



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

(((CARF)))

Processo nº 10845.003726/2002-96
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.394 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 11 de setembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ELCAS REPRES. INTERM. SERVS. E NEG. LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1998

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ATRIBUIÇÃO DAS RECEITAS A TERCEIRO. NECESSIDADE DE PROVA.

A presunção de omissão de receitas estipulada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, atribui ao titular da conta bancária a sujeição passiva pelos créditos tributários daí decorrentes, salvo se provada a interposição de pessoa. Não subsiste o lançamento formalizado em face de terceiro sem prova suficiente de que a ele pertencem os valores creditados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Andrea Duek Simantob, que lhe deu provimento.

(documento assinado digitalmente)

ADRIANA GOMES RÊGO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN", e-fls. 751/759) em face da decisão proferida no Acórdão nº 103-23.094 (e-fls. 727/746), na sessão de 4 de julho de 2007, no qual o Colegiado *a quo*, além de rejeitar as

preliminares por unanimidade, deu provimento ao recurso voluntário por voto de qualidade, *vencidos os conselheiros Antonio Carlos Guidoni Filho (Relator), Márcio Machado Caldeira, Leonardo de Andrade Couto e Guilherme Adolfo do Santos Mendes que negaram provimento.*

A decisão recorrida está assim ementada:

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. ATRIBUIÇÃO DA PROPRIEDADE DOS RECURSOS FINANCEIROS A TERCEIRO NÃO TITULAR DA CONTA BANCÁRIA. PROVA DO FISCO. Os valores creditados em conta bancária cuja origem não foi comprovada devem ser tributados como omissão de receitas na pessoa do titular da conta, por presunção prevista no art. 42 da Lei 9.430/96. Entretanto, a presunção legal não autoriza atribuir a propriedade dos recursos financeiros movimentados a terceiro não titular da conta bancária, cabendo ao fisco tal prova.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento apurados no ano-calendário 1998 a partir da constatação de omissão de receitas presumidas em razão de depósitos bancários não contabilizados mantidos em contas conjuntas de titularidade de Eleodoro Alves da Costa e sua esposa, Lourdes Magalhães Ferreira da Costa. A autoridade julgadora de 1ª instância julgou procedentes os lançamentos (e-fls. 548/574). O Colegiado *a quo*, analisando o primeiro recurso voluntário interposto, anulou a decisão de 1ª instância por não ter apreciado argumento deduzido em impugnação acerca da *indevida eleição do sujeito passivo*, conforme Acórdão nº 103-22.0602 (e-fls. 626/640). Nova decisão de 1ª instância foi proferida, mais uma vez julgando procedentes os lançamentos conforme e-fls. 649/674. Apreciando recurso voluntário contra ela interposto, o Colegiado *a quo*, além de rejeitar as preliminares de nulidade da decisão de 1ª instância e de nulidade do lançamento por acesso às informações bancárias, decidiu, por voto de qualidade dar provimento ao recurso voluntário porque não provado que os recursos depositados nas contas bancárias fiscalizadas *são de propriedade da pessoa jurídica*, ressaltando que isto *não significa dizer que não tenha ocorrido no mundo real*, mas apenas que *não pode ser sustentada como verdade processual* (e-fls. 727/746).

Os autos do processo foram recebidos na PGFN em 13/03/2008 (e-fl. 749), mas há registro de sua ciência em 31/03/2008 no termo anexo à decisão, seguindo os autos ao CARF em 01/04/2008 veiculando o recurso especial de e-fls. 751/759, no qual a Fazenda Nacional aponta contrariedade à evidência de prova em acórdão não-unânime, vez que *a infração tributária caracterizada nas autuações de fls. 03/19 e no Termo de Constatação e Verificação de fls. 20/29 se acha plenamente configurada e demonstrada pela prova documental e pelas próprias manifestações dos sócios da empresa autuada, estes que, inclusive, admitiram a relação direta entre os créditos/depósitos efetuados em suas contas bancárias e as operações mercantis da pessoa jurídica aludida.*

A recorrente transcreve manifestações presentes nos autos e destaca que *em 01/01/1998, data que coincide com o período tributado, a empresa contribuinte teve a sua inscrição cancelada perante o CNPJ, muito embora continuasse registrada perante a Junta Comercial do Estado de São Paulo - fls. 295/297, tendo assim permanecido até o início da fiscalização que deu origem às citadas autuações, momento em que as autoridades competentes providenciaram nova inscrição, de ofício.* Afirma, assim, inequívocas as seguintes conclusões:

- a) A empresa ELCAS REPRESENTAÇÃO, INTERMEDIÇÃO SERVIÇOS E NEGÓCIOS LTDA. tinha por hábito realizar suas operações mercantis utilizando-se das contas bancárias dos seus sócios, tudo com o objetivo de omitir as suas receitas;

b) Com o cancelamento da inscrição no CNPJ durante o período tributado, torna-se ainda mais atestado que as contas bancárias dos sócios da citada pessoa jurídica, que continuou existindo no aludido período (registro na JUCESP - fls. 295/297), foram utilizadas para operacionalizar as referidas transações mercantis, com o que a aludida empresa também pretendeu se furtar à tributação devida;

Conclui, dessa forma, *que a autuação tem base em provas robustas de que as receitas detectadas nas movimentações bancárias dos sócios da empresa autuada pertencem, em verdade, à pessoa jurídica de cujo quadro societário participavam, além de ter se configurado no caso, de forma patente e inequívoca, a omissão de receita de que tratam o art. 42, caput c/c § 5º da Lei n.º 9.430/96. Por tais razões, pede que, reconhecida a contrariedade à evidência da prova colacionada aos autos, seja reformado o acórdão recorrido, mantendo-se os lançamentos de fls. 03/19 em sua integralidade.*

O recurso especial da PGFN foi admitido pelo despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 761/762, do qual se extrai:

A FAZENDA NACIONAL inconformada com o decidido no acórdão n.º. 103- 23.094, de 04/07/2007, às fl. 577/596, interpôs recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), às fl. 601/609, com fulcro no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF n.º. 147, de 25 de junho de 2007 (D.O.U. n.º 123, Seção 1, de 28/06/2007 páginas 22/28).

O acórdão foi recepcionado na Procuradoria da Fazenda Nacional em 13/03/2008, segundo Relação de Movimentação — RM n.º. 11302, às fl. 599, considerando-se esta intimada 30 (trinta) dias após (§§ 7º ao 9º, do artigo 23, do Decreto n.º 70.235/72, com a redação dada pela Lei n.º. 11.457, de 16/03/2007, D.O.U. de 19/03/2007). O recurso especial foi apresentado em 01/04/2008, conforme RM n.º. 10495, à fl. 600, portanto, dentro do prazo de 15 dias (quinze) dias estabelecido no *caput* do artigo 15 do RICSRF.

[...]

Quanto ao requisito formal de admissibilidade do Recurso Especial com fulcro no art. 7º, inciso I, do RICSRF, de que a decisão tenha sido por maioria de votos, cabe considerar que o mesmo foi atendido no presente caso.

Em relação às razões do recurso especial, entendo que restou demonstrado, fundamentadamente, em que a decisão recorrida seria contrária à evidência das provas no entendimento da Fazenda Nacional, consoante o disposto no §1º, do art. 15, do RICSRI.

Destarte, à vista destes fundamentos e no uso da competência conferida pelo § 6º, do art. 15, do RICSRF, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial, por estarem satisfeitos os pressupostos regimentais de admissibilidade.

Cientificada em 10/10/2008 (e-fl. 770), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 24/10/2008 (e-fls. 771/788) na qual defende o não-conhecimento do recurso especial em razão de sua extemporaneidade, dada a apresentação em 01/04/2008, antes de efetivada a intimação em 12/04/2008, com o transcurso do prazo de 30 (trinta) dias a partir da entrega dos autos na PGFN, conforme manifestação do Superior Tribunal de Justiça que cita.

No mérito, reportando-se a elementos dos autos, a Contribuinte defende que *no ano-calendário de 1998 existiam duas entidades: a ELCAS, com CNPJ n.º 64.009.335/0001-53, com existência jurídica e de fato, cujos registros desse ano, contábeis e fiscais, foram apresentados à D. Fiscalização, e a sociedade de fato MILTON e ELEODORO (até março/98) inscrita de ofício no CNPJ pela própria Fiscalização, sob o n.º 05.147.738/0001-08, e, a partir desse mês, a firma individual, também informal, de ELEODORO. Com esta retirada, a autoridade fiscal teria decidido tributar os depósitos bancários correspondentes na pessoa jurídica ELCAS, talvez para não precisar inscrever ELEODORO de ofício no CNPJ, valendo-se de*

presunção que não tem amparo legal e sem impugnar os esclarecimentos de MILTON, ELEODORO e LOURDES no sentido de *que os recursos depositados em suas contas-correntes tinham origem em atividades comerciais, diferentes daquelas realizadas pela ELCAS*.

Finaliza concluindo e requerendo que:

6.1 Diante do que precede, verifica-se que os argumentos constantes do recurso da Fazenda Nacional (em parte reproduzidos no ITEM 3, supra), não refletem a realidade fática, porquanto MILTON, ELEODORO e LOURDES jamais declararam que os valores depositados em suas contas-correntes tinham origem em transações realizadas pela ELCAS. Do mesmo modo não é verdadeiro que a inscrição desta empresa no CNPJ foi cancelada, ou que esteve com as suas atividades suspensas.

6.2 Além disso, tais argumentos deixaram de cumprir requisito legal básico, qual seja, o de **comprovar seguramente**, ou **apontar indícios veementes**, de que as declarações prestadas por MILTON, ELEODORO e LOURDES eram falsas ou inexatas (como exigido pelo § 1º do artigo 845 do RIR/99), ou **provar** que eram inverídicos os fatos registrados na contabilidade da ELCAS (como impõe o artigo 924 do RIR/99). Do mesmo modo, tais argumentos não foram suficientes para **provar** que os valores depositados nas contas-correntes dessas pessoas físicas pertenciam, de fato, à pessoa jurídica, consoante determinação expressa do § 5º do artigo 42 da LEI Nº 9.430/96, razão pela qual a ora RECORRIDA requer que seja negado provimento ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL.

Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

O recurso especial foi interposto com fundamento no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, e confronta acórdão proferido por maioria de votos apontando contrariedade a evidência de provas.

A Contribuinte defende o seu não conhecimento porque interposto antes da intimação da PGFN, que somente ocorreria em 12/04/2008, ao término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que lhe foram entregues os respectivos autos. Invoca, neste sentido, decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do AgRg no REsp nº 438.097-GO, segundo o qual *a extemporaneidade do recurso ocorre não apenas quando é interposto além do prazo legal, mas também quando vem à luz aquém do termo inicial da existência jurídica do decisório alvejado*. Contudo, bastaria a transcrição integral da ementa do referido julgado para evidenciar a impropriedade desta pretensão:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. INTERPOSIÇÃO ANTES DA PUBLICAÇÃO DO ACÓRDÃO. INTEMPESTIVIDADE. AGRAVO IMPROVIDO.

1. "1. O acórdão, enquanto ato processual, tem na publicação o termo inicial de sua existência jurídica, que em nada se confunde com aquele outro com que se dá ciência às partes do conteúdo, intimação, que marca a lei como inicial do prazo para a impugnação recursal.

2. A extemporaneidade do recurso ocorre não apenas quando é interposto além do prazo legal, mas também quando vem à luz aquém do termo inicial da existência jurídica do decisório alvejado.

Precedente do STF.

3. Constatado que os embargos declaratórios foram opostos sem que o acórdão da Corte estadual sequer tivesse sido publicado, não se constituindo, portanto, o dies a quo do termo legal para a interposição do recurso, deve-se tê-lo como extemporâneo." (EDclHC 9.275/RJ, da minha Relatoria, in DJ 19/12/2002).

2. Agravo regimental improvido.

Como se vê, a extemporaneidade foi declarada em face de embargos de declaração opostos antes da publicação do acórdão embargado. No presente caso, o Acórdão n.º 103-23.004 foi juntado aos autos em 01/02/2008 (e-fls. 748), seguindo os autos à PGFN, que os recebeu em 13/03/2008 e interpôs o recurso especial em 01/04/2008. O acórdão recorrido, portanto, já estava formalizado quando interposto o recurso, requisito necessário na forma do precedente do Supremo Tribunal Federal citado na ementa antes transcrita, referente à Questão de Ordem nos Embargos de Declaração em Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 374/DF:

"(...)

Com efeito, o prazo para interposição de recurso contra decisão colegiada só começa a fluir da publicação da súmula do acórdão no órgão oficial (CPC, art. 506, III). Na pendência dessa publicação, qualquer recurso eventualmente manifestado será intempestivo.

A simples notícia do julgamento – o que se verificou, na espécie, em 6-11-90 – não dá início ao prazo recursal, conforme já decidiu o Supremo Tribunal Federal:

'O termo inicial do prazo para recorrer extraordinariamente pressupõe que o acórdão tenha sido lavrado, assinado e publicadas as suas conclusões, não bastando a simples publicação da notícia do julgamento, ainda que em minuciosa súmula do decidido.

.....' (RE 86.936, Relator Ministro Cordeiro Guerra).

A publicação do acórdão gera efeitos processuais específicos, pois, além de formalizar a sua integração ao processo, confere-lhe existência jurídica e fixa-lhe o próprio conteúdo material. É mediante a sua efetiva ocorrência que se procede à intimação das partes. *'É da publicação'* – adverte o eminente Ministro e Professor Moacyr Amaral Santos ('Primeiras Linhas de Direito Processual Civil', vol. 3/25, 10ª ed., 1989, Saraiva) – *'que se conta o prazo para interposição do recurso'*.

Por isso mesmo, acentua José Frederico Marques ('Manual de Direito Processual Civil', vol. 3/29, item n.º 528, 9ª ed., 1987, Saraiva), em magistério irrepreensível, é a publicação do pronunciamento jurisdicional do Estado *'que lhe dá qualidade de ato do processo'*, passível, então, de todas as consequências – inclusive as de ordem recursal – autorizadas pelo ordenamento positivo.

Ao perfilhar igual entendimento, observa José Carlos Barbosa Moreira ('Comentários ao Código de Processo Civil', vol. V/512, item n.º 283, 1974, Forense) que é só com a publicação do acórdão, em face do que dispõe o art. 506, III, do Código de Processo Civil, que *'começa a correr o prazo de interposição de qualquer recurso porventura cabível'*. (in RTJ 143/718).

Por tais razões, deve ser CONHECIDO o recurso especial.

Recurso especial da PGFN - Mérito

A recorrente questiona a conclusão do acórdão recorrido, assim exposta sem seu voto vencedor:

Conforme relatado, trata-se de omissão de receitas em função de depósitos em contas bancárias de sócios da recorrente, sem comprovação de origem.

Segundo o respeitável entendimento sustentado pelo e. relator, os referidos sócios não comprovaram que a receita omitida não era da recorrente. Nesse particular, peço permissão para divergir.

A presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96 autoriza à conclusão de ocorrência de omissão de receitas por parte do titular da conta bancária, no caso, o sócio. No entanto, a conclusão de que os recursos ali depositados são de propriedade da pessoa jurídica passa por prova a ser exigida do fisco, o que, efetiva e inequivocamente, não aconteceu no caso sob exame. Devo ressaltar que ausência de comprovação não significa negativa de ocorrência do fato no mundo real, mas sim, como verdade processual, que a infração não foi suficientemente caracterizada pela autoridade fiscal.

Doutrina e jurisprudência são firmes ao atribuir ao fisco, como regra geral, o ônus de reunir os elementos caracterizadores da infração indicada. Assim dispõe o Decreto-lei 1.598/77, no seu Art. 9º:

[...]

Dessa forma, entendo que a infração não foi devidamente provada pela autoridade fiscal, o que, ressalve-se, não significa dizer que não tenha ocorrido no mundo real, no entanto, não pode ser sustentada como verdade processual.

A PGFN argumenta que *diversamente do quanto salientado pela posição vencedora, a infração tributária caracterizada nas autuações de fls. 03/19 e no Termo de Constatação e Verificação de fls. 20/29 se acha plenamente configurada e demonstrada pela prova documental e pelas próprias manifestações dos sócios da empresa autuada, estes que, inclusive, admitiram a relação direta entre os créditos/depósitos efetuados em suas contas bancárias e as operações mercantis da pessoa jurídica aludida.*

O procedimento fiscal teve início em face de Milton Ruivo da Silva e, no exame das movimentações financeiras deste no ano-calendário 1998, dentre outros aspectos, a autoridade fiscal intimou-o a:

4)- Informar por escrito, a proporcionalidade dos valores distribuídos referente os recursos creditados/depositados na conta corrente e de poupança nº 714008-9 e 1813865-4, da agência 022, do Banco de Crédito Nacional S/A - BCN, respectivamente, mantidas em conjunto com Eleodoro Alves da Costa, CPF Nº 814.262.328-53 e se pertenciam à empresa ELCAS Representação, Intermediação, Serviços e Negócios Ltda, CNPJ. nº 64.009.335/0001-53, em virtude da sociedade exercida desde 05/10/1992, e dissolvida em 01/01/1998, conforme alteração contratual registrada na Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP, sob nº 29.779/98-4.

Inicialmente, entre 31/01/2002 e 22/04/2002, o intimado informou que a proporcionalidade seria de 50% para cada um (e-fls. 254/256), mas, posteriormente, em 14/06/2002, afirmou que (e-fl. 270):

EM RESPOSTA AO TERMO DE AÇÃO FISCAL DE 13.06.02, DE ACORDO COM MINHA CARTA DE 02.06.02, NÃO EFETUEI TRANSAÇÕES MERCANTIS NO PERÍODO DE 1998, E QUE OS VALORES MOVIMENTADOS NO BANCO - BRADESCO AG.2200 CONTA Nº 6893-4 NÃO SÃO DE MEU CONHECIMENTO, VISTO QUE ESTA CONTA DEVERIA TER SIDO ENCERRADA EM 01.01.98 POR OCASIÃO DA DISSOLUÇÃO DA SOCIEDADE QUE EXISTIA COM O SR.ELEODORO ALVES DA COSTA, VISTO QUE ESTA CONTA É EM CONJUNTO COM O MESMO FORA MOVIMENTADA SEM O MEU CONHECIMENTO.

Em paralelo, a autoridade fiscal iniciou investigação em face de Eleodoro Alves da Costa, também solicitando-lhe comprovação *das transações mercantis, mediante*

apresentação de documentação hábil e idônea, da origem dos recursos creditados/depositados e dos pagamentos efetuados, conforme relação em anexo, nas contas correntes bancárias e de aplicações financeiras, inclusive em Cadernetas de Poupanças, do Banco de Crédito Nacional S/A — BCN, n.º 022/1813865-4 e 022/714008-9, que mantém em conjunto com Milton Ruivo da Silva. Posteriormente, em 25/02/2002, exigiu informação, por escrito, da proporcionalidade destas contas mantidas em conjunto com Milton Ruivo da Silva (e-fls. 276/279), acrescentando em intimação de 28/03/2002 a exigência da indicação dos valores que correspondem a empresa ELCAS Representação, Intermediação, Serviços e Negócios Ltda, CNPJ n.º 64.009.335/0001-53, em virtude da sociedade exercida desde 05/10/1992 e dissolvida em 01/01/1998. Na sequência, em 29/04/2002 intimou-o a efetuar a inscrição no CNPJ da sociedade mantida com Milton Ruivo da Silva, em face das respostas inicialmente prestadas por este (e-fl. 280). Na sequência, exigiu comprovação da origem dos valores depositados em instituições financeiras, informando também, para as contas correntes bancárias mantidas em conjunto com terceiros o nome completo e o CPF destes, bem como a proporcionalidade correspondente a cada um nos respectivos créditos (e-fl. 282).

Eleodoro Alves da Costa informou em 20/03/2002 e 22/04/2002 que *a proporcionalidade referente aos recursos creditados na conta-corrente e de poupança n.º 714008-9 e 1813865-4, da agência 22 do Banco de Crédito Nacional S.A. - BCN, respectivamente, mantidas em conjunto com Milton Ruivo da Silva, mencionada no item 1 desse "TERMO", é de 50% (cinquenta por cento) para cada um* (e-fls. 284/287). Quanto à origem dos valores, informou em 30/05/2002, tanto em relação às contas mantidas no BCN, como nas demais instituições financeiras, que decorreriam de *transações referentes à compra e venda de vales-refeição, compra e venda de veículos usados e cereais no atacado*. Indicou, ainda, que manteve contas em conjunto com sua esposa, Lourdes Magalhães Ferreira da Costa, para permitir a realização, por esta, de eventuais saques na hipótese de sua falta, *tendo em vista que os valores ali depositados correspondem, totalmente, a operações por ele efetuadas* (e-fl. 287). Mas em 20/05/2002, a autoridade fiscal também intimara Lourdes Magalhães Ferreira da Costa a comprovar a origem dos valores mantidos em instituições financeiras, bem como a proporcionalidade nos casos de movimentação conjunta com terceiros, e em 30/05/2002 esta apresentou resposta de conteúdo semelhante ao apresentado por seu marido (e-fl. 290).

A autoridade fiscal solicitara a emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira em relação às contas bancárias mantidas por Milton Ruivo da Silva e por Eleodoro Alves da Costa e, no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal, relata os dados cadastrais a evidenciar a titularidade das contas bancárias identificadas pelas seguintes pessoas físicas:

Milton Ruivo da Silva e Eleodoro Alves da Costa – Conta Conjunta.

Nº	Banco	Tipo	Conta Nº	Agência
237	Banco Bradesco S/A	Conta-corrente	6.893-4	2200
291	Banco de Crédito Nacional S/A	Conta-corrente	714.008-9	022
291	Banco de Crédito Nacional S/A	Poupança	1.813.865-4	022

Milton Ruivo da Silva e Sandra C. Ruivo da Silva (esposa) – Conta Conjunta.

Nº	Banco	Tipo	Conta Nº	Agência
033	Banco do Est. De São Paulo S/A	Conta-corrente	1.848-3	0524
347	Banco Sudameris do Brasil S/A	Conta-corrente	6001.6287.4200-0	
347	Banco Sudameris do Brasil S/A	Poupança	6001.6287.9300-3	

Milton Ruivo da Silva – Conta Individual.

Nº	Banco	Tipo	Conta Nº	Agência
237	Banco Bradesco S/A	Conta-corrente	800-1	2544
291	Banco de Crédito Nacional S/A	Conta-corrente	716.548-0	022
291	Banco de Crédito Nacional S/A	Conta-corrente	716.548-9	202
291	Banco de Crédito Nacional S/A	Poupança	2.208.962-5	022

Eleodoro Alves da Costa e Lourdes Magalhães Ferreira da Costa – Conta Conjunta.

Nº	Banco	Tipo	Conta Nº	Agência
237	Banco Bradesco S/A	Conta-corrente	10.456-6	2200-4
356	Banco Real S/A	Conta-corrente	3.709.158-0	0297
291	Banco de Crédito Nacional S/A	Conta-corrente	714.046-1	022
291	Banco de Crédito Nacional S/A	Poupança	1.813.876-0	202

A autoridade fiscal também dirigiu intimações à pessoa jurídica Elcas – Representação, Intermediação, Serviços e Negócios Ltda exigindo livros fiscais e contábeis, contrato social e alterações, bem como extratos bancários referentes ao ano-calendário 1998 (e-fl. 377) e relata no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal que a pessoa jurídica somente apresentou extratos bancários com a movimentação de recursos no BIC BANCO.

São destacados, então, os seguintes pontos no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal (e-fls. 27/32):

- Milton Ruivo da Silva e Eleodoro Alves da Costa eram sócios da empresa Elcas – Representação, Intermediação, Serviços e Negócios Ltda;
- Milton Ruivo da Silva e Eleodoro Alves da Costa mantiveram contas conjuntas no Bradesco (2200/6893-4) e no BCN (022/714008-9 e 022/1813865-4);
- Milton Ruivo da Silva manteve contas individuais no Bradesco e no BCN, bem como contas conjuntas com sua esposa no BANESPA e no Sudameris;
- Eleodoro Alves da Costa e sua esposa mantiveram conta conjunta no Bradesco (2200/10456-6), no Real (0297/3709158-0) e no BCN (022/714046-1 e 022/1813876-0).
- Milton Ruivo da Silva e Eleodoro Alves da Costa alegaram que os valores mantidos em conta conjunta corresponderiam a negócios, na proporção de 50% para cada um, mas não juntaram documentação pertinente;
- Em 01/01/98 Milton Ruivo da Silva é substituído por Lourdes Magalhães Ferreira da Costa no quadro social de Elcas – Representação, Intermediação, Serviços e Negócios Ltda, o que demandou a exigência de inscrição de nova pessoa jurídica no CNPJ em face das respostas às

intimações que evidenciavam sociedade de fato entre Milton Ruivo da Silva e Eleodoro Alves da Costa; e

- Como não foi promovida a inscrição, ela foi efetivada de ofício sob o nº 05.147.738/0001-08, e em face deste sujeito passivo foi promovida a tributação dos valores mantidos nas contas conjuntas junto ao BCN (022/714008-9 e 022/1813865-4) e Bradesco (2200/6893-4).

Nestes autos, a exigência se reportou à constatação final, assim descrita às e-fls.

32/33:

-A empresa: ELCAS REPRESENTAÇÃO INTERMEDIÇÃO SERVIÇOS E NEGÓCIOS LTDA. C.N.P.J. nº 64.009.335/0001-53, que após ser intimada e nas averiguações dos livros fiscais e contábeis, constatou-se que as movimentações dos recursos no período de 1998 foram registradas no BIC BANCO, não existindo qualquer registro das demais instituições financeiras. Também, ficou constatado que as pessoas físicas mencionadas foram sócias no período, existindo a alteração contratual de 01/01/1998, com a retirada do sócio Milton Ruivo da Silva que transferiu as suas quotas para LOURDES MAGALHÃES FERREIRA DA COSTA. Desta forma, a empresa continuou com as suas atividades tendo como sócios. ELEODORO ALVES DA COSTA e sua esposa e a movimentação dos recursos creditados e/ou depositados nas contas conjuntas, conta corrente e de poupança, mantida entre eles no período de 1998, com o maior volume de entrada de numerários a partir do mês de março do respectivo período, e as suas declarações de que tais recursos "tiveram origem em transações referentes à compra e venda de vales-refeição, compra e venda de veículos usados e cereais no atacado" caracterizaram que eram receitas empresa que mantinham em sociedade.

DA IRREGULARIDADE APRESENTADA NA PESSOA JURÍDICA.

ELCAS — REPRESENTAÇÃO, INTERMEDIÇÃO, SERVIÇOS E NEGÓCIOS LTDA.

Omissão de Receitas de Créditos/Depósitos Bancários não comprovados.

A não comprovação com a documentação hábil e idônea, dos valores dos recursos creditados/depositados nas contas conjuntas nº: 10.456-6, da agência 2200, do Banco Bradesco S/A, conta corrente nº 3.709.158-0, agência 0297, do Banco Real S/A e nº 714.046-1 e 1.813.876-0, agências 022 e 202, ambas do Banco de Crédito Nacional S/A - BCN, conta corrente e de poupança, respectivamente, mantidas pelos contribuintes: ELEODORO ALVES DA COSTA e sua esposa, LOURDES MAGALHÃES FERREIRA DA COSTA, referente ao período de 1998, ratificados pelas suas declarações que tiveram **origem em transações mercantis** e a existência da sociedade entre eles, caracterizaram a omissão de receita a ser tributada na pessoa jurídica. Os valores apurados e consolidados com os respectivos totais mensais e trimestrais foram registrados no Anexo 1, com os devidos ajustes, inclusive das transferências entre as contas mencionadas no Anexo 2 e das exclusões a débito informadas no Anexo 3 e demais documentos anexos.

Total do Valor Tributável no período de 1998.- RS19.979.968-79. (destaques do original)

Em suma, o lançamento formalizado nestes autos tem em conta depósitos bancários de origem não comprovada creditados em contas-correntes e de poupança mantidas conjuntamente por Eleodoro Alves da Costa e Lourdes Magalhães Ferreira da Costa, ao longo do ano-calendário 1998, período no qual ambos eram sócios de Elcas Representação, Intermediação, Serviços e Negócios Ltda, e assim declararam à autoridade fiscal:

- Por Eleodoro Alves da Costa (e-fl. 287)

Em resposta ao "TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL", datado de 20/05/2002, Informo a V.Sª que os recursos depositados nas contas-correntes mantidas nas instituições financeiras BANCO REAL S.A., BANCO SUDAMERIS BRASIL S.A., BANCO DE CRÉDITO NACIONAL S.A. e BANCO BRADESCO S.A., durante o ano de 1998, tiveram origem em transações referentes à compra e venda de vales-refeição, compra e venda de veículos usados e cereais no atacado.

Informo, outrossim, que as referidas contas-correntes, mantidas em conjunto com a minha esposa, LOURDES MAGALHÃES FERREIRA DA COSTA, destinam-se a permitir a realização, por parte dela, de eventuais saques na hipótese de minha falta, tendo em vista que os valores ali depositados correspondem, totalmente, a operações por mim efetuadas.

- Por Lourdes Magalhães Ferreira da Costa (e-fl. 289):

Em resposta ao "TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL", datado de 20/05/2002, Informo a V.Sª que os recursos depositados nas contas-correntes mantidas em conjunto com meu marido, ELEODORO ALVES DA COSTA, nas instituições financeiras BANCO REAL S.A., BANCO DE CRÉDITO NACIONAL S.A. e BANCO BRADESCO S.A., durante o ano de 1998, tiveram origem em transações referentes à compra e venda de vales-refeição, compra e venda de veículos usados e cereais no atacado, por ele realizadas.

Informo, outrossim, que a minha participação nessas contas-correntes destinavam-se a permitir que a signatária, na falta de seu marido, realizasse saques destinados à sua manutenção e de seus filhos.

Com base nestas declarações prestadas pelos titulares das contas bancárias, a autoridade fiscal concluiu que os depósitos bancários nelas creditados caracterizariam receitas da empresa da qual eles eram sócios. Ambos, porém, afirmaram que as operações foram efetuadas por Eleodoro Alves da Costa. As justificativas apresentadas para Lourdes Magalhães Ferreira da Costa figurar como co-titular nas contas são, inclusive, contraditórias com qualquer inferência no sentido de que as transações seriam de titularidade da pessoa jurídica, visto indicarem a possibilidade de destinação dos valores creditados a compromissos particulares da família.

Para defender que em suas manifestações, os sócios da empresa *admitiram a relação direta entre os créditos/depósitos efetuados em suas contas bancárias e as operações mercantis da pessoa jurídica aludida*, a PGFN se reporta às declarações acima transcritas e às respostas de Milton Ruivo da Silva que têm por objeto recursos mantidos no BCN e SUDAMERIS (fl. 170, e-fl. 253), mas na conta 022/1813865-4 indicada na intimação às e-fls. 241/242, e especificamente na conta nº 022/714008-9, junto ao BCN (e-fl. 243), as quais motivaram outro lançamento, em face da sociedade de fato apontada entre eles, e objeto de inscrição de ofício no CNPJ. Ou seja, para acolher a interpretação da recorrente, seria necessário inferir que a prática declarada por Milton Ruivo da Silva, quando sócio de Eleodoro Alves da Costa, de movimentar em conta conjunta de sua titularidade valores auferidos em razão de atividades da pessoa jurídica Elcas Representação, Intermediação, Serviços e Negócios Ltda, foi mantida em relação aos valores movimentados nas contas de titularidade de Eleodoro Alves da Costa e sua esposa Lourdes Magalhães Ferreira da Costa a partir de 01/01/1998, quando estes passaram a ser sócios daquela pessoa jurídica, e assim reputar inverídica a declaração destes sócios no sentido de que os valores creditados em tais contas conjuntas decorreriam de atividades de Eleodoro Alves da Costa.

Não há dúvida que a pessoa jurídica autuada poderia ter exercido as atividades das quais decorreriam os depósitos autuados, na medida em que seu objeto social, como destacado pela recorrente, consistia em representação, *factoring*, intermediação e negócios de títulos e mercadorias em geral. Contudo, são contraditórias as inferências fiscais e as demais prova dos autos. A única informação acerca da origem dos depósitos são as declarações firmadas pelas

peessoas físicas intimadas e, como visto, em momento algum elas afirmaram que as operações foram realizadas pela pessoa jurídica autuada. A autoridade fiscal, de seu lado, não promoveu qualquer circularização em face de terceiros depositantes para, ao menos, reunir indícios de que houve utilização das contas bancárias dos sócios da pessoa jurídica, objeto de lançamento nestes autos, para movimentação de recursos de titularidade da pessoa jurídica.

Desconstituídas aquelas evidências, resta apenas a inferência feita pela autoridade fiscal, e reiterada pela recorrente, no sentido de que a inscrição da pessoa jurídica foi cancelada perante o CNPJ em 01/01/1998, mas foi mantido seu registro na Junta Comercial do Estado de São Paulo, além do fato de as contas bancárias serem de titularidade dos dois sócios da pessoa jurídica a partir de 01/01/1998 (Eleodoro Alves da Costa e sua esposa Lourdes Magalhães Ferreira da Costa) e o volume dos valores movimentados ser interpretado como incompatível com negócios realizados por pessoas físicas.

Para maior clareza, transcreve-se a consolidação destes indícios assim veiculada no recurso especial:

- a) Os sócios Eleodoro Alves da Costa e Lourdes Magalhães Ferreira da Costa confessaram, em suas manifestações de fls. 188, verso, e 190, que as quantias movimentadas em suas contas bancárias estão relacionados a transações mercantis referentes à compra e venda de vales-refeição, compra e venda de veículos usados e cereais no atacado;
- b) O ex-sócio Milton Ruivo da Silva, além de repetir as declarações dos demais sócios, admite expressamente a existência de conta conjunta com o sócio Eleodoro Alves da Costa, à época em que compunha o quadro societário da citada pessoa jurídica, que se destinava a operacionalizar transações comerciais da empresa contribuinte;
- c) A empresa autuada tem, dentre os seus objetivos sociais, a intermediação e negócios de mercadorias em geral;
- d) Entre 01/01/1998 e o ano de 2002, a contribuinte teve cancelada a sua inscrição perante o CNPJ, embora continuasse a existir no plano jurídico, porquanto ainda registrada perante a JUCESP, período no qual se encontram compreendidos os valores tributados;
- e) O alto volume de recursos movimentados nas contas dos sócios Eleodoro Alves da Costa e Lourdes Magalhães Ferreira da Costa somente no ano de 1998 — R\$ 19.976.968,79, cuja base serviu à tributação, é mais um indicativo de que tais valores serviram a operações mercantis da empresa autuada, porque, ordinariamente, mais vultuosas do que os negócios realizados por pessoas físicas.

Prosseguindo nos argumentos da recorrente, ainda que se admita que a *empresa ELCAS REPRESENTAÇÃO, INTERMEDIÇÃO SERVIÇOS E NEGÓCIOS LTDA.* teve *por hábito realizar suas operações mercantis utilizando-se das contas bancárias dos seus sócios, tudo com o objetivo de omitir as suas receitas*, como indicado nas declarações de Milton Ruivo da Silva, há possibilidade de a prática não ter se repetido quando este deixou a sociedade, a partir de 01/01/1998. E, *com o cancelamento da inscrição no CNPJ durante o período tributado não é possível apenas afirmar que torna-se ainda mais atestado que as contas bancárias dos sócios da citada pessoa jurídica, que continuou existindo no aludido período (registro na JUCESP - fls. 295/297), foram utilizadas para operacionalizar as referidas transações mercantis, com o que a aludida empresa também pretendeu se furtar à tributação devida*, como diz a recorrente. Pode-se cogitar, também, que o sócio Eleodoro Alves da Costa tenha passado a praticar estas operações em nome próprio, como por ele declarado à Fiscalização.

Observe-se que para rejeitar as alegações da Contribuinte, a autoridade julgadora de 1ª instância assim se manifestou na segunda decisão proferida, depois da anulação da primeira pelo Acórdão nº 103-22.602:

Quanto à questão da indevida eleição do sujeito passivo, esclarecemos que a matéria foi mencionada nos requerimentos (de forma genérica) item 5.1 da impugnação e os itens citados no recurso 1.2 e 1.3 da impugnação tratavam de descrição dos fatos, assim, entendo que não havia a contribuinte questionado de acordo com o processo administrativo fiscal tal matéria, pois, não havia questionado explicitamente. Já no recurso, contudo, a contribuinte inova ao questionar tal matéria explicitando sua discordância com a *"indevida eleição do sujeito passivo"*. Apesar de tudo isso, os Conselheiros acataram tal matéria atribuindo-lhe, ainda, o título de preliminar, na qual a contribuinte nem no recurso atribuíra.

Quanto à questão em si está cristalino que a movimentação de Eleodoro Alves da Costa e Lourdes Magalhães Ferreira da Costa, que não conseguiram comprovar recursos próprios, eram da contribuinte ELCAS Representação, Intermediação, Serviços e Negócios LTDA, empresa na qual eram sócios. A Sra. Lourdes Magalhães Ferreira da Costa, tinha até conta conjunta com outro sócio da ELCAS Representação, Intermediação, Serviços e Negócios LTDA, o Sr. Milton Ruivo da Silva, demonstrando que estes sócios na realidade movimentavam recursos da contribuinte em questão com o objetivo de omitir os rendimentos para a Fazenda.

Desse modo, não cabe razão a contribuinte, pois, os recursos em questão são da ELCAS e não das pessoas físicas Eleodoro Alves da Costa e Lourdes Magalhães Ferreira da Costa

O exame da impugnação, porém, permite concluir que a questão ora em debate foi, desde o início, suscitada pela autuada, como se constata nos excertos a seguir transcritos:

1.2 Examine-se a justificativa para a autuação, constantes do "TERMO DE VERIFICAÇÃO E DE CONSTATAÇÃO" lavrado, apenas com base na suposição de que os depósitos realizados nessas contas conjuntas correspondiam a receitas da Impugnante:

[...]

1.3. Assim entendendo, e não obstante tenham os sócios da Impugnante, ELEODORO ALVES DA COSTA e LOURDES MAGALHÃES FERREIRA DA COSTA, esclarecido que os eventuais depósitos existentes em suas contas-correntes conjuntas correspondiam à prática de operações de compra e venda de vales-refeição, compra e venda de veículos usados e cereais no atacado, **por eles realizadas**, e que **nada tinham a ver com as atividades da pessoa jurídica** (como se pode ver do seu objeto social, constante do contrato em anexo - doc. nº 01), o I. AFRF autuante extraiu, de extratos bancários apócrifos, valores que considerou como receita omitida e, sobre eles, aplicou o coeficiente de 32% (trinta e dois por cento), com vistas à apuração do lucro presumido.

[...]

5. CONCLUSÃO E REQUERIMENTOS.

5.1 Diante de todo o exposto, constata-se que inexistem condições legais para a manutenção do auto de infração lavrado, seja porque realiza ato que era vedado à D. autoridade administrativa pela lei vigente à época da ocorrência do fato gerador, **seja pela indevida eleição do sujeito passivo**, ainda que superado os óbices anteriores, promove exigência de tributo maior do que o devido. Do mesmo modo, ainda que assim não fosse, não teria cabimento a aplicação, a título de juros moratórios, da TAXA SELIC. *(negrejou-se)*

Oportuno, também, ter em conta as razões do voto vencido apresentado pelo Conselheiro Relator do acórdão recorrido, favorável à manutenção da exigência:

- (i) Da indevida eleição do sujeito passivo nos atos de lançamento - da indevida tributação, como receita da Recorrente, de valores que deveriam ter sido tributados na pessoa do sócio Eleodoro, na condição de firma individual

Conforme narrado em sede de relatório, a Recorrente sustenta que os lançamentos tributários seriam nulos, ante a indevida eleição do sujeito passivo neles consignado. Segundo a Recorrente, a Fiscalização não poderia ter confundido as atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica Recorrente (prestação de serviços), com aquelas outras exercidas por seu sócio Eleodoro, relativas à "compra e venda de vales-refeição, de veículos usados e de cereais no atacado". No particular, ressaltou a Recorrente que: (a) *"a atividade comercial exercida por seu sócio Eleodoro (...) não tinha qualquer relação com as atividades de prestação de serviços da Recorrente; (b) a D. autoridade julgadora não demonstrou, 'com elemento seguro de prova ou indicio veemente de falsidade ou inexatidão', que os esclarecimentos por ela prestados são falsos ou inexatos, com o que deixou de observar a presunção legal de veracidade que milita em seu favor"*. Conclui a Recorrente que os lançamentos deveriam ter sido lavrados exclusivamente em face de empresa individual do Sr. Eleodoro (titular das receitas), a ser constituída de ofício pela fiscalização.

Os argumentos apresentados são improcedentes.

Em primícias, é de se ressaltar que em momento algum dos autos a Recorrente desincumbiu-se do ônus de comprovar adequadamente que as atividades desenvolvidas pelo sócio Eleodoro não tinham qualquer relação com aquelas exercidas pela pessoa jurídica.

Não há prova de que as receitas tributadas nos lançamentos seriam efetivamente decorrentes de vendas de vales-refeição, de veículos usados e de cereais no atacado realizadas pelo Sr. Eleodoro. Em que pese tenha sido intimado para comprovar a veracidade de suas alegações (fls. 186/189), os sócios da Recorrente (Eleodoro e Lourdes) não apresentaram documentos que justificassem adequadamente a ocorrência das operações mercantis em referência e sua relação com os depósitos bancários referidos nesses autos.

Não há como sustentar, portanto, que *"a atividade comercial exercida por seu sócio Eleodoro (...) não tinha qualquer relação com as atividades de prestação de serviços da Recorrente"*, ou, ainda, sustentar que *"a D. autoridade julgadora não demonstrou, 'com elemento seguro de prova ou indicio veemente de falsidade ou inexatidão', que os esclarecimentos por ela prestados são falsos ou inexatos, com o que deixou de observar a presunção legal de veracidade que milita em seu favor"*. A autoridade fiscal solicitou à Recorrente e a seus sócios esclarecimentos sobre as alegadas operações mercantis. Tais esclarecimentos, contudo, não foram adequadamente prestados pelos sócios da Recorrente, pelo que não se pode admitir como verdadeiras as alegações por eles apresentadas.

Não tendo sido comprovada com documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados/depositados nas contas conjuntas mantidas pelos sócios da Recorrente, aliado ao fato de tais sócios serem os únicos quotistas da pessoa autuada, resta autorizada a presunção legal de omissão de receitas da pessoa jurídica de que trata o art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996.

Ressalte-se, ao final, que não há que se falar que a Fiscalização deveria ter solicitado a constituição de ofício de firma individual em nome do Sr. Eleodoro, sócio da Recorrente. As receitas tributadas pela Fiscalização pertenciam exclusivamente às contas conjuntas mantidas pelos (únicos) sócios da Recorrente (Lourdes e Eleodoro). A sociedade beneficiária de tais receitas já estava constituída, qual seja: a própria Recorrente.

Como bem observado no voto transcrito, *não há prova de que as receitas tributadas nos lançamentos seriam efetivamente decorrentes das operações ditas como realizadas por Eleodoro Alves da Costa*. A caracterização dos depósitos bancários como receitas tributáveis decorre da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a partir da falta

de comprovação da origem dos valores movimentados, comprovação esta que deve ser feita pelo titular da conta bancária, salvo se provado que os valores creditados pertencem a terceiros. Esta conclusão já era evidenciada na redação original do referido dispositivo:

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.

[...] *(negrejou-se)*

Com mais razão, porém, **pouco antes da lavratura do lançamento aqui em debate**, a Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, acrescentou ao art. 42 da Lei nº 9.430/96 o parágrafo 5º, nos seguintes termos:

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Nestes termos, deve prevalecer a interpretação de que a presunção de omissão de receitas estipulada no art. 42 da Lei nº 9.430/96 atribui ao titular da conta bancária a sujeição passiva pelos créditos tributários daí decorrentes, salvo se provada a interposição de pessoa, hipótese na qual a tributação recairá sobre terceiro ao qual pertencem os valores creditados. Por sua vez, como exposto neste voto, a interposição de pessoa afirmada pela autoridade fiscal pautou-se em inferências que, mesmo reunidas, não são suficientes para infirmar a possibilidade de Eleodoro Alves da Costa ter realizado as operações que motivaram os depósitos creditados nas contas de sua titularidade, em conjunto com sua esposa.

É certo que Eleodoro Alves da Costa e sua esposa Lourdes Magalhães Ferreira da Costa estavam obrigados a comprovar a origem dos valores creditados em contas de sua titularidade. Todavia, ao deixar de fazê-lo, a presunção legal se estabelece, apenas, para imputar-lhes a sujeição passiva pelos débitos decorrentes da classificação dos depósitos como valores tributáveis. Não é possível, à míngua de outros elementos de prova consistentes, afirmar que estes depósitos decorrem de operações realizadas pela pessoa jurídica da qual eles são sócios.

Correta, assim, a condução do Colegiado *a quo* na forma do voto vencedor integrado ao acórdão recorrido.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora