inaptas ou que declararam não ter qualquer vínculo comercial com a Recorrente.

Na verdade, caberia à Recorrente comprovar, por meio de documentação hábil e idônea que, apesar da irregularidade das empresas prestadoras de serviço, tais contratações de fato existiram e que os serviços foram, de fato, prestados em seu favor.

De fato, como bem ressaltou a decisão recorrida, "a ordem legal vigente retira qualquer efeito tributário em favor de terceiros, de documento emitido por pessoa jurídica declarada Inapta pela SRF, a teor do disposto no artigo 82, da Lei nº 9.430/96, e parágrafo, a seguir reproduzido. Contudo, esse efeito é restaurado a partir do momento em que o adquirente de bens ou serviços comprove a efetivação do pagamento e o recebimento dos bens ou serviços. No caso em pauta, as empresas Revestil Empreiteira de mão-de-obra Ltda e Systematic Consulting Services Ltda não sendo cadastradas no CNPJ e as empresas Century Sociedade de Construções Ltda e Empreitec Empreiteira de Obras S/C Ltda tendo sido declaradas INAPTA, as notas fiscais por elas emitidas para a impugnante não podem ter qualquer efeito tributário, tendo em vista que, conforme anteriormente exposto, o autuado não ofereceu provas idôneas para comprovar o recebimento dos serviços. Assim, a ineficácia dos documentos apresentados relativamente a essas empresas para fins tributários, opera como reforço, previsto na lei, à carência de prova por parte do autuado, já demonstrada, com respeito à efetiva realização de serviços pretensamente prestados, validando de forma inequívoca os fundamentos sob os quais os lançamentos fiscais em questão se basearam.

Lei 9.430/96

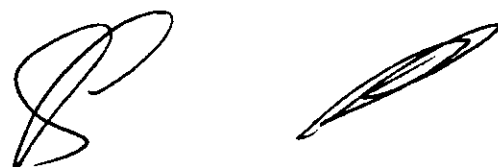
Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços."

Deve, assim, ser mantida a glosa de referidas despesas, com a manutenção do auto de infração e desprovimento do recurso, neste particular.

Prova Emprestada. Irrelevância.

O Termo de Conclusão Fiscal apontou que, em depoimento na CPI dos Bingos, as informações prestadas pelo sr. Rogério Buratti são compatíveis e confirmam os fatos levantados diretamente pela Fiscalização durante o procedimento de circularização.



Assim, a Recorrente alega que, por tratar-se de prova emprestada, referidos depoimentos não poderiam ser adotados como fundamento próprio do lançamento.

No entanto, identifico que os elementos que embasam o auto de infração foram colhidos pela própria fiscalização e decorrem da contraposição entre os documentos apresentados pela Recorrente com informações colhidas na circularização junto aos supostos prestadores de serviço.

A referência aos depoimentos colhidos perante a CPI dos Bingos não são, neste contexto, tomados como fundamento da atuação, mas apenas corroboram os dados levantados pela Fiscalização.

Afasto, também aqui, o argumento suscitado pela Recorrente, por entender que os elementos colhidos pela Autoridade Fiscal são suficientes para a manutenção da glosa promovida pelo auto de infração.

Custos ou Despesas Operacionais não Comprovados

No que toca às glosas de *custos ou despesas operacionais não comprovadas*, a Autoridade Fiscal identificou que a Recorrente contabilizou pagamentos a terceiros lastreados em notas fiscais cuja utilidade e necessidade foram questionadas.

Segundo os artigos 251, 264, *caput*; 299, §§ 1º e 2º; 300, 304, e 923 do RIR/1999, a comprovação dos custos registrados contabilmente por meio de documentação hábil e idônea faz prova em favor do contribuinte, cabendo ao Fisco provar, em reverso, sua inutilidade ou imprestabilidade para tal fim. Vejamos:

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25).

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º (...)

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §1º).



§2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §2º).

§3º (...)

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, §2º).

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

Art. 924. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §2º).

As glosas recaíram sobre as seguintes despesas:

Empresa	documentos fls.	Valor das notas fiscais
Mussi Zauith Advogados Associados S/C	fls. 3113 a 3160	342.071,59
Assessorarte	3161 a 3174	45.500,00
Star New Assessoria Emp. S/C Ltda.	3175 a 3191	61.654,52
Tesla Engenharia Ltda	3192 a 3125	160.080,22
TNC Engenharia S/C Ltda	3128 a 3241	450.915,46
FBA Consultores & Associados S/C Ltda	3242 a 3252	107.129,18
BBC Consultores Associados Ltda	3253 a 3267	119.872,87
Laghi Advogados Associados S/C	3268 a 3276	67.321,46
Conceito Assessoria Empresarial Ltda.	3277 a 3283	88.795,92
Total		1.443.341,22

Em todos os casos, a Recorrente foi para apresentar documentos que comprovassem a efetiva prestação do serviço tendo apresentado notas fiscais em que registram, como objeto a “honorários pela prestação de serviços” ou “prestação de serviços”, sem individualizar a sua destinação.

Inicialmente, entendo, na esteira deste Conselho de Contribuinte, que “a nota fiscal de serviços é o documento adequado para comprovação de serviço prestado por pessoa jurídica” (acórdão 103-21416, de 04.11.2003), valendo ressaltar que, no caso em apreço, não paira contra o documento qualquer elemento concreto de inidoneidade.

Todavia, a nota fiscal com descrição genérica do serviço comprova apenas sua prestação, e não a sua vinculação e referenciabilidade com a empresa contratante. Não basta que a despesa seja comprovada por meio de documentação hábil e idônea. O documento deve, também, demonstrar que a despesa incorrida é necessária à atividade da empresa e à



manutenção da respectiva fonte produtora, e como tendo sido incorrida em favor da Contribuinte.

No caso em apreço, apesar de os serviços poderem ter sido, em tese, contratados em favor da Recorrente, não existe prova nos autos de que, dessa forma, tenha ocorrido. Existe uma descrição genérica de contratação de serviços sem que haja qualquer referenciabilidade de que referidos serviços favoreceram de alguma forma, a Recorrente.

Com razão a DRJ de Ribeirão Preto quando afirma que “Para deduzir uma despesa, não basta comprovar que ela foi assumida e que houve o desembolso, é indispensável comprovar que o dispêndio correspondeu à contrapartida de algo recebido e que, por isso mesmo, tornou o pagamento devido. Inaceitável a dedução de pagamentos de serviços com base tão-somente em nota fiscal, sem quaisquer documentos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços. E, no caso, entendo que os documentos apresentados pela impugnante são insuficientes para reconhecer que tais despesas atendem aos critérios de necessidade, razoabilidade e efetividade dos serviços prestados”.

Este é o entendimento deste Colegiado, valendo citar os seguintes precedentes:

*GLOSA DE CUSTOS – SERVIÇO PRESTADO - Não é de se glosar o pagamento de honorários de advogado por serviços prestados, quando eles estão demonstrados decorrerem de procedimento judicial com interveniência do mesmo em favor de lide de interesse do sujeito passivo.
(acórdão n.º 103-22086 da 3ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Victor Luís de Salles Freire, de 12.09.2005)*

*DESPESAS - NOTA FISCAL SIMPLIFICADA E CUPOM FISCAL - A nota fiscal simplificada e o cupom de máquina registradora não são documentos hábeis para comprovar despesas efetuadas por pessoas jurídicas obrigadas a manter escrituração.
(acórdão 105-14802 da 5ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Irineu Bianchi, de 10.11.2004)*

CONDIÇÕES PARA DEDUTIBILIDADE - Computam-se, na apuração do resultado do exercício, somente os dispêndios de custos ou despesas que forem documentadamente comprovados e guardem estrita conexão com a atividade explorada e com a manutenção da respectiva fonte de receita.” (Ac. 1º CC 101-73.310/82 - Resenha Tributária, Seção 1.2, Ed. 40/82, p. 1201; e 105-4.720/90 - DO 07/11/90).

Deve, assim, ser mantida a glosa promovida pela Autoridade Fiscal, confirmando-se os exatos termos do lançamento.

Distribuição Disfarçada de Lucros

A Autoridade Fiscal identificou que a Recorrente, reiteradamente, no ano de 2000 e seguintes, transferiu imóveis de sua propriedade para o nome de seus sócios, registrando tais operação como venda, cujos contratos foram igualmente apresentados pela Contribuinte.

No entanto, instada a comprovar o efetivo recebimento de valores relativos a referidas alienações, ou qualquer outra contra-prestação que indicasse a entrada de ingressos

referentes a referidas alienações, a Recorrente não apresentou qualquer instrumento comprovador da efetividade da operação. A prática, utilizada no ano de 2000, repetiu-se nos anos subseqüentes, conforme apurou a Fiscalização.

Como justificativa para as referidas transferências de imóveis desacobertas de contra-prestação financeira dos sócios recebedores dos bens, argüiu, a Recorrente, que os mesmos encontravam-se inadimplentes, devedores da Recorrente.

Está flagrante a distribuição disfarçada de lucro.

De acordo com o art. 464 do RIR/99, considera-se a venda por preço notoriamente inferior ao de mercado como sendo distribuição disfarçada de lucro. Veja-se:

Art. 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso II):

I - aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;

No caso dos autos, a Fiscalização constatou que os bens imóveis foram transferidos da Recorrente para os seus sócios mediante contratos de compra e venda que, inadimplidos sucessivamente pelos seus adquirentes, provocavam prejuízos lançados que reduziram a base de formação da tributação da renda da empresa.

Configurada assim, a hipótese de distribuição disfarçada de lucro, devendo ser mantido o auto de infração.

IMPOSTO DE RENDA. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCRO. CARACTERIZAÇÃO.

1. Na fase de produção de provas o embargante requereu apenas a realização de prova pericial - que, por não ter ele procedido ao pagamento dos honorários periciais, ficou prejudicada -, donde decorre que não era necessária a abertura de vista para nova indicação de provas a produzir.

2. Ademais, não há necessidade de que a parte requeira ao juiz prazo para a juntada de documentos, uma vez que eles podem ser juntados a qualquer tempo, antes da sentença, hipótese em que proceder-se-á conforme o disposto no artigo 398 do CPC, bem como é possível, em determinados casos, a juntada de documentos após a sentença, ou seja, com as razões de apelação (CPC, art. 517).

3. Por outro lado, o embargante foi regularmente notificado no processo administrativo, não havendo que se falar em cerceamento de defesa, uma vez que nele requereu, inclusive, a sustação do processo "filiado" até o julgamento do processo denominado "matriz". 4. No caso, restou constatado, mediante perícia efetuada por avaliador judicial, homologada pelo Juiz de Direito, que o imóvel da pessoa jurídica foi vendido ao sócio dela por valor notoriamente inferior ao de mercado, caracterizando a distribuição disfarçada de lucro (RIR, art. 367, I).

5. De outra parte, a alegação de que o auto de penhora não preencheu os requisitos previstos no artigo 13 da Lei 6.830/80 é extemporânea, uma vez que

*não foi suscitada na petição inicial dos embargos à execução (Lei 6.830/80, art. 16, § 2º). Precedente do STJ.
(aceitação unânime da 2ª Turma do TRF da 1ª Região, na apelação n.º 199801000007832, DJU de 14.11.2002).*

Multa Qualificada

Tenho, a princípio, entendimento de que a mera omissão de rendimento, não acompanhada de outras condutas gravosas que denotem o evidente intuito de fraude, deva ser apenada com a multa de 75%, somente vindo a ser qualificada quando identificada aquela situação específica.

É que a multa de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96, já tem como pressuposto lógico a omissão de rendimento por parte do contribuinte que não o entrega à tributação. Em verdade, se não houvesse a referida omissão, não haveria a lavratura do auto de infração. A sua postura, nesta situação, é meramente omissiva – e não pró-ativa.

Situação diversa, no meu entendimento, é a daquele contribuinte que, dolosamente, pratica atos com o objetivo de fraudar a incidência do tributo, ou seja, que porta-se ativamente na ocultação da ocorrência do fato imponible. Nesta hipótese, quando o contribuinte agrega à sua omissão (pressuposto), uma ação dolosa para dissimular referida omissão, aí sim estaria o mesmo sujeito a qualificação da penalidade.

Tal divergência fica clara na contraposição do disposto nos art. 44, inciso I, da lei n.º 9.430/96, com o disposto nos arts. 71 a 73 da lei n.º 4.502/64, ambas com a redação dada pela lei n.º 11.488/2007.

Dispõe, o art. 44 da lei n.º 9.430/96, o seguinte:

“ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.” (sem grifos no original).

Já os arts. 71 a 73 da lei n.º 4.502/64, tomados como base da qualificação da multa pelo indigitado parágrafo primeiro, dispõe o seguinte:



“ 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.”

Da contraposição da “falta de declaração ou declaração inexata” constante do inciso I do art. 44 da lei nº 9.430/96, com a “omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente”, o conhecimento do fato gerador, constante do art. 71 da lei nº 4.502/64, entendo que, para a segunda hipótese, a lei demanda a presença de dolo específico, mediante “ação ou omissão dolosa”, que deve ser especificamente provada na investigação administrativa, com fito à aplicação da multa majorada. Assim, a omissão desqualificada de uma ação tendente à dissimular referida omissão, deve ser enquadrada no disposto no art. 44, I, da lei nº 9.430/96.

Referido entendimento vem corroborado por julgamentos deste 1º Conselho de Contribuintes, quando entende que “a mera omissão de rendimento não justifica o agravamento da multa, de 75% para 150%, haja vista que o primeiro percentual já é estabelecido para os casos em que o contribuinte não oferece rendimentos à tributação” (aceitação da 6ª Câmara do 1º CC, relatora Conselheira Thaísa Jansen Pereira, no recurso nº 134.875, acórdão nº 106-13722).

Assim, “deve ser afastada a qualificação da multa quando ausente a comprovação de fraude. Incabível a aplicação de penalidade por presunção de fraude, em face de mera omissão de rendimentos apurada no lançamento” (aceitação unânime da 2ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, no recurso 143.280, acórdão 102-47397). Ainda, reforça este posicionamento a constatação de que “a majoração da multa de ofício deve estar suficientemente justificada e comprovada nos autos, já que decorre de casos de evidente má-fé” (aceitação da 6ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Wilfrido Augusto Marques, no recurso 147842, acórdão 106-15545).



No caso dos autos, restou comprovado de que a Recorrente portou-se ativamente na utilização de mecanismos objetivando lavrar despesas insubsistentes sob a ótica fiscal.

Isso porque *"a apresentação de notas frias para comprovar despesas que o contribuinte sabe não ter realizado caracteriza evidente intuito de fraude, conforme previsto nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, e legitima a qualificação da multa de ofício"* (aceitação da 4ª Câmara do 1º CC, relator Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, no recurso 153.150, acórdão 104-22888). Merece, assim, ser mantida a autuação em percentual qualificado para 150%

Decadência

Mantida a multa qualificada, como efeito reflexo tem-se o afastamento da aplicação do art. 150, § 4º do CTN, passando o prazo a ser contado de acordo com o disposto no art. 172 do mesmo diploma.

Assim, para o ano-calendário de 2000, apurado pelo lucro real anual, o fato gerador do imposto de renda se aperfeiçoa em 31 de dezembro de 2000, podendo o lançamento ser realizado a partir e 1º de janeiro de 2001. Considerando-se que o prazo decadencial começa a correr no primeiro dia do exercício seguinte, tem-se como *dies a quo* 1º de janeiro de 2002, podendo o lançamento ser realizado até 31 de dezembro de 2006.

Como o lançamento foi notificado ao contribuinte em 22 de dezembro de 2006, afasta-se a pretensão de ver reconhecida a decadência.

RECURSO DE OFÍCIO

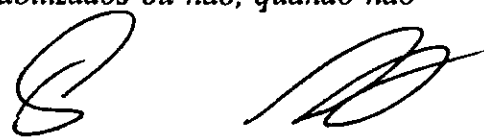
A decisão recorrida acatou a argumentação expedida pela Recorrente e reconheceu a decadência do lançamento relativo ao imposto de renda retido na fonte, nos seguintes termos:

"Com relação ao IRRF, o fato gerador do respectivo imposto é o "pagamento sem causa" e não houve qualquer recolhimento a este título. Perante a inexistência de recolhimento de tributo (IRRF - Pagamento sem causa), não há que se falar em homologação no prazo de cinco anos contados do fato gerador, justamente em virtude de não ter havido pagamento a ser homologado. Mesmo para os que não concordem com essa tese, no caso há que ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN, pois como ficará demonstrado quando da análise do mérito, trata-se de conduta fraudulenta.

Portanto, cabe verificar quando o lançamento poderia ter sido efetuado. Para isso, é oportuno transcrever o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, base legal do art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99):

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não



for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância. (destaquei)

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Como se depreende do texto da norma (art. 61, § 2º), no caso do IRRF incidente sobre os pagamentos sem causa, o fato gerador do imposto e o vencimento da obrigação ocorrem no mesmo dia. Tratando-se de lançamento realizável dentro do próprio ano-calendário de 2000 (e que não seja efetivamente implementado nesse ano) poderá ser efetuado em cinco anos após o próprio ano-calendário em que se iniciou a possibilidade jurídica de realizá-lo.

No caso dos autos, tratando-se de lançamento de IRRF referente ao ano-calendário 2000, considerando-se que o lançamento poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário de 2000, quando o imposto se tornou exigível, o prazo decadencial começou a fluir em 1º de janeiro de 2001 e se encerrou em 31/12/2005. Como a ciência dos Autos de Infração ocorreu em 22/12/2006 (fl. 64), conclui-se que o lançamento relativo ao IRRF foi efetuado quando já havia expirado o prazo de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário exigido. Dessa forma, deve ser acatada a preliminar de decadência argüida pela impugnante em relação ao IRRF.

De fato, o IRRF referente a pagamento para beneficiários não identificados ou pagamentos sem causa considera-se devido na data em que referidos pagamentos foram realizados, no caso dos autos, no ano de 2000.

Considerada a aplicação do art. 173 do CTN, tendo em vista o deslocamento do prazo pela existência de dolo e fraude nas condutas da Contribuinte, o prazo decadencial teve início em 1º de janeiro de 2001, findando-se em 31 de dezembro de 2005.

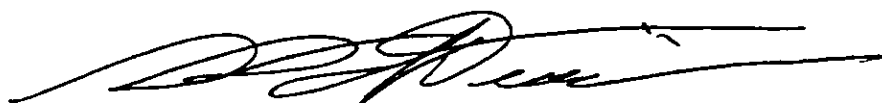
Como o lançamento somente foi notificado ao contribuinte em 22 de dezembro de 2006, há de ser reconhecida a decadência do lançamento realizado a este título.

Nego provimento ao recurso de ofício e mantenho a decisão.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário e ao recurso de ofício, mantendo integralmente a decisão proferida pela DRJ.

Sala das Sessões, em 04 de fevereiro de 2009.



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

