



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA


Lam-4  
Processo nº. : 10830-006972/96-96  
Recurso nº. : 116.503  
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex.: 1992  
Recorrente : STAUT & ASSOCIADOS CORRETORA DE COMMODITIES  
LTDA.  
Recorrida : DRJ em CAMPINAS-SP  
Sessão de : 26 de janeiro de 1999  
Acórdão nº. : 107-05.497

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS. Conforme dispõe o artigo 112 do CTN, o lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias para a obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário Nacional. Caso contrário, subsistindo a incerteza no caso de prova, o fisco deve abster-se de praticar o lançamento em homenagem à máxima "*in dubio pro réu*".

Recurso provido.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por STAUT & ASSOCIADOS CORRETORA DE COMMODITIES LTDA.

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

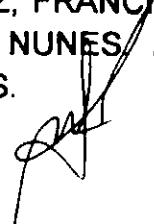
  
FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ  
PRESIDENTE

  
MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 23 MAR 1999..

Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.



Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

Recurso nº. : 116503  
Recorrente : STAUT & ASSOCIADOS CORRETORA DE COMMODITIES LTDA.

## RELATÓRIO

STAUT & ASSOCIADOS CORRETORA DE COMMODITIES LTDA., empresa qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes da decisão prolatada pelo Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP., que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 06 - IRPJ - e seus consectários PIS/REPIQUE fls. 10; FINSOCIAL FATURAMENTO fls. 14; IMPOSTO DE RENDA NA FONTE fls. 19; e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO fls. 24.

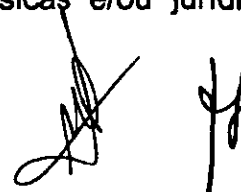
Encontra-se acostado aos autos, às fls. 27, a Solicitação de Retificação do Lançamento, elaborada pelo Auditor Fiscal autuante, esclarecendo que, ao efetuar o lançamento, aplicou, erroneamente, a multa de 150% (cento e cinquenta por cento), razão pela qual solicita autorização para a retificação do mesmo para aplicar a multa agravada, o que, de pronto, foi concedido.

O Auto de Infração primo foi cientificado em 09.12.96 e o auto de infração qualificado com a multa agravada foi cientificado em 13.12.96, portanto antes da apresentação de qualquer impugnação.

A ação fiscal refere-se à glosa do pagamento de dois cheques, cujas cópias encontram-se nos autos às fls. 58/59, sendo o primeiro nominal a Swift Financial Corp. e, o segundo, um cheque Administrativo, nominal à própria emitente, para pagamento à Swift.

O Fisco elaborou o Termo de Constatação e Verificação e Intimação Fiscal - fls. 153 - onde sintetiza o procedimento fiscal adotado; Informa que reteve os documentos relacionados no Termo de Retenção; e elaborou intimação para que o representante legal da empresa qualificasse as pessoas de nome JOÃO PAULO ARANTES E JOSÉ ENRICO SOUSA PERES.

Esta intimação foi elaborada porque o Fisco verificou que os pagamentos efetuados pela empresa, para as pessoas físicas e/ou jurídicas que



Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

aplicavam na bolsa, foram, em quase sua totalidade, pagos por conta e ordem das pessoas acima referidas.

Assim como esta intimação, outras foram efetuadas sempre no sentido de identificar as pessoas mencionadas, uma vez que a empresa informa e confirma, através de documentos, que estas duas pessoas identificaram-se para a empresa através de telefone, e as fichas de identificação estavam incompletas, sem constar o número do CPF e do RG.

Na esteira dos trabalhos o Fisco tentou obter os dados destes dois contribuintes através de ofício à Secretaria de Segurança Pública, no sistema on-line, para verificar um possível registro no CPF, porém sem qualquer êxito.

Intimada a esclarecer sobre a sistemática contábil adotada, este Termo de Verificação esclarece que: **"Quanto a sistemática de contabilização adotada pela empresa o Termo de Esclarecimento de Procedimento Contábil lavrado em 26.09.96, na presença da contadora Ana Maria de Freitas Castro deixa claro que a contabilização no Livro diário e conseqüentemente no Livro Razão foi feita sinteticamente de forma que englobou conjuntamente todas as aplicações e resgastes de todos os clientes respectivamente em uma mesma conta, e por decorrência foram contabilizados em uma única conta, todas as contas bancárias tidas pela empresa.**

Por outro lado verifica-se que a contabilidade, após o processamento pelo CPD da empresa, considerou as boletas de aplicação (cor azul) e as boletas de resgate (cor rosa). Conseqüentemente fica claro que os fatos, embora registrados sinteticamente, tinham como supedâneo as referidas boletas."

Outra informação contida no Termo de Verificação Fiscal é a de que **" Como já restou assinalado as operações e aplicações financeiras eram executadas em nome dos próprios clientes. Na maioria das vezes por telefone e, em alguns casos, mediante ordens diretas e pessoais dos clientes. Através das ordens expedidas pelos clientes o Setor de Atendimento da empresa processava as "boletas " (documentos internos operacionais) para que a Tesouraria procedesse às ordens geradas pelos clientes.**

**Algumas vezes as ordens para as operações não eram emitidas diretamente pelos clientes mas excepcionalmente, através de terceiros por eles autorizados (esposas, secretárias, filhos, funcionários, etc).**

Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

**Esse controle era realizado internamente através de "boletos" que retratavam as ordens recebidas dos clientes. Através desses documentos eram emitidos relatórios/extratos de conferência para o fechamento das contas diariamente, e enviados aos clientes para conhecimento de suas operações."**

Nesta linha de conduta o Fisco tentou de todas as formas identificar as duas pessoas que determinaram o pagamento das quantias discriminadas nos cheques glosados e, finalmente, intimou a empresa a comprovar a origem e a efetiva entrega dos numerários que originaram aquelas aplicações financeiras para caracterizar como omissão de receitas a não comprovação da origem e o efetivo ingresso das aplicações realizadas por seus administradores, utilizando-se de subterfúgio fraudulento, mediante a interposição de terceiros inexistentes, com fulcro nos artigos 179 e 181 do RIR/80.

Todo o trabalho fiscal está acostado aos autos às fls. 60 a 1.460, onde constam os originais dos documentos apreendidos, - cópias do razão; boletos de solicitações de aplicações financeiras e respectivos resgates; intimações e suas respostas; e extratos bancários.

Cientificado desta autuação, através de seu representante legal - procuração apensa às fls. 1402 - apresentou impugnação tempestiva, anexando à mesma o contrato social da empresa e informa, no item 5, que o objeto social da empresa está muito bem definido neste contrato, segundo o qual " **A sociedade tem por fim a exploração de intermediação comercial e assessoria nos mercados bursatil e commodities; assessoria e administração de investimentos; celebrar contratos com e de terceiros nas bolsas mercantis e de futuro, bem como representações comerciais por conta própria e de terceiros, de mercadorias em geral, objetivo este que poderá ser modificado, ampliado ou reduzido, mediante a deliberação dos sócios com quotas de responsabilidade de 80% (oitenta por cento) do capital social."**

Ratifica a forma de trabalho e contabilização das aplicações financeiras, informando que "todos os valores apontados pelo fiscal autuante às fls, do documento TERMO DE CONSTATAÇÃO VERIFICAÇÃO E DE INTIMAÇÃO FISCAL e que também faz parte integrante do Auto de Infração, que totalizam Cr\$ 2.006.560.254,19 (dois bilhões, seis milhões, quinhentos e sessenta mil, duzentos e cinquenta e quatro cruzeiros e dezenove centavos) estavam devidamente contabilizados

Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

nos livros obrigatórios da impugnante e, tanto isto é verdade, que a partir desses registros é que foi possível à fiscalização levantar tais valores, relacionando-os com o título " **Relação dos Boletos de Aplicação do Cliente José Enrico Sousa Peres no ano de 1991**", o mesmo tendo ocorrido com o cliente **Benedito Martins.**"

Que este fato ficará comprovado através da realização de uma perícia contábil que demonstrará serem todos os valores ingressados na conta da empresa de seus clientes, portanto não se referem a receita própria.

Como fundamento de seus argumentos transcreve várias ementas de Julgados deste Egrégio Colegiado, no sentido de que as receitas consideradas omitidas, pelo fisco foram todas contabilizadas e transitadas pela conta caixa e bancos e mais, que o auto de infração teve como suporte basicamente movimento bancário.

Apresenta razões contra o lançamento da multa agravada e razões específicas para cada lançamento decorrente.

Como salientado anteriormente no relatório, requer perícia, nos termos dos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235, com a redação da Lei nº 8.748/93.

Encaminhado os autos à DRJ em Campinas, o Sr. Delegado da Delegacia de Julgamento daquela jurisdição intimou o contribuinte nos seguintes termos:

### **"INTIMAÇÃO**

**No caso dos presentes autos restou comprovado que as pessoas físicas José Enrico Souza Peres e Benedito Martins, em nome das quais os registros da empresa indicam ingressos de recursos financeiros a serem aplicados, não existem. Na peça impugnatória ora em exame, em seu item I, afirma-se o seguinte: "... presunção esta baseada unicamente, na movimentação bancária havida com relação a dois clientes que a mesma possuía: Srs. José Enrico Souza Peres e Benedito Martins".**

Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

**Como corolário disso, a tese central da defesa é que os valores discutidos sempre estiveram contabilizados "como valores de terceiros em seu poder".**

**Estando comprovado que tais pessoas não existem, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, fica a pessoa jurídica acima qualificada intimada, na pessoa de seu sócio Sr. Luiz Cláudio R. Staut (pessoa que tomou ciência do auto de infração) ou quem a puder representar, a apontar a identidade dos reais titulares dos recursos em discussão nos presentes autos, no prazo de 10 (dez) dias, contados da ciência desta."**

Novamente através de seu representante legal, a empresa reporta-se à DRJ em resposta a esta intimação e, no item 2. Aduz:

**"Posta dessa forma a questão pela própria intimação, nada há a ser apontado ou indicado, ressaltando, mais uma vez, a Impugnante a total improcedência do trabalho fiscal e requerendo, por conta disto, o cancelamento do Auto de Infração, eis que improcedente é o lançamento efetuado com base em presunção ou ficção quanto à ocorrência de fato ensejador do nascimento do crédito tributário, o qual deve ser cabalmente comprovado pelo agente administrativo que proceder à atividade vinculada de lançar o tributo."**

Decidindo a lide a Autoridade "a quo" julgou procedente o lançamento e reduziu a multa agravada, estribado na ementa a seguir transcrita:

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**  
**EXERCÍCIO 1992/ANO-BASE DE 1991.**

**Omissão de Receitas / depósitos de "fantasmas" em conta bancária - comprovado, documentalmente, o vínculo das transações da empresa com "recursos" de clientes "fantasmas", não apontando os representantes daquela, mesmo após insistentemente intimados para tanto, a real identidade destes, assumida está a titularidade desses "recursos" . Por conseguinte, assumidas estão também as correspondentes responsabilidades tributárias.**

Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

**MULTA AGRAVADA** - Aplica-se, no lançamento de ofício, a multa de 300% - art. 4º, II da Lei 8.218/91, penalidade vigente à época -, reduzida para 150% "ex-vi" do inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96 e inciso I do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 01, de 07/01/97, c/c alínea "c", inciso II do art. 106 do CTN, sobre a diferença do imposto devido nos casos de evidente intuito de fraude, enquadrando-se na tipificação operações financeiras com vultosas somas oriundas de depósitos bancários efetivados por "clientes fantasmas".

**LANÇAMENTO FISCAL PROCEDENTE.**

Esta decisão foi proferida em 26 de Setembro de 1997 e dela o contribuinte foi cientificado em 20/11/97. O recurso foi interposto em 19/12/97 e, apesar de o contribuinte ter impetrado Mandado de Segurança visando que a autoridade coatora se abstenha de exigir da impetrante depósito prévio do total ou parte do débito em discussão, cuja liminar lhe foi deferida, documento de fls. 1560 e posteriormente cassada, houve a remessa dos autos a este Egrégio Colegiado face ao entendimento da Administração exarado no Boletim Central nº 19, de 28 de Janeiro de 1998, no sentido de que "caso o contribuinte tenha sido cientificado até o dia 12/12/97, não seria necessário o depósito de 30% (trinta por cento), nem tampouco liminar em mandado de segurança, restando claro que não gerou nenhum efeito a cassação da liminar concedida.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional interpôs recurso no sentido de que seja rejeitado o apelo por absoluta inconsistência.

É o Relatório.



Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

## VOTO

Conselheira - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

Recurso tempestivo. Assente em lei. Dele tomo conhecimento.

Cumpré, de início, destacar dois artigos do CTN, quais sejam: "arts. 112 e 142 do CTN para, depois, buscar deslindar a questão.

.....

**" Art. 112 - A lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:**

- I - à capitulação legal do fato;**
- II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;**
- III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;**
- IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.**

.....

**Art. 142 - Cumpré 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.**

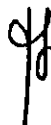
**Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."**

.....



9

jrl



Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

Assim descrito, agora cumpre estudar a hipótese de incidência do tributo.

Segundo leciona GERALDO ATALIBA - *IN hipótese de incidência tributária - 4ª ed. - 2ª tiragem, - P. 64 E SEQUINTE*S:

#### **"Nascimento da obrigação tributária.**

**24.1 - O vínculo obrigacional que corresponde ao conceito de tributo nasce, por força da lei, da ocorrência do fato impositivo.**

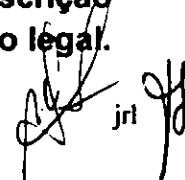
**24.2 - A configuração do fato (aspecto material), sua conexão com alguém (aspecto pessoal), sua localização (aspecto espacial) e sua consumação num momento fático determinado (aspecto temporal), reunidos unitariamente determinam inexoravelmente o efeito jurídico desejado pela lei: criação de uma obrigação jurídica concreta, a cargo de pessoa determinada num momento preciso, (grifei).**

.....  
**24.6 - Renato Alessi expôs com clareza a função do fato impositivo, ao escrever: "A concretização da obrigação tributária, e a seguir a sua constituição em concreto a cargo de sujeitos determinados, surge da simples circunstância de acontecer o pressuposto e da relação deste com o sujeito concreto. Pode-se dizer, portanto, que, assim como no plano abstrato é a norma que tem função constitutiva da obrigação tributária, também no plano concreto um fato material tem valor e função constitutiva da obrigação concreta que se torna, por isso - mediante um fenômeno bem conhecido □ fato jurídico: a existência de um certo pressuposto que se encontra numa certa relação com o sujeito"(Alessi-Stammati, *Instituzioni de Diritto Tributario*, UTET, pp. 32.33).**

#### **25 - Subsunção**

**25.1 Subsunção é o fenômeno de um fato configurar rigorosamente a previsão hipotética da lei. Diz-se que um fato se subsume à hipótese legal quando corresponde completa e rigorosamente à descrição que dele faz a lei.**

**É fato impositivo um fato concreto, acontecido no universo fenomênico, que configura a descrição hipotética contida na lei. É a realização da previsão legal.**



Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

O fato imponible está para a hipótese legal assim como, logicamente, o objeto está para o conceito.

- 25.2 - Paulo de Barros Carvalho - com o rigor de professor de teoria geral do direito, que é depois de assinalar que a subsunção, como fenômeno lógico só "se opera entre iguais", sublinha que o que se dá é a subsunção do conceito do fato ao conceito da norma, instância e automaticamente. (v. Curso .... p. 135).
- 25.3 Roque Carrazza pensa também assim: "Convém assinalar que só quando houver a subsunção do fato à norma (ou, em termos mais técnicos, do conceito do fato ao conceito da norma, como precisa Karl Engisch) é que nascerá o tributo. De conseguinte, ocorrido o fato imponible, nasce a obrigação tributária, que vincula o sujeito passivo ao sujeito ativo, conferindo, a este, o direito subjetivo à percepção do tributo e impondo, àquele, o dever jurídico de efetuar o pagamento do mesmo".

.....

Considerando-se estas transcrições, resta verificar se os ensinamentos lecionados pelos Mestres acima referenciados coadunam-se com a descrição dos fatos e enquadramento legal que embasam o auto de infração impugnado.

De pronto, digo que não. E mais: Que assiste razão ao contribuinte quanto às alegações aduzidas na impugnação e, com muita precisão, perseveradas no recurso, quando aponta a finalidade da empresa, qual seja: " **A sociedade tem por fim a exploração de intermediação comercial e assessoria nos mercados bursatil e commodities; assessoria e administração de investimentos; celebrar contratos com e de terceiros nas bolsas mercantis e de futuro, bem como representações comerciais por conta própria e de terceiros, de mercadorias em geral, objetivo este que poderá ser modificado, ampliado ou reduzido, mediante a deliberação dos sócios com quotas de responsabilidade de 80% (oitenta por cento) do capital social.**", atacando o Termo de Constatação e Verificação Fiscal, no sentido de que : todos os valores apontados pelo fiscal autuante às fls, do

Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

documento TERMO DE CONSTATAÇÃO VERIFICAÇÃO E DE INTIMAÇÃO FISCAL e que também faz parte integrante do Auto de Infração, que totalizam Cr\$ 2.006.560.254,19 (dois bilhões, seis milhões, quinhentos e sessenta mil, duzentos e cinquenta e quatro cruzeiros e dezenove centavos) estavam devidamente contabilizados nos livros obrigatórios da impugnante e, tanto isto é verdade, que a partir desses registros é que foi possível à fiscalização levantar tais valores, relacionando-os com o título " **Relação dos Boletos de Aplicação do Cliente José Enrico Sousa Peres no ano de 1991**", o mesmo tendo ocorrido com o cliente **Benedito Martins.**"

A perícia solicitada nestes expressos termos : **"Que este fato ficará comprovado através da realização de uma perícia contábil que demonstrará serem todos os valores ingressados na conta da empresa de seus clientes, portanto não se referem a receita própria"** demonstra que o contribuinte tinha certeza de que as receitas efetivamente estavam contabilizadas e que as mesmas não se referiam a receitas omitidas.

Trata-se, portanto, de lançamento por omissão de receitas baseado na presunção de que a empresa desviara receitas, obtidas através de aplicações financeiras efetuadas por ela, em nome de terceiros.

Cabe salientar que o Fisco não conseguiu identificar as pessoas físicas que efetuaram a transação e, de posse dos documentos, apontaram o contribuinte pessoa jurídica como sujeito passivo do imposto devido.

Portanto, tem-se um lançamento fundamentado em dúvidas, que seriam dissipadas através da perícia solicitada pelo contribuinte e que não foi acatada pela autoridade "a quo" .

A defesa, por sua vez, apresentou transcrições de vários julgados deste Egrégio Colegiado apontando a correta análise para o deslinde da questão.

Houve a glosa do pagamento de dois cheques, um deles nominal e outro administrativo, para um pagamento a uma determinada pessoa jurídica. Estes pagamentos foram efetuados por conta e ordem de determinadas pessoas que o Fisco não logrou identificar. As fichas destas pessoas estavam preenchidas, porém faltavam alguns dados que impediram o Fisco de identificá-las.

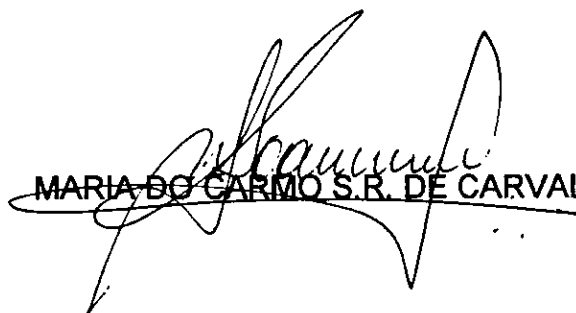
Processo nº. : 10830.006972/96-96  
Acórdão nº. : 107-05.497

Tratando-se de uma empresa que tem por finalidade a **exploração de intermediação comercial e assessoria nos mercados bursatil e commodities; assessoria e administração de investimentos; celebração de contratos com terceiros e de terceiros nas bolsas mercantis e de futuro, bem como representações comerciais por conta própria e de terceiros**, entendo que esta quantia glosada pelo Fisco estava incorporada aos numerários dos clientes da empresa e que se referiam a importâncias de outras pessoas.

E mais: Tanto existe dúvidas no presente lançamento que a Autoridade "a quo", para justificar e embasar sua decisão, efetuou a intimação já transcrita no relatório.

Por entender que os fatos não se subsumem à norma legal e considerando que o lançamento não está de acordo com as normas contidas nos artigos 112 e 142 do CTN, ousou discordar dos entendimentos consubstanciados na Decisão recorrida e dou provimento ao recurso.

Sala das sessões (DF), 26 de Janeiro de 1999.

  
MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO