



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

Processo nº 10380.000213/2007-42
Recurso nº 165.454 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.237 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2003
Recorrente SULAMERICANA DE PROGNÓSTICOS LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA-CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA - INEXISTÊNCIA - É de se observar que o livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessária a análise de todos os argumentos invocados pelo contribuinte. Isto significa dizer que, o princípio do livre convencimento motivado apenas reclama do julgador que fundamente sua decisão, em face dos elementos dos autos e do ordenamento jurídico, o que foi respeitado no acórdão embargado

IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL - Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

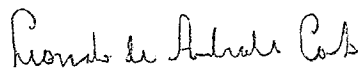
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - Incabível discutir-se responsabilidade solidária no processo administrativo fiscal, pois tal questão está adstrita à fase de cobrança do crédito tributário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS - COFINS - CSLL - Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário concernente à exigência sobre a pessoa jurídica. Por maioria de votos, conhecer das razões do recurso contra a sujeição passiva solidária, vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que votou pelo não conhecimento e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Valmir Sandri (Relator) que dava provimento. Designado o Conselheiro Waldir Veiga Rocha para redigir o voto vencedor em relação a essa última parte.



LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente



VALMIR SANDRI – Relator



WALDIR VEIGA ROCHA – Redator Designado

EDITADO EM: 28 MAI 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Décio Lima Jardim, Rogério Garcia Peres, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

SULAMERICANA DE PROGNÓSTICO LTDA., já qualificada nos autos, recorre da decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza - CE, que pelo voto de qualidade, JULGOU parcialmente procedentes os lançamentos efetuados, para excluir das bases de cálculo das exigências os valores relativos aos estornos dos depósitos bancários e manter os demais lançamentos.

De acordo com a autoridade administrativa, o presente processo teve origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, no qual a fiscalização constatou que a contribuinte declarou, para efeito de imposto de renda, no ano-calendário de 2002, a receita de prestação de serviço no valor de R\$ 284.000,00, apresentando no mesmo ano-calendário depósitos superiores a R\$ 1.500.000,00 evidenciados por extratos bancários, e mesmo intimada a comprovar através de documentos hábeis e idôneos a origem dos depósitos efetuados em sua conta corrente no Banco Banrisul, não o fez, incorrendo, assim, em omissão de receita.

Acrescenta que a contribuinte omitiu receitas caracterizadas pela não comprovação da origem e/ou da efetividade da entrega de R\$ 100.000,00 a título de empréstimo, concedido pela sócia Alphabraz Empreendimentos Ltda, em 06/08/2002, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 55/59.

Dessa forma, foram lavrados os autos de infração a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 04/06), no valor de R\$ 1.228.117,55, Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS, fls. 09/11), no valor de R\$ 36.708,93, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 17/19), no valor de R\$ 525.021,24 e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS, fls. 22/24), no valor de R\$ 179.709,11, formalizando crédito tributário no montante de R\$ 1.969.556,83, já incluídos os juros de mora calculados até 29.12.2006 e a multa proporcional de 75% para o suprimento de numerário e 150% para o depósito bancário.

Cientificada dos lançamentos em 09.01.2007, a Contribuinte apresentou em 08.02.2007, sua impugnação às fls. 213/227, juntando, ainda, os documentos de fls. 228/368, alegando em síntese que:

- (i) Inicialmente, afirma que entregou para a fiscalização todos os documentos solicitados.
- (ii) Esclarece que é empresa prestadora de serviços, conforme se observa nas notas fiscais de fls. 140/141 e na época da autuação, tinha como destinatário primordial desses serviços a Federação Cearense de Judô (cujo título do estabelecimento era "Savanah Bingo") que explorava a atividade de bingo permanente, fls. 111.
- (iii) Ressalta que locava o imóvel em que funcionava o bingo, fls. 112/114, bem como os bens móveis que guarneciam o estabelecimento e possibilitavam o desenvolvimento do jogo.



- (iv) Prossegue afirmando que como a Confederação Cearense de Judô, praticamente sua única cliente, não dispunha de numerário suficiente para a realização de suas atividades, foi efetuado contrato de antecipação de crédito, fls. 119/120. Em razão desse ajuste, a contribuinte adiantava os valores a Confederação Cearense de Judô, que, mais tarde, devolvia-lhe o numerário, geralmente com cheques de clientes.
- (v) Ressalta que não resta dúvida de que o contrato de mútuo é bilateral e oneroso, gerando, portanto, obrigação para ambas as partes. Mas a obrigação do mutuário não é pagar juros ou qualquer outra espécie de remuneração. Transcreve o art. 1.256 do CC/1916, vigente à época.
- (vi) Destaca que é lícita a estipulação de contrato de empréstimo de dinheiro sem juros ou qualquer outra remuneração, tendo a contribuinte vantagem no negócio realizado em função da assessoria prestada e da locação do imóvel e dos móveis para a Federação Cearense de Judô.
- (vii) Observa que ao contrário do que consta no Termo de Verificação Fiscal, fls. 56, não foi juntado aos autos qualquer extrato de conta corrente da Federação de Judô.
- (viii) Afirma que não há qualquer promiscuidade no fato de um sócio (Sr. Ricardo Augusto Godim Freire, na verdade, sócio da empresa sócia) assinar o comprovante de recebimento de dinheiro, sendo este um procedimento normal entre empresas coligadas ou filiadas, nos termos do art. 1.099, CC. Sendo a Alphabraz Empreendimentos Ltda. coligada à Sulamericana de Prognóstico Ltda.
- (ix) Alega que a autoridade administrativa se equivocou ao afirmar que não restou comprovado que o valor de R\$ 100.000,00 teria sido emprestado pela Alprabraz Empreendimentos Ltda. à contribuinte em 06.08.2002, fls. 59. Isto porque, constam às fls. 143, os lançamentos contábeis que provam o recebimento e a devolução do empréstimo feito pela Sulamericana, ora Impugnante.
- (x) Observa que somente não juntou aos autos anteriormente o documento contábil da empresa Alphabraz Empreendimentos Ltda, pois esta empresa não estava sob fiscalização.
- (xi) Salaria que a fiscalização não observou os estornos de depósitos de cheques devolvidos e a reapresentação de cheques, que geram duplicidade de depósitos idênticos.
- (xii) Aduz que a fiscalização não poderia presumir a omissão de receitas com base apenas em meras suposições, sobretudo quando comprovada a origem dos recursos e a natureza das operações pela contribuinte, não se aplicando, portanto, o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96.



(xiii) Transcreve jurisprudência das DRJ e do antigo Conselho de Contribuintes, no sentido de que o agente autuante não poderia presumir a ocorrência dos pressupostos da presunção.

(xiv) Ao final, requer sejam anulados os autos de infração lavrados.

Às fls. 207/211, o Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire, apresenta, também em 08.02.2007, sua impugnação, na qual além de adotar os argumentos expedidos na impugnação apresentada pela empresa, afirma que não se aplica no presente caso o disposto no art. 135, III do CTN, tendo em vista a infração imputada à empresa não decorreu de ato praticado com excesso de poderes.

À vista das Impugnações apresentadas, a 4ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza – CE, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedentes os lançamentos efetuados pelas razões a seguir sintetizadas:

Como razões de decidir a conselheira relatora Maria Gênova Freitas da Silva, em seu voto vencido ressalta que a impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos previstos em lei, devendo, portanto, ser conhecida.

Inicialmente, destaca que a realização de sorteios, na modalidade chamada “Bingo”, foi autorizado pela Lei nº 8.672/93 (Lei Zico), com o objetivo de possibilitar que entidades desportivas angariassem fundos para promover o esporte, nos termos do art. 57, regulamentado pelo Decreto nº 981/93 (art.41).

Prossegue afirmando que a Lei nº 9.615/98, veio a legislar sobre os bingos dispondo em seus arts. 61 e 63 que a administração da sala de bingo poderia ser entregue a empresa comercial. Tal lei foi regulamentada pelo Decreto nº 2.574/98 que dispôs em seu art. 76 que: “Os bingos funcionarão sob responsabilidade exclusiva das entidades desportivas, mesmo que a administração da sala seja entregue a empresa comercial idônea, respeitada a legislação civil e tributária, no que diz respeito à solidariedade na responsabilidade dos atos.”

Salienta que a Medida Provisória nº 1.926/99, acrescentou o parágrafo único ao art. 61 da Lei nº 9.615/98, convertido na Lei nº 9.981/00, que dispôs que: “na hipótese de a administração do jogo de bingo ser entregue a empresa comercial, é de exclusiva responsabilidade desta o pagamento de todos os tributos e encargos da seguridade social incidentes sobre as respectivas receitas obtidas com essa atividade.”

E sendo assim, as entidades desportivas poderiam explorar jogos de bingos para obter recursos para o fomento do desporto, podendo para isso, entregar a administração de sua sala de bingo a uma empresa comercial, o que em seu entender, ocorreu quando da contratação entre a Federação Cearense de Judô e a contribuinte.

Após tecer o histórico da interligação entre as atividades de “Bingo Permanente” autorizada à Federação Cearense de Judô e as empresas Sulamericana de Prognósticos LTDA., Alpha Nordeste Serviços Auxiliares LTDA. E a Alphabráz Empreendimentos LTDA., todas gerenciadas ou tendo como sócio o sr. Ricardo Augusto Gondim Freire, a Relatora assevera que na presunção de omissão de receita, a inversão do ônus da prova só se processa se restar comprovado que o contribuinte não logrou justificar a origem dos recursos depositados em conta corrente.

Por entender ser uma pratica habitual neste ramo, concluiu que, pela documentação acostada aos autos, restou justificada a origem dos recursos retro mencionados, estando convencida de que tais recursos são provenientes de atividades de jogos, afastando a presunção legal de omissão de receitas disposta no art. 42 da Lei nº 9.430/96 e por consequência, restaria prejudicada a discussão acerca da qualificação da multa de lançamento de ofício e sobre a responsabilidade do representante legal da empresa.

Quanto à questão da contabilização de numerário como entregue pela sócia Alphabráz Empreendimentos LTDA., entendeu a relatora que, da análise dos documentos acostados aos autos, não restou comprovado a origem dos recursos da sócia e nem tão pouco a efetiva entrega à contribuinte, acrescentando que, no caso de suprimento de numerário, as provas devem atestar a efetiva entrega e a origem dos recursos, cumulativamente, razão pela qual improcede as alegações da contribuinte nessa parte.

Porém, a Turma julgadora em sua maioria, seguindo voto do ilustre Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, entendeu que a exploração dos jogos de bingo era realizada pela autuada e que assim sendo, os recursos depositados em sua conta corrente eram provenientes desta atividade, apesar da alegação de tratar-se de receita de assessoria e acompanhamento de prognósticos prestados a Federação Cearense de Judô e aluguel de imóvel e equipamentos, restando assim “caracterizada a situação fática eleita pelo legislador como presuntiva de omissão de receitas constante do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996”.

A Turma manteve a exigência, entendendo apenas pela retificação das bases imponíveis vez que comprovados os estornos realizados. Manteve também, a responsabilidade solidária do sócio, Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire sob o entendimento de que ao assinar o Contrato de Antecipação de Crédito para justificar a entrada em conta corrente dos recursos provenientes da renda do bingo, praticou ato ilegal com o fito de encobrir a responsabilidade tributária da contribuinte sobre as receitas do exercício da atividade de bingos, restando caracterizado o tipo legal descrito no art. 135, III do CTN.

Intimada da decisão supra, a contribuinte apresentou recurso voluntário repetindo os argumentos constantes da impugnação, com exceção da questão do estorno de depósitos, ponto este acolhido no julgamento da DRJ.

Esclarece que é empresa prestadora de serviços, conforme se observa nas notas fiscais de fls. 140/141 e na época da autuação, tinha como destinatário primordial desses serviços a Federação Cearense de Judô (cujo título do estabelecimento era “Savanah Bingo”) que explorava a atividade de bingo permanente, fls. 111.

Ressalta que locava o imóvel em que funcionava o bingo, fls. 112/114, bem como os bens móveis que guarneciam o estabelecimento e possibilitavam o desenvolvimento do jogo.

Prossegue afirmando que como a Confederação Cearense de Judô, praticamente sua única cliente, não dispunha de numerário suficiente para a realização de suas atividades, foi efetuado contrato de antecipação de crédito, fls. 119/120. Em razão desse ajuste, a contribuinte adiantava os valores a Confederação Cearense de Judô, que, mais tarde, devolvia-lhe o numerário, geralmente com cheques de clientes.

Ressalta que não resta dúvida de que o contrato de mútuo é bilateral e oneroso, gerando, portanto, obrigação para ambas as partes. Mas a obrigação do mutuário não é pagar juros ou qualquer outra espécie de remuneração. Transcreve o art. 1.256 do CC/1916, vigente à época.



Destaca que é lícita a estipulação de contrato de empréstimo de dinheiro sem juros ou qualquer outra remuneração, tendo a contribuinte vantagem no negócio realizado em função da assessoria prestada e da locação do imóvel e dos móveis para a Federação Cearense de Judô.

Afirma que não há qualquer promiscuidade no fato de um sócio (Sr. Ricardo Augusto Godim Freire, na verdade, sócio da empresa sócia) assinar o comprovante de recebimento de dinheiro, sendo este um procedimento normal entre empresas coligadas ou filiadas, nos termos do art. 1.099, CC. Sendo a Alphabraz Empreendimentos Ltda. coligada à Sulamericana de Prognóstico Ltda.

Alega que a autoridade administrativa se equivocou ao afirmar que não restou comprovado que o valor de R\$ 100.000,00 teria sido emprestado pela Alphabraz Empreendimentos Ltda. à contribuinte em 06.08.2002, fls. 59. Isto porque, constam às fls. 143, os lançamentos contábeis que provam o recebimento e a devolução do empréstimo feito pela Sulamericana, ora Impugnante.

Observa que somente não juntou aos autos anteriormente o documento contábil da empresa Alphabraz Empreendimentos Ltda, pois esta empresa não estava sob fiscalização.

Salienta que a fiscalização não observou os estornos de depósitos de cheques devolvidos e a reapresentação de cheques, que geram duplicidade de depósitos idênticos.

Aduz que a fiscalização não poderia presumir a omissão de receitas com base apenas em meras suposições, sobretudo quando comprovada a origem dos recursos e a natureza das operações pela contribuinte, não se aplicando, portanto, o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Ao final, requer sejam anulados os autos de infração lavrados.

O Sócio, Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire, também apresentou seu recurso voluntário aduzindo os mesmo argumentos de sua impugnação, afirmando que não se aplica no presente caso o disposto no art. 135, III do CTN, tendo em vista a infração imputada à empresa não decorreu de ato praticado com excesso de poderes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, a contribuinte se insurge contra a decisão de primeira instância que manteve parcialmente a exigência fiscal relativa à Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos, para excluir das bases de cálculo das exigências os valores relativos aos estornos dos depósitos bancários arrolados no procedimento fiscal, mantendo as

De

A

S

demaís exigências, bem como a responsabilidade solidária pelo crédito tributário atribuída ao representante legal da autuada.

Os lançamentos, como visto do relatório, são decorrentes de omissão de receitas relativa ao ano-calendário de 2002, caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos realizados junto à instituição financeira, na qual a Contribuinte mantém conta bancária, bem como a falta de comprovação da origem e efetiva entrega de numerário suprido ao caixa, consolidando a presunção de omissão de receita estabelecida pelo art. 282 do RIR.

Para afastar as exigências, a Recorrente alega preliminarmente a nulidade da decisão recorrida, eis que a mesma não enfrentou o argumento da bitributação, pois se assim o fizesse, restaria insubsistente o lançamento e improcedente a ação fiscal.

De se notar que não tem como prosperar os argumentos acima despendidos pela contribuinte; a uma porque, não se encontram na r. decisão recorrida nenhuma das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto n. 70.235/72 e/ou outros que pudesse macular a decisão ali proferida; a duas porque, o livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessária a análise de todos os argumentos invocados pelo contribuinte.

Isto significa dizer que, o princípio do livre convencimento motivado apenas reclama do julgador que fundamente sua decisão, em face dos elementos dos autos e do ordenamento jurídico, o que foi respeitado no acórdão recorrido.

Quanto ao mérito, a Recorrente mantém no seu recurso a mesma linha de argumentação para afastar as infrações que lhe foi imputada, ou seja, tenta desmontar as acusações com base em meras alegações, senão vejamos:

Com relação ao suprimento de caixa, tenta desacreditar o trabalho fiscal alegando que não há nada de anormal ou promiscuo de ter a empresa Alphabraz Empreendimentos Ltda. sócia da ora Recorrente, ter-lhe emprestado a quantia de R\$ 100.000,00, e o recibo ter sido assinado pelo sócio administrador daquela empresa (Alphabraz), até porque tal valor encontrava-se registrado na escrita contábil de ambas as empresas.

De fato, não há nada de anormal nas operações acima. Não há impedimento legal que ambas as empresas emprestem recursos uma a outra e o recibo seja assinado por sócios e/ou administrador de ambas.

Entretanto, para esses casos, não basta à simples contabilização das operações e ou apresentação de recibos, mas sim a apresentação de prova idônea, objetiva e precisa em dados ou elementos coincidentes em datas e valores, ou seja, cabe ao contribuinte provar mediante documentos hábeis e idôneos, a origem e a efetiva entrega de recursos, sem o que, permanece válida a presunção de omissão de receitas estabelecida no art. 282, do RIR/99.

No presente caso, como visto acima, a contribuinte não carrou aos autos quaisquer documentos que pudessem infirmar a acusação de omissão de receitas feita pela fiscalização, apenas meras alegações e, alegar e nada provar é o mesmo que não alegar.

Dessa forma, entendo que não merece qualquer reforma a r. decisão recorrida em relação a presente item do Auto de Infração.

Da mesma forma em relação à infração decorrente de omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos bancários efetuados em sua



conta corrente, tendo em vista que a Recorrente apenas argumenta, nada prova, impondo-se, portanto, a presunção legal prevista em lei.

Tal hipótese está prevista no art. 42, da Lei n. 9.430/96, a qual autoriza o Fisco presumir a omissão de receitas com base em depósitos bancários, quando o contribuinte regularmente intimado, deixa de comprovar com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Sendo assim, a partir de 01/01/1997 – entrada em vigor da Lei nº 9.430 -, a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio a se juntar a outras já existentes no ordenamento jurídico, sendo que a partir daí, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *ônus probandi* a seu cargo.

Antes, tal previsão inexistia, e com isso o fisco necessitava, nos estritos termos do art. 6º, *caput* e § 5º, da Lei nº 8.021/1990, não apenas constatar a existência dos depósitos bancários, mas estabelecer uma conexão, um nexos causal, entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse dar ensejo à omissão de receitas.

Portanto, ao fisco cabe tão somente provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada. À contribuinte cabe comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, o que não foi feito em nenhum momento do processo, pois traz como prova apenas contrato de antecipação de crédito ajustado com a Federação Cearense de Judô, que por sinal nada prova, eis que não acompanhado de provas de que efetivamente os recursos ora questionados transitaram entre ambas as empresas.

Ademais, observe-se que nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, a contribuinte deve comprovar de forma individualizada cada um dos ingressos em suas contas bancárias. Dessa forma, constata-se que os documentos juntados aos autos pela contribuinte não têm o condão de afastar a tributação em tela, uma vez que as justificativas foram apresentadas de forma genérica, desacompanhadas de documentos hábeis e idôneos que dessem supedâneo as suas afirmativas.

Há de se reiterar ainda, que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas, até mesmo porque, depósito bancário não configura disponibilidade econômica ou jurídica de renda, conforme lembra a recorrente ao mencionar o art. 43 do CTN.

Ao contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem - e o fato desconhecido - auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta provém de receitas omitidas.

Assim, por não ter a Recorrente feita à devida comprovação dos depósitos efetuados em sua conta corrente, mantenho a íntegra a r. decisão recorrida, a qual peço *vênia* para adotá-la como se minha fosse, ante os argumentos lá despendidos.

Por fim, conforme se depreende do relato, foi arrolado como co-responsável solidário da obrigação tributária a pessoa física de Ricardo Augusto Godim Freire.

Referido sócio impugnou o auto de infração e diante da decisão que o manteve na autuação, apresentou seu recurso voluntário às fls. 440/445, aduzindo os mesmos argumentos de sua impugnação, os quais passo a analisar apenas a sua inclusão no pólo passivo, eis que a matéria objeto do lançamento já o foi acima analisada.

Como é sabido, o processo administrativo fiscal constitui uma fase de revisão interna pela Administração, do ato do lançamento, e tem como objetivo analisar a legalidade do lançamento que compreende a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, a identificação do sujeito passivo e a penalidade aplicada, se for o caso.

In casu, a circunstância de haver sido arrolado como co-responsável solidário autoriza a formação de litisconsórcio passivo no momento da cobrança do crédito e, portanto, só nesse momento será apropriado discutir se aquela pessoa possui interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, isso já no âmbito do Poder Judiciário, eis que conforme será demonstrado abaixo, falece competência para a esfera administrativa determinar a existência desse vínculo obrigacional, senão vejamos.

De acordo com o disposto no inciso I, artigo 202, do Código Tributário Nacional, o termo de inscrição da dívida ativa indicará o nome do devedor e, sendo o caso, o dos co-responsáveis. Essa mesma disposição consta do § 5º do art. 2º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, que regula o processo de inscrição e cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública. Por outro lado, o § 4º do mesmo artigo estipula que a Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

Portanto, de acordo com os dispositivos acima, cabe à Procuradoria da Fazenda Nacional, órgão incumbido da inscrição da dívida ativa, a análise das circunstâncias relatadas pela fiscalização e, entendendo que aquelas pessoas se encontram na hipótese prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, fazer constar seus nomes como co-responsáveis da obrigação tributária.

De se notar que, o fato de constar da Certidão de Dívida Ativa o nome de alguém como co-responsável não significa que essa pessoa estará definitivamente revestida dessa condição, eis que, por força do que dispõe o art. 3º da Lei nº 6.830, de 1980, a Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Todavia, o parágrafo único desse mesmo artigo ressalva que essa presunção é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca em contrário.

Logo, ainda que a Procuradoria da Fazenda Nacional entenda que a pessoa relacionada como co-responsável pelo crédito tributário deve efetivamente por ele responder, a última palavra a respeito caberá ao Poder Judiciário, que verificará se a situação fática determina a existência desse vínculo obrigacional, carecendo, portanto, esse E. Conselho de competência para decidir se cabe ou não a responsabilização da pessoa indicada pela fiscalização como co-responsável pelo crédito tributário lançado.

Portanto, mesmo que esse E. Conselho venha se manifestar acerca da inclusão do Sr. Ricardo Augusto Godim Freire como co-responsável da exigência, tal decisão,

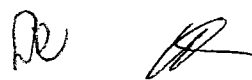
a meu ver, seria inócua, eis que não faria coisa julgada perante a Fazenda Nacional, pois, como visto acima, compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda Nacional indicar os nomes dos co-responsáveis por ocasião da inscrição do crédito na dívida ativa.

Quanto aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS e COFINS), por possuírem os mesmos fundamentos fáticos da presente exigência, a decisão aqui prolatada faz coisa julgada em relação aos decorrentes, em vista da íntima relação de causa e efeito que os une.

Pelo exposto, voto no sentido de: (i) AFASTAR a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância; (ii) NEGAR provimento ao recurso voluntário; (iii) EXCLUIR o Sr. Ricardo Augusto Godim Freire do pólo passivo da obrigação tributária.

É como voto.


VALMIR SANDRI - Relator



Voto Vencedor

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA – Redator designado.

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência que levou a conclusão diversa, exclusivamente no que toca à responsabilidade tributária imputada ao Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire.

Inicialmente, deve ser ressaltado que o lançamento trouxe, no polo passivo da obrigação jurídico-tributária, a pessoa jurídica Sulamericana de Prognósticos Ltda., relacionada na qualidade de contribuinte (CTN, art. 121, I), e a pessoa física do Sr. Ricardo Augusto Godim Freire, arrolado na qualidade de responsável (CTN, art. 121, II), responsabilidade esta atribuída com fundamento no artigo 135, III, do mesmo código.

Ainda sem entrar no mérito da responsabilidade imputada, entendo que agiu corretamente o Fisco ao, com base nos elementos de que dispunha e nos fatos que apurou, lavrar os Termos de Sujeição Passiva Solidária e trazer para o polo passivo da relação jurídico-tributária a pessoa física que considerou responsável tributário.

O art. 142 do CTN assim dispõe (grifo não consta do original):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Observe-se que a obrigação de constituir o crédito tributário pelo lançamento, imposta à autoridade administrativa, tem como um de seus aspectos a identificação do sujeito passivo. O mesmo diploma legal, em seu artigo 121, caracteriza o sujeito passivo da obrigação tributária como gênero, do qual define duas espécies: o contribuinte e o responsável.

“Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.



Desta forma, repito, andou bem o Fisco ao relacionar no polo passivo não apenas o contribuinte (a pessoa jurídica Sulamericana de Prognósticos Ltda.), mas também aquele sobre o qual entendeu recair a responsabilidade tributária.

Quanto à legitimidade para intervir no processo daquele tido como responsável, entendo que essa legitimidade em tudo se equipara àquela reconhecida ao contribuinte. O impugnante em primeira instância, ou o recorrente em segunda instância, é aquele contra quem foi lavrado o auto de infração, de quem se exigiu o pagamento do crédito tributário constituído ou, se inconformado, a reclamação correspondente. Em outras palavras, é tanto o contribuinte quanto o responsável. Negar àquele apontado como responsável a possibilidade de aduzir provas e razões contrárias não apenas à sua responsabilização, mas também contra o lançamento, em si, constituiria grave equívoco e causa de nulidade, por cercear o direito ao contraditório e à ampla defesa, garantido pela Constituição Federal.

Na esteira dessa linha de raciocínio, e por não tratar especificamente do assunto o Decreto nº 70.235/1972, considero plenamente aplicáveis as disposições dos arts. 9º e 58 da Lei nº 9.784/1999:

Art. 9º São legitimados como interessados no processo administrativo:

I - pessoas físicas ou jurídicas que o iniciem como titulares de direitos ou interesses individuais ou no exercício do direito de representação;

II - aqueles que, sem terem iniciado o processo, têm direitos ou interesses que possam ser afetados pela decisão a ser adotada;

[...]

Art. 58. Têm legitimidade para interpor recurso administrativo:

I - os titulares de direitos e interesses que forem parte no processo;

II - aqueles cujos direitos ou interesses forem indiretamente afetados pela decisão recorrida;

[...]

No mesmo sentido já se manifestou a douta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, do qual transcrevo os excertos abaixo:

[...]

96. A consequência jurídica principal da conclusão de que o administrador que comete ato ilícito, no exercício da gerência, responde solidariamente com a pessoa jurídica pelo crédito tributário, sem benefício de ordem, é a de que ele, nesse caso, deve ser considerado “sujeito passivo” e “devedor” para efeito de aplicação da legislação tributária em geral. É ele “sujeito passivo” porque, por força do art. 121, parágrafo único, II, do CTN, todo responsável é sujeito passivo tributário. É ele “devedor” em razão de que a pretensão do Fisco para com ele é exigível independentemente da solvabilidade da pessoa jurídica.

De *AK*

97. Assim, o responsável solidário pode sofrer, individualmente, auto de infração, com forte no art. 142 do CTN, sendo, nesse ato, declarado o ato ilícito que praticou o administrador no exercício da gerência e imputada a responsabilidade a esse infrator. Sendo, porém, sua responsabilidade autônoma da obrigação do contribuinte quanto ao nascimento e à natureza, não está obrigada a Administração Tributária a declarar sua responsabilidade ao mesmo tempo em que constitui o crédito tributário de que é devedora a pessoa jurídica. A responsabilidade do terceiro pode ser declarada a qualquer tempo, na esfera administrativa ou judicial, desde que subsista a obrigação do contribuinte.

[...]

102. Noutros termos, podemos afirmar que o responsável pode participar do processo administrativo fiscal em que se discute o crédito tributário na posição de terceiro interessado; trata-se de faculdade sua. Não é obrigatória, porém, sua presença e sequer sua intimação para tanto, justamente porque ele, no PAF em questão, é meramente terceiro interessado. Distintamente, em processo administrativo em que se apura sua responsabilidade “pessoal” decorrente de ato ilícito, sua presença é indispensável, obviamente.

Pelo exposto, o colegiado decidiu por considerar parte legítima no presente processo administrativo fiscal o Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire, e conhecer do recurso por ele apresentado. De se observar que, neste momento, serão apreciadas exclusivamente as razões concernentes à sujeição passiva, de vez que somente quanto a esta matéria surgiu divergência. As demais razões recursais se confundem com aquelas trazidas pela pessoa jurídica, as quais já foram apreciadas pelo ilustre relator em seu voto, subsistindo integralmente os fundamentos por ele aduzidos e a decisão tomada de negar-lhes provimento.

Passo, então, a apreciar os argumentos do recorrente Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire acerca da responsabilidade tributária que lhe foi imputada. De plano, devo esclarecer que essa responsabilidade será analisada à luz do art. 135, III, do CTN, a seguir transcrito, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 57/58) e do Termo de Encerramento (fl. 194).

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Em seu recurso, o Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire argumenta, em apertada síntese, que seria necessário que a obrigação tributária resultasse da conduta a ele imputada, qual seja, a de celebrar contrato arranjado e simulado apenas para burlar o Fisco, o que não teria ocorrido. Em consequência, seriam inaplicáveis as disposições do art. 135, III, do CTN.

O recorrente também questiona os fundamentos da decisão recorrida, afirmando que “o ato ilícito de que trata o dispositivo é aquele que antecede a obrigação tributária, e não o que é praticado para, mais tarde, esconder sua existência perante a fiscalização”. Conclui, então, que ainda que fossem verdadeiras as acusações constantes dos autos de infração, jamais poderia ser atribuída responsabilidade ao sócio recorrente.

Não assiste razão ao recorrente. O Contrato de Antecipação de Crédito (fls. 119/120) tido por simulado, supostamente firmado entre a Sulamericana de Prognósticos e a Federação Cearense de Judô (FCJ), apresentado com o malogrado intuito de justificar os créditos bancários nas contas da então fiscalizada, foi apenas um dos atos descritos e comprovados nos autos.

Na verdade, a ação fiscalizatória veio a desvendar todo um conjunto de ações fraudulentas, envolvendo diversas empresas, sempre gerenciadas ou tendo como sócio o Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire, ações essas que visavam a subtrair da tributação os valores decorrentes das atividades de exploração de bingo. Isto ficou demonstrado com clareza no voto vencedor que integra o acórdão recorrido (fls. 409/410) do qual peço vênha para transcrever o trecho abaixo e, desde já, adoto aqui como razões de decidir.

Já com relação à imputação de responsabilidade solidária ao Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire, início a minha apreciação reproduzindo o seguinte parágrafo contido no voto vencido, linhas atrás:

“Todos os dados acima colhidos demonstram de forma inequívoca a interligação entre as atividades de ‘Bingo Permanente’ autorizadas à Federação Cearense de Judô, fls. 111, e as empresas Sulamericana de Prognósticos Ltda., CNPJ nº 03.099.395/0001-10, Alpha Nordeste Serviços Auxiliares Ltda., CNPJ nº 05.476.811/0001-87, Alphabráz Empreendimentos Ltda., CNPJ nº 04.935.740/0001-70, todas elas gerenciadas ou tendo como sócio o Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire, CPF nº 187.925.703-30.” (destaquei).

A análise dos autos acerca da participação do citado contribuinte nas operações concernentes à matéria aqui tratada, resumida no trecho acima reproduzido, leva-nos à conclusão de que foi, efetivamente, o **Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire** o mentor de todo o planejamento levado a efeito com o objetivo de escamotear os fatos que ensejariam a tributação dos valores arrolados pela Fiscalização como receita da Autuada, senão vejamos:

1. os termos do Contrato de Sublocação de Imóveis e de Locação de Bens Móveis (fls. 112/114), firmado pelo Sr. **Ricardo Augusto Gondim Freire**, como representante legal da Autuada, demonstram, claramente, a existência de uma casa de jogos de propriedade da empresa em pleno funcionamento ou em condições de operar imediatamente pela pretensa exploradora do negócio (FCJ);

2. no contrato, a pretensa locatária se obriga a repassar imediatamente à locadora, todos os documentos de cobrança de tributos e multas, mesmo que emitidos em seu nome (cláusula 4ª, alínea g), assim como, a usar o nome de fantasia *SAVANAH BINGO* (cláusula 5ª), que é o mesmo utilizado pela Autuada, conforme contrato social de fls. 121/122, denotando a titularidade de fato do negócio, e a continuidade daquela atividade que já vinha sendo por ela exercida anteriormente;

3. conforme Contrato de Locação de Serviços de Mão-de-Obra (fls. 115/118), a atividade passaria a ser operada pela FCJ, utilizando pessoal contratado junto à empresa Alpha Nordeste Serviços Auxiliares Ltda, que tinha como sócio o **Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire**, e que também assina o contrato pela prestadora de serviços.

Os fatos demonstram cabalmente - como concluiu a Turma - que, concedida a autorização para a FCJ operar o Bingo Permanente de que trata o documento de fls.

111, e não possuindo ela qualquer estrutura, quer financeira, quer operacional, repassou informalmente essa atividade à Autuada, que já operava nesse setor.

Mas, como a legislação impunha a responsabilidade pelo pagamento de tributos à empresa comercial promotora encarregada da administração e promoção dos bingos, para fugir dessa responsabilidade, a Autuada, na pessoa do **Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire**, fez todos os *arranjos* para aparentar que a própria entidade é que administrava e operava o negócio.

Como complemento do plano era necessário justificar a origem dos depósitos bancários realizados com os recursos provenientes da renda do bingo, na conta que veio a ser identificada pela Fiscalização, o que levou à elaboração do Contrato de Antecipação de Crédito de fls. 119/120 (datado de 01/02/2001), também assinado pelo **Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire**, considerado como um *ato simulado* pela autoridade fiscal, e dado como motivação para a inclusão do citado contribuinte no pólo passivo da respectiva obrigação tributária, a teor do que dispõe o artigo 135, III, do CTN.

Com todo o respeito merecido pelas conclusões da I. Relatora do julgado acerca do afastamento da responsabilidade aqui tratada, parece-me incoerente esse posicionamento (tomado após ultrapassada a matéria vencida, que lhe era prejudicial), posto que, ao rejeitar a alegada origem dos recursos depositados, aquela autoridade julgadora deixou de dar validade ao aludido Contrato de Antecipação de Crédito, em razão de o documento não merecer a sua fé, diante do quadro factual traçado em seu voto, quando concluiu que era a Autuada quem, efetivamente explorava, de forma direta, a malsinada atividade de bingo de que cuidam os presentes autos.

Assim, se o documento não expressava a verdade dos fatos, ele é *falso*, e configura uma simulação para encobrir um fato verdadeiro, consistente na obtenção de renda tributável por parte da Autuada, decorrente da exploração do jogo, o qual restou descoberto no procedimento fiscal.

Nesses termos, resta caracterizado o tipo legal descrito no artigo 135, inciso III, do CTN, posto que o **Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire**, representante da Autuada, na qualidade de sócio-gerente da Tradepar - Participações e Empreendimentos Ltda, sócia da Sulamericana de Prognósticos Ltda na data de assinatura do contrato simulado aqui tratado (vide 2º Aditivo ao contrato social, datado de 16/10/2000 - fls 126), praticou ato ilegal com o fito de encobrir a responsabilidade tributária da Impugnante sobre as receitas do exercício da atividade de bingos.

Esse conjunto de ações, anteriores, simultâneas ou mesmo posteriores ao momento em que auferidas as receitas omitidas e aos fatos geradores das obrigações tributárias objeto do presente lançamento, sempre com a participação do Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire, foi tido pelo colegiado como suficiente para manter a responsabilidade tributária a ele imputada, com base no art. 135, III, do CTN.

Pelo exposto, a decisão do colegiado, no que toca ao recurso apresentado pelo Sr. Ricardo Augusto Gondim Freire, é por conhecer das razões recursais e, no mérito, negar-lhe provimento.



WALDIR VEIGA ROCHA