



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10825.001450/2003-21 ✓
Recurso nº : 142.919 - EX OFFICIO ✓
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1998 a 2001
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Interessado(a) : AUTO POSTO E A ORTEGA DE PIRAJUI LTDA. ✓
Sessão de : 20 de outubro de 2006
Acórdão nº : 103-22.693 ✓

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO COM BASE EM INFORMAÇÕES DA CPMF. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA. As informações da CPMF podem ser utilizadas para fins de constituição de crédito tributário de outros impostos e contribuições, relativo a fatos geradores anteriores à vigência da Lei 10.174/2001.

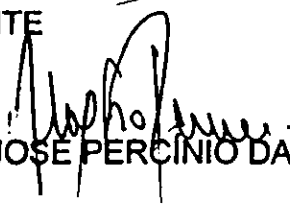
OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA EM CONTA BANCÁRIA. CONTA CONJUNTA DE FATO. ARTIGO 42 DA LEI 9.430/96. No caso de omissão de receitas identificada com base em depósitos em conta bancária comprovadamente conjunta de fato, embora registrada como individual, o valor das receitas será imputado a cada titular de fato mediante divisão entre o total das receitas pela quantidade de titulares de fato.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10825.001450/2003-21
Acórdão nº : 103-22.693

FORMALIZADO EM: 08 DEZ 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO. Ausente, por motivo justificado o Conselheiro Márcio Machado Caldeira.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10825.001450/2003-21
Acórdão nº : 103-22.693

Recurso nº : 142.919 - *EX OFFICIO*
Recorrente : 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

RELATÓRIO

Trata-se de recurso *ex officio* do Acórdão nº 5.875/2004, fls. 2.996, da 1ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE RIBEIRÃO PRETO-SP, que julgou improcedentes autos de infração de imposto de renda pessoa jurídica – IRPJ, fls. 04, e, como tributação reflexa, de contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, fls. 30, de Cofins, fls. 21, e de PIS, fls. 12, contra AUTO POSTO E. A. ORTEGA DE PIRAJUÍ LTDA., todos com imposição de multa de 150%, com base no art. 44, II, da Lei 9.430/96.

A infração consistiu em omissão de receitas caracterizada por créditos de origem incomprovada em contas bancárias de Wanda Helena de Godoy Ortega, Erlon Carlos Godoy Ortega e Alessandra Helena de Godoy Ortega. Erlon e Alessandra são filhos de Wanda e sócios da autuada. Segundo detalhado no “termo de verificação e constatação fiscal”, fls. 42, os recursos financeiros movimentados por intermédio das contas dessas pessoas físicas pertenciam, na verdade, ao Auto Posto E. A. Ortega de Pirajuí Ltda, ao Supermercado Serve Todos Pirajuí Ltda, ao Supermercado Serve Todos Reginópolis Ltda, ao Supermercado Serve Todos Presidente Alves Ltda e ao Supermercado Serve Todos Pongai Ltda, todos autuados em processos próprios. Para apuração da base de cálculo de cada uma das pessoas jurídicas, as autoridades fiscais ratearam as receitas omitidas de forma proporcional às receitas brutas declaradas pelas empresas.

O procedimento de fiscalização teve origem em representação da Câmara Municipal de Pirajuí-SP, fls. 357.

Na impugnação, fls. 2.851, a autuada suscita preliminar de decadência em relação aos fatos geradores do ano de 1997 e dos dois primeiros trimestres de 1998, haja vista a ciência do lançamento em 19/09/2003.

No mérito, assegura inexistir prova de vinculação da conta bancária de Wanda Helena aos negócios das empresas, rejeita a legalidade do rateio realizado pela fiscalização, afirma que depósito bancário não é fato gerador do imposto de renda, refuta a aplicação retroativa da Lei 142.919*MSR*04/12/06



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10825.001450/2003-21
Acórdão nº : 103-22.693

10.174/2001 e, quanto à aplicação da multa qualificada, alega que não restou comprovada a intenção dolosa.

O processo foi devolvido à unidade de origem para realização de diligência, conforme determinação da DRJ por intermédio da Resolução nº 174/2003, fls. 2.910. Informações das autoridades fiscais às fls. 2.914 e pronunciamento da autuada às fls. 2.938.

Decisão de primeiro grau assim ementada:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: RETIFICAÇÃO. ACÓRDÃO 5.605.

Retifica-se o acórdão que contenha incorreções quanto ao nome do interessado e não identifica o julgador vencido.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE.

É incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

Ementa: DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento por homologação o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador.

OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10825.001450/2003-21
Acórdão nº : 103-22.693

A obtenção de provas pelo Fisco junto à instituição financeira não constitui violação às garantias individuais asseguradas na Constituição Federal, nem quebra de sigilo, nem ilicitude, porquanto é um procedimento fiscal amparado legalmente.

LANÇAMENTO. ELEMENTO ESSENCIAL. MATÉRIA TRIBUTÁVEL. DETERMINAÇÃO.

A apuração da matéria tributável é elemento essencial ao lançamento, razão pela qual o erro na sua determinação torna improcedente a exigência do respectivo tributo.

MULTA QUALIFICADA.

A falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta corrente bancária caracteriza falta simples de presunção de omissão de receitas, sem caracterizar evidente intuito de fraude.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido para o lançamento principal (IRPJ) estende-se aos lançamentos reflexos com os quais compartilha o mesmo fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhes recomenda tratamento diverso.”

O acórdão recorrido retificou o de nº 5.065/2004, fls. 2.952, acolhendo as razões expostas nos embargos de declaração às fls. 2.990.

Declaração de imposto de renda pessoa jurídica (DIRPJ) do exercício 1998, fls. 2.152, com apuração do IRPJ e da CSLL pelo regime do lucro presumido. Também pelo lucro presumido as DIPJ dos exercícios 1999, 2000 e 2001, às fls. 2.520, 2.538 e 2.548, respectivamente.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10825.001450/2003-21
Acórdão nº : 103-22.693

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade.

A controvérsia relativa à decadência deve ser examinada após a análise da comprovação da ocorrência do pressuposto de "evidente intuito de fraude", requisito do art. 44, II, da Lei 9.430/92, tendo em vista a ressalva do art. 150 do CTN acerca da ocorrência de "dolo, fraude ou simulação".

Por outro lado, quanto à utilização dos dados da CPMF, considero possível a sua utilização para fins de lançamento de outros tributos apenas para períodos de apuração posteriores à vigência da Lei 10.174/2001. Expressei este entendimento em voto no julgamento do Recurso nº 138443, na condição de relator, que resultou no Acórdão nº 103-21.890, assim ementado:

"LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO COM BASE EM INFORMAÇÕES DA CPMF. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA. A norma que revogou a vedação de utilização de informações da CPMF para fins de constituição de crédito tributário de outros impostos e contribuições tem caráter material, não se enquadrando na hipótese de aplicação a fatos geradores anteriores prevista pelo art. 144, §1º, do CTN."

Entretanto, sem prejuízo da minha convicção pessoal, em virtude da reiterada jurisprudência do STJ, passei a adotar o entendimento daquele órgão, no sentido contrário, exemplificado pelo acórdão extraído do julgamento do Recurso Especial nº 640.165 - SC (2004/0017831-4), de 18 de maio do corrente ano, com a seguinte ementa:

"Está assentado na jurisprudência do STJ que "a exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição do crédito em si não esteja alcançada pela decadência" e que "inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10825.001450/2003-21
Acórdão nº : 103-22.693

tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal" (Resp 685.708/ES, 1ª Turma, Min. Luiz Fux, DJ de 20/06/2005. No mesmo sentido: REsp 628.116/PR, 2ª Turma, Min. Castro Meira, DJ de 03/10/2005; AgRg no REsp 669.157/PE, 1ª Turma, Min. Francisco Falcão, DJ de 01/07/2005; REsp 691.601/SC, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 21/11/2005)"

A omissão de receitas por falta de comprovação da origem de créditos em conta bancária restou bem caracterizada nos autos. A questão relativa à determinação da base de cálculo e o seu rateio foi assim enfrentada no voto condutor do acórdão recorrido:

"A Resolução nº 174 de fls. 2.910 a 2.913, desta 1ª Turma de Julgamento, objetivava que a fiscalização identificasse exatamente quais depósitos das contas correntes das pessoas físicas Wanda, Erlon, e Alessandra, guardavam absoluta relação com as receitas consideradas omitidas pela autuada. Tal pedido deu-se em razão de a fiscalização em seu relatório de fls. 42 a 64 ter afirmado que os depósitos bancários das contas correntes de Wanda, Erlon e Alessandra, pertenceriam a mais de uma pessoa jurídica.

Como é cediço, a partir de 1º de janeiro de 1997, com a edição da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 42, a existência dos depósitos bancários cuja origem não seja comprovada, foi erigida à condição de presunção legal de omissão de receita. Assim dispõe o citado dispositivo legal, *verbis*:

(...)

Portanto, com o advento da Lei nº 9.430, de 1996, que introduziu novas presunções legais no campo tributário, passou a ocorrer uma inversão do ônus da prova, ou seja, cabe ao sujeito passivo da relação jurídica provar que a prática do fato que lhe está sendo imputado não corresponde à realidade.

Assim, 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 se juntar ao elenco já existente; com isso, 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 *onus probandi* a seu cargo.

Entretanto, tal presunção relativa está direcionada tão somente ao titular da conta de depósito ou de investimento, quer seja pessoa física ou jurídica, não a terceiros.

Situação diversa se dá quando se pretende imputar a titularidade dos valores creditados em conta bancária a terceira pessoa, para atribuir-lhe a responsabilidade da comprovação de sua origem e conseqüentemente inverter o ônus da prova do montante tributável como omissão de receitas.

Nessa seara, cabe ao Fisco demonstrar, de forma robusta, a efetiva titularidade da conta bancária, mesmo que tal demonstração esteja calcada em indícios. Tais indícios, todavia, devem conduzir inequivocamente à convicção de que o fato é verdadeiramente aquele que se quer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10825.001450/2003-21
Acórdão nº : 103-22.693

provar (transferência de titularidade) e que não esteja apenas baseado em meras suposições ou dê-margem a outro tipo de conclusão.

É isto que se depreende da leitura do § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996, acrescido pela Lei nº 10.637 de 2002, verbis:

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 30.12.2002)

Ora, este parágrafo impõe ao Fisco, com todas as letras, o dever de provar que os valores creditados na conta bancária investigada pertence a terceiro e não ao seu titular.

E é exatamente isso, que a fiscalização afirma textualmente não ter condições de determinar, como se vê do seu Termo de Esclarecimentos de fls. 3.663 a 3.674, cuja síntese encontra-se no relatório acima, verbis: “é impossível a determinação específica dos depósitos/créditos, pertencentes individualizadamente a cada pessoa jurídica”,

Ou seja, não há como vincular qualquer depósito questionado às receitas que a fiscalização considerou como omitidas pela autuada.

Dessa forma, por não ter a fiscalização, em suas verificações estabelecido de maneira inconteste, o vínculo entre os depósitos bancários e a receita que entendeu desviada, optou por uma solução não prevista em lei.

É certo que a fiscalização localizou alguns cheques de emissão da Srª Wanda, de valores pequenos, que serviram para pagamento de algumas notas fiscais da autuada. Entretanto, tal fato já havia sido admitido expressamente pela emitente dos respectivos cheques, que afirmou ter efetuado vários empréstimos ao Auto Posto E. A. Ortega de Pirajuí Ltda., cujas liquidações eram feitas em dinheiro ou em cheques de clientes daquele posto de combustíveis.

Ora, 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.

Da mesma forma a Srª Wanda declarou à fiscalização que efetuou empréstimos em curto prazo à empresa W. P. Distribuidora Ltda., que, posteriormente, foram pagos em espécie, fato confirmado pela empresa e não aceito pela fiscalização por entender que a declaração da empresa estava “eivada de falsidade ideológica”, em virtude de tais empréstimos não terem sido devidamente contabilizados.

Entendo que cumpriria à fiscalização aprofundar-se um pouco mais nas atividades desenvolvida pela referida Senhora com o objetivo de verificar se a mesma teria praticado operações de “factoring”, ainda que no campo da informalidade, de forma a justificar a intensa movimentação financeira realizada por pessoa física que se declarava isenta do imposto sobre a renda.

Ademais disso, a emissão de cheques de titularidade de Dona Wanda, para pagamento de notas fiscais do Auto Posto E. A. Ortega de Pirajuí Ltda., revela-se como indício, e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10825.001450/2003-21
Acórdão nº : 103-22.693

não tem o condão de transmutar os depósitos bancários em fato gerador do imposto de renda, porquanto não caracterizarem, por si só, disponibilidade econômica de renda e proventos, e cuja definição reside no art. 43 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

(...)

Acresce ainda o fato de o Demonstrativo dos Cheques Debitados nas Contas Correntes de Wanda Helena de Godoy Ortega, vinculados aos pagamentos das respectivas notas fiscais, encontradas nos arquivos da empresa, vinculam à impugnante notas fiscais no total de R\$ 8.279,85, durante o período de quatro anos que abrangeu a fiscalização, o que representa apenas 0,136% do total de mercadorias adquiridas para revenda naquele período (R\$ 6.052.323,86).

(...)

No presente caso, verifica-se que o art. 42 e seus §§, da Lei 9.430 de 1996, não prevêm a hipótese de se apurar a base de cálculo proporcionalmente à receita bruta auferida pelos contribuintes, método utilizado pela fiscalização.

(...)

Além disso, o método utilizado para a apuração da base de cálculo não encontra base na legislação de regência, e não permite que se determine o montante da omissão de receita em cada estabelecimento individualmente.

Sendo as empresas tributadas pelo regime do lucro presumido é de fundamental importância que se apure o montante dessa omissão para que se possa verificar se alguma dessas empresas extrapolou o limite para declarar por esse regime de tributação em cada ano calendário examinado.

Assim, configura-se improcedente a exigência do IRPJ.

No tocante as tributações reflexas (CSLL, PIS e Cofins), há que se considerar que, lavrado o auto principal, devem também ser lavrados os autos reflexos, que seguem a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem, dada a relação de causa e efeito que os vincula.

Assim, uma vez julgado improcedente o lançamento do IRPJ, igual tratamento deve ser dado aos lançamentos pertinentes à Contribuição Social sobre Lucro Líquido, PIS e Cofins cancelando-se as respectivas exigências.

Diante de todo o exposto voto pelo cancelamento dos autos de infração.”

Ao contrário do entendimento da DRJ, considero comprovada a vinculação dos recursos movimentados nas contas bancárias de Wanda Helena às cinco pessoas jurídicas pertencentes aos seus filhos Erlon Carlos e Alessandra Helena. A amostragem realizada pela fiscalização, que gerou o demonstrativo de cheques utilizados para pagamentos de notas fiscais arquivadas nas empresas, fls. 1.756/1.762, comprova a utilização dos recursos financeiros das contas na atividade operacional das empresas, a exemplo de pagamentos de títulos e tributos,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10825.001450/2003-21
Acórdão nº : 103-22.693

conforme relação às fls. 761/779. Além disso, não foram apresentadas provas dos alegados empréstimos, nem mesmo indícios.

A pequena amostragem efetivamente provada de notas fiscais pagas com cheques emitidos por Wanda Helena, 12 notas que totalizaram R\$ 8.279,85, destacada pela turma julgadora como insuficiente para ratificar a conclusão da fiscalização, integra o conjunto de provas listadas no parágrafo anterior e, dessa forma, não deve ser considerada isoladamente.

A meu ver, no seu conjunto, os elementos dos autos provam que as contas de Wanda Helena eram utilizadas para movimentação de recursos próprios e das empresas.

Quanto às contas bancárias de Erlon Carlos e Alessandra Helena, inexistente controvérsia quanto a propriedade e utilização dos recursos, haja vista a declaração de ambos reconhecendo que tais contas englobam a movimentação das empresas, além das suas próprias, fls. 1.401 e 1.485.

Entretanto, no tocante ao rateio, decidiu corretamente o órgão de primeiro grau. Muito embora a proporcionalidade adotada pelas autoridades fiscais evidencie condizente aproximação da realidade da repartição das receitas das empresas, a lei prescreve divisão diversa. Observe-se o art. 42 da Lei 9.430/96, nos seus parágrafos 5º e 6º:

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 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."

Assim, como as contas se revelaram conjuntas, de fato, reunindo movimentação financeira das pessoas físicas e das pessoas jurídicas, os recursos omitidos deveriam ser igualmente divididos entre os respectivos titulares.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10825.001450/2003-21
Acórdão nº : 103-22.693

No tocante à tributação reflexa, a decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência deste colegiado, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

As questões relativas a decadência e multa perdem objeto, haja vista o entendimento acima exposto.

Voto pela negativa de provimento ao recurso. -

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2006

ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA