



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Recurso nº : 142.077 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.:1998 a 2001
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP
Interessada : SUPERMERCADO SERVE TODOS PIRATUÍ LTDA.
Sessão de : 19 DE MAIO DE 2005
Acórdão nº : 105-15.086

IRPJ - DECADÊNCIA - EVIDÊNCIAS DE DOLO - A contagem do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário relativo a tributos sujeitos a homologação, quando da constatação de dolo, mediante a prática de sonegação e conluio, desloca o termo *a quo* para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174/2001 - Tratando-se de lei que estabelece procedimentos de fiscalização, tem aplicação a fatos geradores pretéritos.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - Ao teor do art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, é defeso a esse Colegiado afastar lei vigente ao argumento de sua inconstitucionalidade.

OMISSÃO DE RECEITAS EM RAZÃO DA NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS VALORES CREDITADOS OU DEPOSITADOS EM CONTAS BANCÁRIAS - ÔNUS DA PROVA - Caracteriza-se omissão de receita a não comprovação, por parte dos titulares, nem dos terceiros vinculados aos recursos, da origem desses, sendo, ônus da fiscalização tão-somente a prova da vinculação dos terceiros com os recursos movimentados.

APURAÇÃO DO VALOR TRIBUTÁVEL - Diante da ausência de norma que disponha sobre a quantificação da receita omitida, identificada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada vinculados a mais uma pessoa que não os titulares das contas, em razão do Princípio da Moralidade Administrativa e da Supremacia do Interesse Público, há de se admitir o procedimento fiscal que rateia os valores na proporção da receita declarada.

MULTA QUALIFICADA - Restando configurada a utilização de interpostas pessoas por parte de pessoas físicas e jurídicas interligadas e a manutenção de contas bancárias à margem da escrituração, vislumbra-se a sonegação e o conluio, condições necessárias à qualificação da multa exigida em lançamento de ofício.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - Tratando-se de autos de infrações decorrentes dos mesmos fatos que originaram o lançamento de exigência do IRPJ deve-se aplicar o mesmo entendimento.

Recurso de ofício provido. 



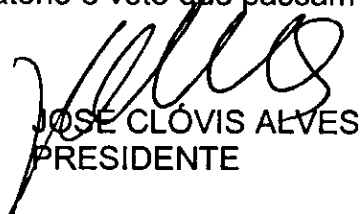
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM RIBEIRÃO PRETO/SP

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

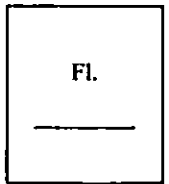

ADRIANA GOMES REGO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 JUN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, DANIEL SAHAGOFF, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Recurso nº : 142.077
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP
Interessada : SUPERMERCADO SERVE TODOS PIRATUÍ LTDA.

RELATÓRIO

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP recorre de ofício a este Colegiado, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 9.532/97, e Portaria MF nº 333, de 1997, através do Acórdão nº 5.579, de 7/6/2004, fls. 3.701/3.719, que julgou improcedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, fls. 4/41, lavrados em 29/8/2003, relativos a fatos geradores ocorridos entre 31/3/1997 a 31/12/2000.

Do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, fls. 42/64, consta que o procedimento fiscal é decorrente da constatação de movimentação financeira incompatível com a receita declarada nas contas bancárias particulares dos sócios Erlon Carlos Godoy Ortega e Alessandra Helena Godoy Ortega, e nas contas da matriarca destes e gerente da empresa, Wanda Helena Godoy Ortega, bem assim nas contas bancárias da própria pessoa jurídica.

A fiscalização teve início a partir de uma representação da Câmara Municipal de Pirajuí-SP, endereçada ao Delegado da Receita Federal em Bauru – SP, onde a representante, motivada pela cassação do prefeito José Carlos Ortega Jerônimo, informa, em síntese, que:

1) um posto de gasolina de propriedade das pessoas acima relacionadas revende, clandestinamente, produtos e combustíveis de outras duas bandeiras, além da BR; *Ra*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

2) em razão do Sr. Erlon Carlos de Godoy Ortega estar respondendo a inquérito policial, foram apanhados, em flagrante, caminhões descarregando combustíveis para tambores, em terreno baldio, cuja posse é do Sr. José Carlos Ortega Jerônimo, pai do Sr. Erlon, um dos proprietários do posto, para a empresa Auto Posto E. A. Ortega de Pirajuí comercializar;

3) estas pessoas são proprietárias também de outras pessoas jurídicas que exploram a atividade de Supermercado, porém muitos dos seus fornecedores recebem seus pagamentos com cheques de Wanda Helena Godoy Ortega, mãe dos proprietários, chegando ao absurdo da emissão de 40 talões de cheques por mês, dessa pessoa física;

4) grande parte das mercadorias que são comercializadas por estas empresas são adquiridas sem a emissão de notas fiscais; e

5) as máquinas registradoras são adulteradas.

Analisando as Declarações de Rendimentos das pessoas físicas e demais dados da Base da SRF, a fiscalização constatou que, relativamente a:

1) José Carlos Ortega Jeronymo:

Transferiu os bens do casal a favor de seus filhos Erlon e Alessandra, tinha uma substancial movimentação financeira, incompatível com os seus rendimentos declarados, porém, não se constatou interligação dessas movimentações com as empresas Supermercado Serve Todos e com o Auto Posto E. A. Ortega de Pirajuí, mas sim com as empresas J. C. Ortega e Cia Ltda, Indústria e Comércio Cafeeira Pirajuiense Ltda e Agropecuária Água Quente Ltda.

2) Wanda Helena de Godoy Ortega 





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Nos quatro anos objeto de fiscalização, teve movimentação bancária em três instituições financeiras, incompatível com a renda declarada, nos seguintes termos:

Período	Valores Movimentados	Rendimentos Declarados
1997	2.604.747,42	29.241,51
1998	4.425.915,17	25.023,17
1999	2.136.399,07	13.616,00
2000	3.156.592,37	11.072,00

Sua principal fonte pagadora é a Prefeitura Municipal de Pirajuí, exceto na DIRPF/2001, onde declarou como principal fonte pagadora o CNPJ 99.999.999/9999-99, ou seja, fonte pagadora inexistente.

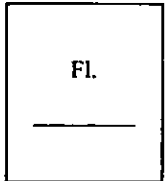
Nas declarações dos bens não constam discriminadas as contas bancárias e respectivos saldos.

Intimada a apresentar comprovação da origem dos recursos depositados, bem assim a fornecer os extratos bancários, a mesma forneceu apenas os extratos em papel, permanecendo silente com relação ao fornecimento dos extratos em meio magnético e quanto à comprovação da origem nos recursos financeiros movimentados.

Os extratos bancários em meio magnético foram obtidos por meio de Requisição de Informação de Movimentação Financeira – RMF, e a contribuinte novamente intimada a comprovar o origem dos recursos, havendo a mesma, além de ter feito menção expressa de próprio punho de que era gerente, respondeu que, por se tratar de pessoa física, não tinha obrigação de manter comprovantes e escrituração das operações bancárias e, portanto, não dispunha de anotações capazes de identificar a origem de cada um dos cerca de 3.800 depósitos efetuados. Acrescenta que efetuou, no período, muitos empréstimos ao Supermercado “Serve Todos” e ao Posto de Combustíveis de seus filhos, e quando recebia, depositava valores em sua conta



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

corrente, às vezes em dinheiro, outras em cheques de seus clientes, todavia, sendo inúmeros os compromissos daquelas empresas com fornecedores, obrigações fiscais e trabalhistas, eram muito freqüentes os repasses e retornos de recursos, tendo muitas vezes efetuado pagamentos diretamente aos credores para economia de trabalho e também de CPMF.

Diante da recusa da titular da conta, no que tange às comprovações, a fiscalização requisitou aos estabelecimentos bancários, cópias de alguns cheques emitidos, havendo concluído que a titularidade das movimentações financeiras era das empresas de propriedade de seus filhos, de forma que as contas da titular funcionavam como "Caixa 2" dessas empresas porque os favorecidos eram bancos e empresas comerciais/industrias, tratavam-se de pagamentos de duplicadas, notas-fiscais, títulos, darfs, GRPs etc, de responsabilidade dos supermercados "Serve Todos" e do auto posto, sendo o valor de cada cheque emitido, uma composição do pagamento de várias notas-fiscais, duplicadas ou títulos.

Foi ainda feita uma circularização junto às pessoas jurídicas dos supermercados e posto para avaliar, quantitativa e quantitativamente, o grau de comprometimento de suas contas com os negócios das empresas, havendo as autoridades autuantes intimado as empresas a apresentar contratos, extratos bancários, livros contábeis e fiscais e demais documentos relacionados com as movimentações bancárias, os documentos relativos às operações dos empréstimos que a Sra Wanda fez referência, e um demonstrativo mensal para que se identificasse os valores creditados/depositados e os sacados/pagos.

A resposta foi de que, relativamente aos empréstimos, em razão dos laços familiares, não haviam sido elaborados documentos formais, e que os demonstrativos mensais deixavam de ser apresentados porque não dispunham de elementos capazes de propiciar sua elaboração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

3) Erlon Carlos Godoy Ortega

Intimado a apresentar os extratos bancários em papel e meio magnético, mediante comprovação da origem dos recursos depositados e outros esclarecimentos, o contribuinte apresentou os extratos bancários em papel, de forma que extratos bancários em meio magnético somente foram obtidos por meio de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF.

Foram levantados todos os valores creditados mensalmente, e o Sr. Erlon foi novamente intimado a comprovar a origem desses, havendo ele respondido que a questionada conta bancária englobava, além de sua conta particular, a movimentação bancária das suas 5 empresas.

Foram emitidos MPF extensivos para essas empresas, para verificar o grau de comprometimento, solicitando contratos, extratos bancários, livros contábeis, fiscais de mais documentos, bem como demonstrativo mensal de cada ano-calendário, identificando os valores creditados/depositados e sacados/pagos, correlacionados com os respectivos documentos, de responsabilidade de cada pessoa jurídica, movimentados na conta do Sr. Erlon.

Em resposta, foram encaminhados os livros e documentos, porém, em relação ao demonstrativo mensal, responderam que o seu atendimento demandaria busca e pesquisas, cujo tempo era incompatível com o concedido pela fiscalização. Solicitaram dilação de prazo por mais 20 dias.

Houve solicitação de prorrogação de prazo em 4/11/2002 e 18/11/2002, mas somente em 11/4/2003, sem maiores esclarecimentos, é que o contribuinte apresentou cópia dos cheques, que comprovam ser a movimentação financeira oriunda das atividades econômicas das empresas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

4) Alexandra Helena Godoy Ortega

Intimada a apresentar os extratos bancários em papel e meio magnético, mediante comprovação da origem dos recursos depositados e outros esclarecimentos, a contribuinte apresentou os extratos bancários em papel, de forma que extratos bancários em meio magnético somente foram obtidos por meio de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF.

Foram levantados todos os valores creditados mensalmente, e a Sra. Alessandra foi novamente intimada a comprovar a origem desses, havendo ela respondido que a questionada conta bancária englobava, além de sua conta particular, a movimentação bancária das suas 5 empresas.

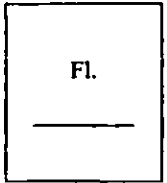
Foram emitidos MPF extensivos para essas empresas, para verificar o grau de comprometimento, solicitando contratos, extratos bancários, livros contábeis, fiscais de mais documentos, bem como demonstrativo mensal de cada ano-calendário, identificando os valores creditados/depositados e sacados/pagos, correlacionados com os respectivos documentos, de responsabilidade de cada pessoa jurídica, movimentados na conta da Sra. Alessandra.

Em resposta, foram encaminhados os livros e documentos, porém, em relação ao demonstrativo mensal, responderam que o seu atendimento demandaria busca e pesquisas, cujo tempo era incompatível com o concedido pela fiscalização. Solicitaram dilação de prazo por mais 20 dias.

Houve solicitação de prorrogação de prazo em 4/11/2002 e 18/11/2002, mas somente em 11/4/2003, sem maiores esclarecimentos, é que a contribuinte apresentou cópia dos cheques, que comprovam ser a movimentação financeira oriunda das atividades econômicas das empresas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA




Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Em razão dessas informações, foi dado início, simultaneamente, a procedimentos fiscais nas pessoas jurídicas Supermercados "Serve Todos" e Auto Posto E. A. Ortega, intimando-os a apresentar, dentre outras exigências, as notas-fiscais de entradas, faturas, duplicadas, além dos extratos bancários das contas movimentadas em meio magnético.

A resposta foi de que os documentos solicitados estavam à disposição da fiscalização, porém os extratos bancários em meio magnéticos não eram fornecidos pelos bancos, de forma que a fiscalização os obteve mediante Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira – RMF.

Analisando as notas fiscais de compras e confrontando-as com os cheques, cotejando ainda algumas delas com os valores debitados nas contas correntes particulares, a fiscalização concluiu que, com um só cheque pagou-se mais de uma nota fiscal e que havia pagamentos de notas fiscais de compras de mercadorias das empresas de Supermercado e do posto de gasolina vinculados a cheques debitados nas contas correntes de Wanda Helena de Godoy Ortega conforme demonstrativo elaborado pelos autuantes.

Além disso, várias notas-fiscais, cujos números constam dos versos das cópias dos cheques não foram encontradas nos arquivos das 5 empresas, nem tampouco registradas nos respectivos Livros de Entradas, o que, de acordo com a fiscalização, comprovaria a omissão de receitas.

A partir das cópias dos cheques recebidos, a fiscalização escolheu, aleatoriamente, algumas empresas, para circularização, no sentido de obter cópia das notas fiscais, correspondentes aos pagamentos feitos por meio dos cheques emitidos por Wanda Helena de Godoy Ortega. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Segundo resposta da primeira delas, a Luiz Tonin e Cia Ltda, as notas fiscais de aquisição de mercadorias foram faturadas em nome de J C ORTEGA E CIA LTDA, cujo nome de fantasia é Supermercado Serve Todos, da qual a titular Wanda é sócia com o cônjuge José Carlos Ortega Jeronymo.

Mas de acordo com a fiscalização, tal empresa encontrava-se inativa desde 1995 porque seu faturamento nas DIRPJ/1996 e 1997 foram entregues com os quadros em branco, e a DIRPJ/1998 e 1999, foram entregues com os campos nulos (zerados), apesar dessas declarações terem sido apresentados com a opção pelo lucro presumido. As declarações de 2000 e 2001 foram entregues já como pessoa jurídica inativa.

A fiscalização concluiu que a prática de sonegação ia desde a movimentação de contas bancárias particulares, para o pagamento de compras de mercadorias de responsabilidade das pessoas jurídicas, à margem da escrituração, até o não registro de notas-fiscais de compras nos Livros de Registros de Entradas, bem assim a utilização de razão social de pessoa jurídica inativa, na compra de mercadorias, com o fito de omitir receitas.

A segunda das empresas, a Chocomel Bauru Produtos Alimentícios Ltda apresentou notas fiscais que foram tabuladas pela fiscalização, que verificou que os pagamentos efetuados à Chocomel, com cheques das contas particulares de Wanda Helena de Godoy Ortega são de mercadorias destinadas aos Supermercados Serve Todos, sendo que algumas notas fiscais não foram registradas também nos respectivos livros de Registro de Entradas.

A empresa Indústria Prata Ltda não atendeu à intimação e a W. P. Distribuidora Ltda apresentou uma predisposição ao atendimento, tendo apresentado a Declaração de fl. 2994, firmada por uma assinatura ilegível, sem identificação de nome ou cargo, em papel timbrado da empresa, porém com termos idênticos aos da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

declaração firmada pela Sra Wanda, dizendo que os cheques emitidos pela Sra Wanda referiam-se a empréstimos a curto prazo que posteriormente foram pagos em espécie.

Tal declaração causou estranheza à fiscalização, que optou por diligenciar junto àquela empresa, de onde obteve as seguintes informações:

- 1) a declaração foi firmada pelo sócio-gerente da empresa;
- 2) só foram localizadas notas fiscais emitidas pela W. P. Distribuidora Ltda às empresas do grupo Serve Todos a partir de agosto de 2000, porém os pagamentos dos cheques foram nos anos de 1997, 1998, 1999 e 2000;
- 3) não foi possível identificar nos livros contábeis e fiscais, operações relativas a empréstimos e pagamentos a curto prazo, tomados ou efetuados a Wanda Helena de Godoy Ortega, restando apenas a confirmação pela declaração do sócio-gerente.

Esses fatos levaram a fiscalização a concluir que a declaração firmada pelo Sócio –Gerente da empresa era eivada de falsidade ideológica e que se os cheques estavam com o carimbo da W. P. Distribuidora Ltda apostos no verso, com a identificação do cliente como sendo os supermercados Serve Todos, demonstrava-se que os pagamentos efetuados pela Sra Wanda eram decorrentes de vendas sem notas-fiscais ou de vendas efetuadas a J. C. Ortega e Cia Ltda, empresa inativa.

Além disso, a diligência constatou que das notas fiscais arregimentadas, referentes ao ano-calendário de 2000, várias delas não estavam registradas nos Livros de Entradas dos Supermercados Serve Todos.

Com isso a fiscalização concluiu que a origem e propriedade dos recursos financeiros movimentados nas contas bancárias de Erlon Carlos Godoy Ortega,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA


Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Alessandra Helena Godoy Ortega e Wanda Helena Godoy Ortega está nos atos negociais das cinco empresas do grupo: Supermercados Serve Todos de Pirajuí, Pongai, Presidente Alves e Reginópolis, além do Auto Posto E. A. Ortega, com movimentações à margem da escrituração contábil e fiscal, provenientes dos mais diversos tipos de fraudes, com contornos de dolo e simulação.

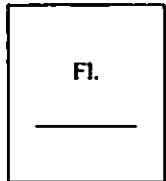
Fizeram então uma conciliação das contas bancárias, excluindo todas as transferências intercontas, a percepção de proventos, pró-labores e lucros distribuídos, os resgates de aplicações financeiras, empréstimos bancários, estornos, obtendo os valores creditados/depositados conciliados totalizados mensalmente nas contas bancárias das três pessoas físicas e nas pessoas jurídicas.

Como todas as empresas eram optantes pelo lucro presumido, proporcionalizou-se, a partir da receita bruta declarada, quanto dos valores creditados nas contas das pessoas físicas corresponderiam para cada pessoa jurídica, e com isso foi quantificada a omissão de receita por pessoa jurídica, que foi objeto de lançamento de ofício com multa qualificada.

De acordo com a fiscalização, além da intenção de fraude, com contornos de dolo e simulação, um outro aspecto que justifica essas evidências seria o fato de ser humanamente impossível realizar operações mercantis e não se utilizar das contas bancárias para depositar nenhum recebimento de seu faturamento mensal, e, no caso, os Supermercados Serve Todos de Reginópolis, de Presidente Alves e de Pongai não tiveram nenhum valor creditado em vários meses do ano-calendário de 1997, durante todo o ano-calendário de 1998, 1999 e parte do ano-calendário de 2000, apesar de terem receita bruta declarada nesses períodos, o que viria a provar que, naquilo que se transacionou por bancos, era prática usual a utilização das contas bancárias das pessoas físicas. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 3.598/3.634, onde argumenta:

1) a preliminar de decadência do direito do fisco de lançar todo o ano-calendário de 1997 e o primeiro semestre de 1998, com base no disposto no art. 150, § 4º, do CTN;

2) no mérito, que a apuração do valor tributável estava errada porque considerou que todas as operações bancárias das contas de Wanda Helena de Godoy Ortega eram pertencentes à pessoa jurídica e nesse sentido, aduz:

a) que o próprio documento que serviu de denúncia à Receita Federal, qual seja a representação da Câmara Municipal, afirma que parte do capital aplicado indevidamente pelo Prefeito Cassado foi angariado junto ao Município de Pirajuí, e assim estaria a fiscalização, ao dar credibilidade à tal denúncia, sendo incoerente na medida em que contraria seu próprio trabalho;

b) a tabulação efetivada pela fiscalização às fls. 682/700 não apresenta nenhuma novidade porque só apurou o que fora declarado pela Sra Wanda no documento de fls. 667/668 e constam como favorecidos bancos, a emitente, boutique Daslu, algumas pessoas jurídicas etc. . Quanto ao item "consignação do verso" constam como pagamento de duplicatas (sem a identificação do emitente), sendo a maior parte em branco ou nada consta, o que demonstra a fragilidade dos documentos utilizados pela fiscalização, que, aliás, utilizou a expressão "em sua maioria" demonstrando que não conseguiu vincular todos os cheques de fls. 701/727 a sua atividade;

c) no Demonstrativo dos cheques debitados nas contas-correntes de Wanda, vinculados aos pagamentos das respectivas notas fiscais, fls. 1625/1631, foram vinculados à impugnante 9 notas fiscais no total de R\$ 7.317,07, durante o período de quatro anos, e, considerando que nesse período a mesma adquiriu mercadorias para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

revenda no total de R\$ 9.449.247,52, o valor acima de R\$ 230.566,88 representa apenas 2,44%;

d) quanto à circularização junto às empresas W. P. Distribuidora Ltda, Luiz Tonin e Cia Ltda, Chocomel Bauru Produtos Alimentícios Ltda e Indústria Prata Ltda, basta efetuar o confronto com a relação de fls. 1.756 para verificar que essas empresas não compõem o rol de seus fornecedores;

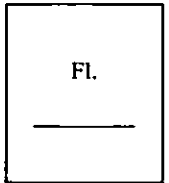
e) a fiscalização dá conta de que os cheques emitidos por Wanda Helena de Godoy Ortega em favor de Luiz Tonin & Cia Ltda foram para aquisição de mercadorias faturadas para J.C Ortega & Cia Ltda, que é uma empresa que realiza transações comerciais próprias, de modo que não poderia a Fiscalização, por critério meramente subjetivo, afirmar que as compras efetuadas por ela são, na realidade, operação da impugnante e demais pessoas jurídicas, embora essa empresa seja de titularidade do pai dos sócios-gerentes da impugnante e o fato de se ter encontrado cheques de Wanda pagando aquisições feitas por J. C. Ortega e Cia Ltda é a prova de que a movimentação financeira dela engloba várias atividades com as quais a impugnante não tem a mínima relação;

f) da diligência junto à empresa W. P. Distribuidora Ltda, a fiscalização afirma que os pagamentos efetuados por Wanda decorrem de vendas sem notas fiscais ou vendas efetuadas a J. C. Ortega e Cia Ltda, mas, se a venda foi efetuada a essa empresa, isso não deveria fazer parte da apuração fiscal desenvolvida na impugnante e, mesmo que a fiscalização queira demonstrar a vinculação da impugnante com a movimentação financeira de Wanda, o critério utilizado no Demonstrativo de Apuração de Omissão de Receitas é subjetivo e de técnica e legalidade inaceitáveis porque não carece de base legal, desvirtuando-se totalmente da realidade.

g) A incoerência da tributação pode ser demonstrada mediante fatos numéricos, porque se se fizer uma apuração do lucro bruto considerando as compras e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

as receitas apuradas pela fiscalização, verifica-se o absurdo que existe no percentual do lucro bruto, sobretudo considerando uma empresa revendedora de combustíveis. A rentabilidade bruta nos supermercados não ultrapassa a média de 15%, porém a fiscalização, segundo o critério adotado, apurou uma margem média do lucro bruto nos quatro anos de 70,65%;

h) Um dos pressupostos básicos do lançamento é a perfeita identificação do sujeito passivo e a demonstração inequívoca de que ele tem relação direta e pessoal com o fato gerador, porém a fiscalização ignorou essas disposições formais;

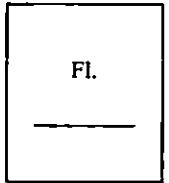
i) A fiscalização afirmou que havia notas fiscais não encontradas nos arquivos da impugnante, tampouco nos livros de Registro de Entradas, porém não especificou quais notas seriam essas, e sem a devida identificação, não há como proceder à defesa. A falta de escrituração de notas fiscais acarreta prejuízos à empresa porque impede de se creditar de 18% do ICMS sobre o valor da aquisição e a carga tributária na venda dos impostos e contribuições federais é de 5,93%.

j) Consoante a jurisprudência colacionada aos autos, os depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda. O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 instituiu nova modalidade de fato gerador, porém de acordo com o art. 146, III, da Constituição Federal, somente a lei complementar poderia fazê-lo, daí que a tributação do valor dos depósitos bancários como omissão de receitas já se vicia desde a sua fonte;

k) O termo de início de fiscalização da impugnante deu-se em 17/12/2002, porém a representação da Câmara Municipal foi recebida em 8/11/1999, o que evidencia que todo o lançamento ora discutido decorre de fiscalizações iniciadas nas pessoas físicas, decorrente da utilização dos valores da CPMF recolhidos por essas, porém a Lei nº 10.174/2001 não autorizava requisição de informações bancárias



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

anteriores ao seu surgimento no mundo jurídico, daí evidenciando a ilegalidade do procedimento administrativo, afrontando o princípio constitucional da moralidade administrativa, reafirmado pela Lei nº 9.784/99, cujo art. 30 expressamente veda a utilização de provas obtidas por meio ilícito, porque no presente processo não estamos diante de critério novo de fiscalização aplicável a fatos pretéritos, mas de uso de dados proibidos por lei;

l) No tocante à multa qualificada, verifica-se que a pretensão fiscal, antes de tudo, a de tentar evitar a decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário, e para se deslocar a aplicação da regra do art. 150, § 4º, para o art. 173, inciso I, ambos do CTN, aplicou a fiscalização, sem nenhuma base plausível, a penalidade qualificada, que somente poderia ocorrer mediante a comprovação, e não presunção, da conduta dolosa, como demonstrado pela doutrina penal e jurisprudência colacionada aos autos;

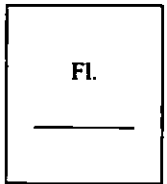
m) Em nenhum momento a fiscalização conseguiu provar que todos os cheques emitidos referem-se integralmente à pagamentos efetuados pela Impugnante e pelas empresas interligadas e as obrigações levantadas pela fiscalização, e que foram quitadas mediante cheques de pessoas físicas estão devidamente escrituradas em seu livro Caixa;

n) O procedimento de se pagar obrigações da empresa com a utilização da conta bancária da genitora dos sócios-quotistas é normalíssimo em uma empresa de cunho familiar, não caracterizando a intenção premeditada de sonegar tributos;

o) Aplica-se aos autos de infração decorrentes os mesmos argumentos expendidos ao IRPJ e, no caso do PIS e da Cofins, aplica-se também o termo decadencial de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, conforme a farta jurisprudência administrativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA



Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Por fim, pede pela improcedência dos lançamentos.

Por meio da Resolução DRJ/POR/1ª TURMA nº 175, de 7/12/2003, fls. 3.659/3.662, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto –SP, em observância ao disposto no art. 42, § 3º, da Lei nº 9.430/96, converteu o julgamento em diligência para que a fiscalização informasse, do total dos depósitos efetuados na conta corrente dos sócios Erlon Carlos Godoy Ortega e Alessandra Helena Godoy Ortega, e da Gerente Wanda Helena de Godoy Ortega, nos anos-calendário de 1997 a 2000, quais eram pertencentes à autuada, determinando a ciência do resultado dessa diligência à contribuinte, para eventual manifestação.

Em resposta, a fiscalização lavrou o Termo de Esclarecimentos de fls. 3.663/3.674, onde aduz, em linhas gerais, que analisou individualizadamente os créditos efetuados nas contas bancárias das pessoas físicas, conforme estabelecido do supracitado diploma legal, e destaca que nem a Sra Wanda, nem o Sr. Erlon, bem assim a Sra. Alessandra atenderam à intimação fiscal sobre a comprovação da origem dos valores depositados/creditados; que na busca da verdade material, promoveu profunda investigação e demonstrou exaustivamente, através requisições aleatórias, de cópias de inúmeros cheques obtidos junto às instituições bancárias, cruzamento dos cheques com os documentos fornecidos pelos Supermercados e o Auto Posto, bem como pelo procedimento de circularização, que as movimentações bancárias eram dessas pessoas jurídicas, e não das pessoas físicas; que na impossibilidade de se utilizar diretamente os valores creditados/depositados nas contas bancárias, para se fazer a verificação dos legítimos proprietários dessas movimentações financeiras, efetuadas em nome dos propalados "laranjas", uma vez que tais valores se apresentam globalizados, sem guardar nenhuma identificação com os valores expressos nos recibos de depósitos, é admissível, em procedimento de fiscalização, tal verificação pela via indireta, conforme a jurisprudência administrativa que colaciona; que tanto efetuou a análise criteriosa que deixou de exigir esclarecimentos dos valores creditados no ano-calendário de 2000, nas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

contas bancárias de Erlon e Alessandra, conforme consignado no Termo de Verificação e Constatação fiscal.

Acrescenta, ainda, a fiscalização que não só identificou, individualizadamente, cada crédito, como excluiu os valores transferidos e que o ônus da prova, com documentação hábil e idônea, contido no *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é de responsabilidade do contribuinte.

Sugerem os autuantes que, se houvesse somente uma empresa envolvida, o assunto já estaria resolvido de forma mansa e pacífica, porém são 5 empresas, legítimas possuidoras, conjuntamente, das movimentações financeiras efetuadas em nome da mãe e filhos, sem condições de se fazer a especificação qualitativa e quantitativa, de responsabilidade de cada uma. Que diante dessa impossibilidade, não restava outra alternativa à fiscalização a fim de exigir os tributos devidos ao Erário Nacional, senão utilizar um critério matemático, fazendo o rateio das receitas omitidas de acordo com as receitas declaradas, até porque os sócios de todas elas são os mesmos, com participação individual de 50% e a tal procedimento resultou, inclusive, em tributação mais benéfica para a contribuinte porque o volume de documentos acostados aos autos demonstra que o grosso das movimentações financeiras é dos supermercados, sendo ínfima a do posto, que tributado pelo lucro presumido, sofre incidência da alíquota do imposto de renda calculado sobre o percentual de 1,6%.

Ressalta, também, a fiscalização que seria menos trabalhoso e traumático, se tivesse efetuado o lançamento em nome da Sra Wanda, o que daria um resultado astronômico, porém irreal e inverídico, porque, de direito, ela não é a verdadeira proprietária das movimentações financeiras, sendo o auto de infração facilmente derrubado por erro na identificação do sujeito passivo diante das parcas provas acostadas pelos verdadeiros titulares, além de ser um auto de infração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

incobrável, vez que as declarações de rendimentos dela não apresentam receitas, nem tampouco bens em seu nome individual, para garantir a execução.

Por fim, clama a fiscalização pela princípio da moralidade, como norteador dos atos da Administração Pública, aduzindo que se tal forma de apuração não prevalecer, face ao aperfeiçoamento da forma de sonegação através de movimentações financeiras com créditos indecifráveis, em nome de "laranjas", bastando, para tanto, a manutenção de mais de uma empresa, para o mesmo ramo de negócio, ao invés de filiais, despersonalizando, assim, as verdadeiras titularidades, tal princípio estaria ferido.

Concluem, os autuantes, trazendo aos autos, transcrito e em inteiro teor, o Recurso Ordinário no MS nº 15.166 –BA, da lavra do Ministro Castro Meira, a respeito da possibilidade de se desconsiderar o negócio jurídico simulado para tributar a situação com base na realidade econômica, mesmo à margem de previsão legal específica e pronunciamento judicial, em que o relator clama pelo Princípio da Moralidade Administrativa, quando do conflito de princípios, diante da ausência de norma específica (Princípio da Legalidade), refletindo que não se pode impor sacrifícios dos interesses públicos.

A contribuinte se manifestou a respeito do Termo de Esclarecimento por meio do documento de fls. 3.687/3.697 informando que a Delegacia de Julgamento estava correta ao entender que não fora feita análise individualizada dos valores depositados porque, de fato, o que a fiscalização fez foi simples transcrições de depósitos copiados dos extratos fornecidos em meio magnético pelos bancos; repisa os argumentos da impugnação de que a tabulação da Receita Federal confere com a declaração prestada pela própria Wanda, onde se verifica a existência de diversos cheques emitidos, por exemplo, para a Boutique Daslu, empresa que não se relaciona com o seu ramo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086


Argumenta que a fiscalização fala que seu procedimento está assente em remansosa jurisprudência, porém só transcreve um acórdão, cujo teor não se aplica ao caso, porque lá só há um estabelecimento envolvido.

Reforça que a própria fiscalização, por inúmeras vezes, reconhece a impossibilidade de "identificação qualitativa e quantitativa" dos valores depositados, o que deve ser considerado como não cumprimento da diligência solicitada.

Salienta que mesmo que o critério da fiscalização seja lógico, racional e matemático, como por ela colocado, não se trata de critério jurídico e que a própria fiscalização, no item 15 do seu Termo, reconhece o ineditismo de sua forma de apurar.

Manifesta que a impotência ou a incapacidade operacional não pode servir de pretexto para se admitir tributação divorciada da estrita legalidade e tipicidade cerrada e que não há qualquer dispositivo que vede a multiplicidade de estabelecimentos autônomos, o que esbarraria no princípio da Livre Iniciativa Econômica, capitulado no art. 170, *caput*, da Constituição Federal.

Aduz, quanto ao princípio da Moralidade Administrativa, que esse é atendido na medida em que a Administração atua nos termos estritos da lei, de forma que quem deveria invoca-los seria a contribuinte, contra os prepostos da Administração Pública.

Além disso, coloca que o acórdão paradigma trazido pela fiscalização tem aplicabilidade para a desconsideração da personalidade jurídica, quando da constatação de empresas de fachada, mas não embasa a metodologia aritmética utilizada, de forma que, caso a fiscalização vislumbrasse conduta fraudulenta, deveria ter desconsiderado a personalidade jurídica das empresas, lavrando um auto de infração englobando a totalidade dos depósitos. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.


Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Alega que a postura da fiscalização ofendeu não só o princípio da Legalidade, como o da Segurança Jurídica e que a desconsideração dos atos ou fatos deve ser em momento anterior ao lançamento. No caso, o lançamento já está feito, e aguarda apenas julgamento, mas mesmo assim, reforça que o art. 116, parágrafo único, do CTN, carece de regulamentação.

E conclui que o atendimento aos Princípios Gerais do Direito Público não implica, necessariamente, em atendimento ao Interesse Específico do Poder Público.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, considerando a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia seguinte a cada trimestre de apuração, considerou que como a DIPJ foi apresentada no prazo legal, com o pagamento do imposto devido, ocorrera a decadência do direito do fisco de lançar os quatro trimestres de 1997 e os dois primeiros trimestres de 1998, já que a ciência do auto de infração ocorreu em 19/9/2003.

No mérito, reconhece a retroatividade da Lei nº 10.174/2001, porém julga o lançamento improcedente, por entender que a presunção relativa a que se refere o art. 42 da Lei nº 9.430/96 está direcionada ao titular das contas de depósitos e não a terceiros, que caberia ao Fisco demonstrar, de forma robusta, a efetiva titularidade da conta bancária, *“mesmo que tal demonstração esteja calcada em indícios”*, nos termos do § 5º do aludido art. 42, porém nos autos *“não há como vincular qualquer depósito às receitas que a fiscalização considerou como omitidas pela autuada”*, e assim teria a fiscalização optado por uma solução não prevista em lei.

De acordo com a autoridade julgadora, *“não é desconhecido de ninguém, que empresas de pequeno porte, geralmente familiares, muitas vezes recorrem a empréstimos emergenciais junto a seus familiares para fugir dos juros bancários”* 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Assim, o entendimento do relator era de que cumpriria à fiscalização aprofundar-se um pouco mais nas investigações para verificar se a Sra Wanda não teria praticado operações de *factoring*, ainda que na informalidade, de forma a justificar a intensa movimentação financeira realizada.

E tecendo ainda outros comentários acerca do princípio da moralidade argüido pela fiscalização, conclui pela improcedência da exigência do IRPJ e tributações decorrentes, cancelando o feito fiscal.

Por força de recurso necessário, o crédito exonerado é submetido à apreciação deste Conselho.

É o relatório 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

VOTO


Conselheira ADRIANA GOMES RÉGO, Relatora

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela DRJ em Ribeirão Preto - SP por haver exonerado o sujeito passivo do pagamento de contribuição em valor total superior a R\$ 500.000,00, de acordo com o limite de alçada estabelecido na Portaria MF nº 333, de 11/12/1997.

A discussão da decadência seria a primeira questão a ser analisada. Todavia, como a sua contagem depende do fato de vislumbrar ou não a fraude, passo a discorrer sobre o assunto, somente após a análise do mérito.

Quanto à retroatividade da Lei nº 10.174/2001, concordo com os argumentos da decisão recorrida, de que se trata de norma que dispõe sobre procedimentos de fiscalização, inserindo-se no contexto do art. 144, § 1º, do CTN.

No mérito, verifica-se, que a infração identificada pela fiscalização foi a Omissão de Receita caracterizada por créditos/depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, tendo como fundamento o art. 42 da Lei nº 9.430/96, razão porque, antes da análise dos fatos, faz-se necessário que se verifique algumas premissas ali contidas.

Inicialmente e em razão que argumentações aduzidas pela então impugnante de que o referido art. 42 estaria viciado por ofensa ao art. 146 da Constituição Federal, cumpre esclarecer que, ao teor do art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, não compete a este Colegiado afastar lei vigente ao argumento de sua inconstitucionalidade, de forma que, enquanto não retirada do mundo jurídico pelos órgãos competentes, a ela deve-se conferir plena eficácia. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

FL.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Quanto à aplicabilidade do § 5º do art. 42, introduzido pelo art. 58 da Medida Provisória nº 66/2002, convalidada na Lei nº 10.637/2002, no que diz respeito a fatos geradores anteriores à publicação da referida MP, entendo tratar-se de norma interpretativa, o que implica dizer, à luz do art. 106 do CTN, que retroage, também.

Oportuno, para tanto, se faz transcrever o item 42 da Exposição de Motivos dessa Medida Provisória, *verbis*:

"42. As alterações propostas por meio do art. 58 objetivam estabelecer regras precisas nos casos de lançamento de ofício baseado em omissão de renda detectada por meio de movimentação financeira de origem não comprovada, nas hipóteses de utilização de interposta pessoa ou de contas conjuntas."

Assim, de acordo com tal dispositivo, tem-se:

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

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

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

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

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

.....
.....

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.


Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares."(NR)

Da leitura desse texto legal, chega-se às seguintes conclusões:

1) Presume-se que há omissão de receita, se o titular da conta bancária não comprovar a origem dos recursos movimentados. Ou seja, cabe à fiscalização individualizar mensalmente os valores e intimar o contribuinte a comprova-los. Se ele não o fizer, limitando-se a apresentar declarações de esclarecimentos, a princípio, persiste a presunção. Em qualquer hipótese, não é dever da fiscalização fazer elucubrações para justificar a origem dos recursos, se tais fatos sequer foram suscitadas pelo contribuinte. De modo exemplificativo, nos autos, se a Sra Wanda não argüiu, em momento algum, que praticava operações de *factoring*, os autuantes não precisariam, ao contrário do que sugeriu a decisão recorrida, perquirir se houve a prática de tal atividade, a justificar a volumosa movimentação financeira.

2) Uma vez identificado pela fiscalização a utilização de interpostas pessoas, como titulares das contas bancárias, deverá a tributação da omissão recair sobre o real detentor dos recursos. Neste caso, a prova da utilização de interpostas pessoas, ou melhor, a vinculação do real detentor dos recursos com os depósitos bancários é ônus da fiscalização. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

3) A lei é omissa quando se tem mais de um detentor dos recursos, na hipótese da titularidade da conta não lhes pertencer, limitando-se a tratar, da pluralidade de titulares da mesma conta.


Postas essas considerações, urge, para deslinde do presente processo que se verifique:

1) Se de fato não houve a comprovação dos recursos, quer por parte daquele que é seu titular de direito, ou de quem a fiscalização considerou titular de fato;

2) Em caso afirmativo, se há provas nos autos de que os recursos pertencem a terceiro ou terceiros, que não os titulares das contas; e

3) Se o método utilizado pela fiscalização para apurar a receita omitida é legítimo.

O primeiro aspecto parece-me o mais pacífico pois, com efeito, a fiscalização intimou todos os titulares das contas a comprovar, inicialmente, o total movimentado, e, após conceder sucessivas prorrogações de prazos, ainda reintimou já com o detalhamento dos valores depositados/creditados em cada conta, discriminados mensalmente.

Nenhuma das três pessoas físicas envolvidas na presente autuação comprovaram a origem questionada: a Sra Wanda argumentou ser impossível, dado o volume das suas movimentações, acrescentando que teria efetuado muitos empréstimos ao Supermercado Serve Todos e ao Posto de Combustíveis dos seus filhos, os quais, por sua vez, também não comprovaram, havendo sido alegado, apenas, que a conta envolveria a movimentação dos 4 supermercados, além do posto. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086


Diante de tais alegações, todas as pessoas jurídicas também foram intimadas a comprovar a origem dos recursos movimentados nas contas de seus sócios e da matriarca deles.

Todavia, todas alegaram que não dispunham de “elementos capazes de propiciar” a elaboração de um demonstrativo mensal que identificasse os valores mensais seus que foram depositados nas aludidas contas e os correlacionasse com os respectivos documentos comprobatórios. Também aduziram não possuir os documentos comprobatórios dos empréstimos recebidos da Sra. Wanda.

Logo, não se pode duvidar de que houve uma intensa movimentação financeira nas contas das três pessoas físicas envolvidas, sem que qualquer delas lograsse comprovar a origem.

Porém, os dois sócio-gerentes, cuja movimentação bancária no período fiscalizado é bem menor que a da sua mãe, já assumiram, de pronto, que os valores compreendiam, também, créditos das empresas das quais eram proprietários. Ou seja, restava confirmada a vinculação de suas contas bancárias às operações mercantis das empresas.

Assim, o segundo ponto objeto de análise, qual seja a vinculação dos valores creditados a terceiro ou terceiros, como é o caso, que não o titular da conta, toma relevo tão-somente em relação à Sra. Wanda.

Nesse aspecto, eu diria que o primeiro indício estaria justamente na resposta da Sra Wanda à fiscalização, ao afirmar que efetuara muitos empréstimos às empresas, que quando recebia depositava os valores em suas contas e pagava diretamente aos clientes. Ora, isso não nada mais é do que movimentar valores das empresas em suas contas bancárias. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Fazendo-se uma breve análise dos extratos bancários das contas da Sra Wanda colacionados aos autos às fls. 429/528, primeiramente, que são da instituição Nossa Caixa Nosso Banco, verifica-se, por exemplo à fl. 434, que entre os dias 9 a 12/11/1998, foram sacados 50, e à fl. 454, que somente no dia 12/7/1999 foram sacados 30 cheques. Nos extratos do Banco Bradesco, fls. 529/792, a situação se repete, quando, somente num dia, conforme consta à fl. 529, foram compensados 23 cheques.

Em linhas gerais, o que se verifica é que o volume de operações bancárias realizadas nas contas de titularidade da Sra Wanda são compatíveis com uma atividade comercial ou mercantil.

A fiscalização, então, solicitou as instituições bancárias as cópias de alguns cheques, escolhidos aleatoriamente, e promoveu a tabulação de fls. 914/932, a partir da qual também se evidencia que os favorecidos dos cheques, ou é na maioria das vezes a própria emitente, ou são pessoas jurídicas cujo nome sugere que o ramo de atividade se relaciona com as operações dos supermercados.

É de se salientar que os cheques que pagam a Boutique Daslu, a que se referiu a recorrente só totalizam seis, número desprezível se considerarmos o total de cheques sacados de suas contas bancárias.

E mais indícios se constata quando da circularização efetuada junto aos favorecidos dos cheques, porque, na diligência junto à empresa Luiz Tonin Cia Ltda, cujas notas fiscais objeto do pagamento com os cheques emitidos pela Sra Wanda, restou evidenciado que tais notas foram faturadas em nome de J. C. Ortega & Cia Ltda; contudo é de se verificar uma ligação com os supermercados, porque resta cabalmente demonstrado às fls. 2.919/2.951, que a J. C. Ortega & Cia Ltda não operou no período, e ainda, que seu nome de fantasia, conforme telas às fls. 2.212/2.213, é justamente "Supermercado Serve Todos".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____


Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

Esse fato isoladamente não seria de grande evidência, mas, juntando-se a tudo que foi produzido nos autos, traz, sim, uma conotação de que se faturou em nome de empresa de titularidade do marido da Sra Wanda e dela, porém os destinatários das mercadorias eram os supermercados dos seus filhos. Assim, ficam sem efeito as alegações da recorrente de que se se tratava de outra empresa, não haveria porque ela ser relacionada.

Quanto à empresa WP Distribuidora Ltda, não obstante a alegação de que cheques emitidos pela Sra Wanda correspondiam a empréstimos por ela concedidos à empresa, o fato é que não havia prova de qualquer empréstimo e, apostos no verso dos cheques constam como cliente, os supermercados.

Ademais, o fato da diligência não ter localizado notas fiscais de venda aos supermercados Serve Todos, a partir de agosto de 2000, não afasta a presunção de que os cheques correspondem a pagamentos de obrigações dos supermercados porque, como na empresa Luiz Tonin & Cia Ltda, as vendas foram faturadas em nome de empresa inativa relacionada ao grupo, conforme já aduzido, é bem provável que o mesmo tenha ocorrido aqui, como sugeriu a fiscalização, porém a diligência, por desconhecer tal fato, não tenha atentado para outros clientes.

É de se destacar, ainda, que dos cheques escolhidos aleatoriamente pela fiscalização, 73 foram destinados a pagamentos a tal empresa.

No tocante à empresa Chocomel, pela tabulação de fls. 2.952/2.955, os 19 cheques indicados às fls. 2.869/2.870 foram vinculados a 24 notas fiscais do Supermercado Serve Todos, de forma que se confirmou a ligação dos cheques da Sra Wanda aos pagamentos das obrigações dos Supermercados e ainda, que as alegações da autuada de que essas empresas não são seus fornecedores são improcedentes. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

A fiscalização ainda evidencia em sua tabulação que algumas notas fiscais de compra não foram escrituradas nos respectivos livros de Registro de Entradas, evidenciando que de fato as empresas de supermercado praticavam omissão de receitas.

E aqui cumpre destacar que a fiscalizada não contra-argumentou essa omissão no registro das compras. Alega, apenas, a fiscalização disse que teria encontrado notas fiscais das empresas, e não nas diligenciadas, mas não teria identificado quais notas seriam essas, o que lhe impediria de proceder à defesa.

Ocorre que a fiscalização destacou sim tais notas. No seu Termo de Verificação e Constatação Fiscal, à fl. 54, no item IV, como confirmação da fraude e sonegação, consta que do confronto com o número da nota aposto no verso dos cheques, constatou que muitas não se encontravam, nem nos arquivos das empresas, nem escrituradas.

Na fl. 55, faz alusão que tais notas estão nos demonstrativos de fls. 2.393/2.452, no que diz respeito às vinculações com o Banco Nossa Caixa Nosso Banco, e no demonstrativo de fls. 2.453/2.559, no tocante ao Banco Bradesco, e nesses o detalhamento do que não fora encontrado nos arquivos está bastante claro.

A ausência das notas, e respectiva escrituração, também corrobora como forte indício de que as empresas têm como prática a omissão de receitas. Aliás, o argumento da autuada de que não lhe seria vantajoso omitir o registro da compra porque o que se credita de ICMS é superior ao que recolhe de tributos federais não prospera, porque ela deve também incluir no seu comparativo, como débitos, aquilo que paga a título de ICMS.

Por fim, às fls. 2.560/2.566 a fiscalização acostou um demonstrativo dos cheques debitados das contas da Sra Wanda, vinculados aos pagamentos das respectivas notas-fiscais encontrados nos arquivos das empresas e, ao contrário do que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

aduziu a recorrente, de que a vinculação teria ocorrido, tão-somente, no tocante a 9 cheques, tal soma chega a 224. Salienta-se que a fiscalização não solicitou dos bancos a totalidade dos cheques.

Aliás, esse é um argumento bastante rebatido pela atuada: o de que a fiscalização não teria vinculado a totalidade dos valores movimentados, dos cheques emitidos, às empresas.

E nesse aspecto, entendo ser desnecessário, porque se a própria atuada, quando intimada, bem assim os titulares das contas bancárias, que detinham toda a documentação e o conhecimento dos fatos que efetivamente ocorreram, afirmaram que não dispunham de elementos capazes de promover tal vinculação, como se poderia fazer isso em procedimento de auditoria?

O que a fiscalização fez foi reunir um conjunto de indícios que de forma robusta ligam os valores movimentados às operações das empresas, de forma que, a par de todos esses elementos, entendo também não assistir razão à autoridade relatora de primeira instância que afirmou não haver como vincular qualquer depósito com as receitas da atuada, se a própria Sra Wanda afirmou expressamente que em razão dos "empréstimos" que concedia, os valores eram depositados em suas contas bancárias.

Ora, o que a fiscalização tinha que provar é que não se tratavam de empréstimos, mas sim de transações financeiras em decorrência da atividade comercial das empresas envolvidas. E isso não se pode duvidar que tenha sido feito e de forma satisfatória.

Argumentam, tanto a contribuinte, como a decisão a quo, que se trata de prática corriqueira em empresas familiares. Ocorre que se é corriqueiro ou não, a verdade é que a movimentação bancária, como conta do ativo circulante, deve ser escriturada, e três supermercados não possuem qualquer movimentação financeira em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

conta de sua titularidade, durante mais de dois anos, apesar de declararem receitas, como evidenciado pela fiscalização, é prática que permite a sonegação.

Afirmou, ainda, a contribuinte, que a fiscalização partir das denúncias da Câmara Municipal, e que nesta consta que houve desvio de recursos da Prefeitura praticado pelo então Prefeito, o que portanto, infirmaria o resultado a que chegou a fiscalização, tendo em vista que, se os recursos vieram da Prefeitura, não foram objeto das transações comerciais das empresas.

Entretanto, por tudo que até aqui se comentou, em que pese a denúncia da Câmara ter sido o ponto de partida, a fiscalização procedeu a diversas investigações que a levou a tais conclusões, de forma que a autuação não se limitou aos argumentos trazidos pela denúncia, sendo, por conseguinte, infundado esse argumento.

Passa-se, então, para o terceiro ponto, que seria a metodologia de apuração do valor tributável utilizado pela fiscalização, qual seja, a partir da proporcionalização da receita bruta declarada.

Nesse sentido, convém esclarecer à contribuinte que se o que se está auferindo são receitas, e não compras, o mais plausível é que se quantifique na proporção das receitas reconhecidas, porque tal ordem de grandeza, melhor do que qualquer outra, irá refletir o que se deseja.

A proporcionalização das receitas foi a única forma encontrada pela fiscalização para quantificar uma omissão de receita presumida pela não comprovação da origem de recursos movimentados que, conforme restou evidenciado, pertencem a mais de uma pessoa jurídica.

Trata-se de procedimento não normatizado, porque nesses casos, como já dito, a lei é omissa. Fica, então, a questão: diante da constatação de omissão de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

receitas, está o Fisco impedido de cobrar o crédito tributário, porque inexistente lei prevendo o tratamento a ser dado, quando apurada a existência de mais de um terceiro que, utilizando-se de interpostas pessoas, tenham movimentado os valores que caracterizam tal omissão?

E é aqui que bem se presta o Acórdão do Ministro Castro Meira trazido aos autos pelos fiscais, quando do Termo de Esclarecimento. Na verdade, o voto se destinou a manter a desconsideração de uma personalidade jurídica, razão porque a fiscalizada disse que não poderia ser aplicado, porém, ao meu sentir, alguns de seus trechos expressam com muita precisão o que deve pautar o procedimento administrativo, motivo pelo qual transcrevo-os:

“A atuação administrativa deve pautar-se pela observância dos princípios constitucionais, explícitos ou implícitos, deles não podendo afastar-se sob pena de nulidade do ato administrativo praticado. E esses princípios, quando em conflito, devem ser interpretados de maneira a extrair-se a maior eficácia, sem permitir-se a interpretação que sacrifique por completo qualquer deles.

Se, por um lado, existe o dogma da legalidade, como garantia do administrado no controle da atuação administrativa, por outro, existem Princípios como o da Moralidade Administrativa, o da Supremacia do Interesse Público e o da Indisponibilidade dos Interesses Tutelados pelo Poder Público, que também precisam ser preservados pela Administração. Se qualquer deles estiver em conflito, exige-se do hermeneuta e do aplicador do direito a solução que melhor resultado traga à harmonia do sistema normativo.

A ausência de norma específica não pode impor à Administração um atuar em desconformidade com o Princípio da Moralidade Administrativa, muito menos exigir-lhe o sacrifício dos interesses públicos que estão sob sua guarda.”

Entendo que a ausência de normas não pode ser impeditivo a que a Administração Tributária, mediante um critério justo, porque beneficiou sobremaneira o contribuinte, cobre desse o que deve à Fazenda Nacional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

O Princípio da Tipicidade Cerrada e da Segurança Jurídica devem ceder lugar ao da Moralidade Administrativa e da Supremacia do Interesse Público, quando, constatado que mediante condutas fraudulentas, identificadas pela prática de operações em embutiam a identificação dos verdadeiros sujeitos passivos, permitindo-se que os agentes tributários adotem procedimentos justos, no sentido de individualizar o crédito tributário devido por cada agente envolvido.

Entender diferente significa dizer que, como não há norma disposta sobre o rateio no caso de omissão de receitas cujos valores foram apurados de forma globalizada, o Fisco deve ficar de “braços cruzados”.

A Tipicidade Cerrada e a Segurança Jurídica não podem proteger quem não age de acordo com a lei, porque se assim ocorrer, ao contrário, não se tem Segurança Jurídica. Seria a prevalência do interesse privado sobre o interesse público.

É verdade que inexistente dispositivo legal proibindo a constituição de diversas empresas pelos mesmos titulares, com o mesmo objeto negocial, porque isso sim, seria ofensa ao Princípio da Livre Iniciativa invocado pela contribuinte. A ilegalidade ocorre quando essas pessoas jurídicas utilizam uma mesma conta bancária, de titularidade de terceiro, portanto, interposta pessoa, para movimentar os valores decorrentes de suas atividades.

Assim, ainda que se trate de uma apuração inédita, ou seja, que inexistam acórdãos paradigmas, o procedimento de rateio utilizado pelo Fisco deve ser aceito, porque, de outro modo, a prática da sonegação e da fraude vai imperar sobre o interesse público.

Com relação à multa qualificada, a mesma deve ser mantida porque a utilização de interpostas pessoas e a manutenção de contas bancárias à margem da escrituração são condutas que, de forma inequívoca, evidenciam o intuito de doloso de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº : 10825.001448/2003-51
Acórdão nº : 105-15.086

impedir o conhecimento das autoridades fazendárias das circunstâncias materiais da ocorrência do fato gerador, bem assim das condições pessoais dos contribuintes, o que caracteriza a sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64, e como se tratam de mais de um contribuinte envolvido, ainda tem-se o conluio, tal como definido no art. 73 da referida lei.

A constatação da sonegação e do conluio obrigam a fiscalização a cobrar, quando do lançamento de ofício, a multa no percentual definido no art. 44, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Uma vez caracterizado o evidente intuito de fraude, mediante a sonegação e o conluio, a decadência deve seguir a regra disposta pelo art. 173, inciso I, do CTN, de forma que os fatos geradores ocorridos em 1997 poderiam ser objeto de lançamento até 31/12/2003, já que a contagem se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como a ciência ocorreu em agosto de 2003, o crédito foi constituído dentro do prazo legal, afastando-se, também, a preliminar de decadência.

No tocante aos lançamentos decorrentes do IRPJ, quais sejam os autos de CSLL, PIS e Cofins, aplica-se o mesmo resultado, de forma a se dar provimento integral ao recurso de ofício.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 19 de maio de 2005.


ADRIANA GOMES RÉGIO