



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

Processo n° 11444.000365/2009-88
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1301-00.834 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de março de 2012
Matéria IRPJ e Outros
Recorrente JOSÉ APARECIDO RICARDO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006

EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA. EXERCÍCIO HABITUAL E PROFISSIONAL DE ATIVIDADE COMERCIAL, COM INTUITO DE LUCRO. PROCEDÊNCIA

Comprovado nos autos que a pessoa física, em nome individual, explorava habitual e profissionalmente atividade econômica de natureza comercial, com o fim especulativo de lucro, correta sua equiparação, para fins tributários, à pessoa jurídica.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PROCEDÊNCIA.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Reforça a presunção legal a constatação, pelo Fisco, de que o interessado exercia atividade comercial em nome próprio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Conselheiro Relator.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Carlos Augusto de Andrade Jenier, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Alberto Pinto Souza Junior.

Relatório

JOSÉ APARECIDO RICARDO, já qualificado nestes autos, inconformado com o Acórdão nº 14-33.783, de 19/05/2011, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto / SP, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

No âmbito do procedimento instituído pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n. 0811800/00297/09 contra o contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração que lhe exigiu Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), acrescido de juros de mora e multa de ofício, baseado em depósitos bancários de origem não comprovada, conforme descrito nos autos de infração respectivos, anexados sob fls. 002/036.

[...]

Segundo relatado pela autoridade tributária inicialmente a ação fiscal fora dirigida em desfavor da pessoa física, motivada por movimentação financeira incompatível com os rendimentos lançados em sua declaração (fls. 37/38).

Intimado (fls. 142/143, 156/157) a justificar a origem de créditos lançados em contas bancárias, no montante de R\$8.423.837,03, individualizados na planilha de fls. 144/155, o contribuinte alegou que os recursos movimentados originavam-se da atividade de representante do Frigorífico Suzano Ind. e Com. de Carnes Ltda. e Frigorífico Itapecerica S. A., que repassavam para sua conta de depósitos as importâncias decorrentes da aquisição de suínos feitas em nome dos frigoríficos; posteriormente ele efetuava os respectivos pagamentos aos vendedores, por conta e ordem dos adquirentes. Juntou planilha que relaciona aquisições efetuadas pelo Frigorífico Suzano e cópias de notas fiscais de entrada emitidas por Frigorífico Itapecerica S. A.

Consta do relatório que a fiscalização diligenciou junto a alguns produtores rurais que constavam como fornecedores na planilha do Frigorífico Suzano e como remetentes nas notas fiscais de entrada do Frigorífico Itapecerica. Conforme registrado no termo de constatação e intimação fiscal (fls. 366/367), foram tomadas a termo declarações dos produtores rurais, fornecedores de suínos, que afirmaram o seguinte (fls. 366/376):

-o sujeito passivo fez a intermediação na venda de suínos entre os declarantes (produtores) e Frigorífico Itapeperica e Frigorífico Suzano (adquirentes);

-os pagamentos eram feitos com cheques emitidos pelo sujeito passivo, geralmente pós-datados;

-nas propriedades rurais, no ato dos embarques eram feitas as pesagens dos animais e preenchidos os cheques que estavam assinados pelo sujeito passivo;

-os pagamentos dos suínos, pelos frigoríficos, eram feitos diretamente ao sujeito passivo, cujos valores não são do conhecimento dos declarantes (fornecedores);

-os suínos eram entregues aos motoristas Luiz Antonio Ricardo e Pedro Ricardo, irmãos do sujeito passivo;

-o sujeito passivo é conhecido pelo apelido de “Zecão”.

Em face da confirmação do exercício de atividade de compra e venda de suínos, não tendo comprovado que a alegada representação ocorrera por conta dos citados frigoríficos, isto é, prestação de serviços remunerados por comissões sobre as compras efetuadas, a autoridade fiscal considerou o contribuinte equiparado a pessoa jurídica, ao mesmo tempo em que o intimou a providenciar inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) e a apresentar escrituração contábil nos livros Diário, Razão e Livro de Apuração do Lucro Real, sob pena de arbitramento do lucro com base nos elementos disponíveis, caso não atendesse o que fora requisitado (fls. 366/367).

Considerando que o contribuinte não procedeu a inscrição no CNPJ, tampouco apresentou os livros fiscais requisitados, fora inscrito de ofício no sistema de cadastro, bem assim teve o lucro arbitrado, tendo como base impositivo o valor correspondente aos depósitos bancários cuja origem não fora justificada.

Irresignado, ingressou o contribuinte com a impugnação de fls. 395/407 em que alega que por dispor de pequena propriedade rural, que não lhe garante o sustento, dedica-se à atividade de intermediação e transporte de suínos, o que rendia comissão da ordem de cinco por cento do valor das transações efetuadas entre os produtores rurais, alienantes dos suínos e os frigoríficos, adquirentes dos animais.

Arguiu da impossibilidade de obtenção do CNPJ, o que suscitou sua inscrição de ofício, ao mesmo tempo em que contestou a exiguidade do prazo de vinte dias concedido para apresentar a escrituração fiscal, insuficiente para obter toda a documentação comprobatória, apta a corroborar que exerce atividade de representante comissionado e transportador dos animais, circunstância que caracteriza cerceamento de defesa.

A obtenção da base de cálculo decorrente dos depósitos bancários cuja origem não fora justificada, obtida presuntivamente pela quebra do sigilo bancário, sem que o contribuinte tivesse oportunidade de comprovar a efetiva origem, afronta o princípio do contraditório.

Ao final propugnou pelo acolhimento de suas razões de defesa.

A 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto / SP analisou a impugnação apresentada pelo contribuinte e, por via do Acórdão nº 14-33.783, de 19/05/2011 (fls. 472/479), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2005

Ementa:

DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. OMISSÃO DE RECEITA. RESULTADO. PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

Caracteriza omissão de receita decorrente de presunção legal a ausência de comprovação da origem de depósitos mantidos em conta corrente bancária, cabendo ao autuado comprovar a inoportunidade do fato gerador presumido.

LUCRO. ARBITRAMENTO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA FORMA DAS LEIS COMERCIAIS E FISCAIS.

Sujeita-se ao arbitramento de lucro o contribuinte que deixar de apresentar à autoridade tributária livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

INTERMEDIÇÃO. ATIVIDADE MERCANTIL. PESSOA JURÍDICA. EQUIPARAÇÃO.

Demonstrado que a pessoa física exercia atividade mercantil, cabível a inscrição de ofício no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica, de forma a estabelecer a adequada sujeição passiva e proceder ao lançamento dos tributos respectivos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de exigências reflexas de tributos e/ou contribuições que têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ), a decisão de mérito prolatada no processo principal constitui prejudgado na decisão dos processos decorrentes.

Ciente da decisão de primeira instância em 22/06/2011, conforme Aviso de Recebimento à fl. 485, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 22/07/2011 conforme carimbo de recepção à folha 486.

No recurso interposto (fls. 486/503), após historiar os fatos, por sua ótica, o interessado sustenta que seria possível ao Fisco, se quisesse, verificar que os depósitos em sua conta corrente foram feitos por frigoríficos, para que pagasse pelos suínos que transportaria. Acrescenta que é conhecido no município de Fartura/SP na condição de transportador de suínos. No entanto, como é sua figura que aparece frente aos produtores, esse seria o motivo de aqueles terem afirmado que vendiam ao “Zecão”, seu apelido.

No seu entender, ao se verificar as Notas Fiscais, fica evidenciado quem era realmente o comprador e quem era o vendedor. Exemplifica com as notas fiscais emitidas pelo produtor Roque Martins e a contra-nota emitida pelo Frigorífico Suzano Ltda, o que comprovaria que sua atividade real era de, no máximo, intermediário e, eventualmente, transportador, pelo que receberia o percentual de 5%.

Aduz que teria tentado, por todos os meios, municiar o Fisco para que constataste a verdade real. Mas que, por ter sido a autuação baseada em amostragem, não teria sido permitido ao recorrente fazer a contraprova, caracterizando cerceamento de defesa. Argumenta que teria sido penalizado por mera presunção. O ato ilícito teria sido presumido e, nessas condições, nem mesmo poderia ter havido autuação.

O recorrente tece considerações acerca das presunções, combate sua criação sem pertinência com a razão dos fatos, por mera vontade de aumentar a arrecadação ou como instrumento de inibir a evasão, e conclui que as presunções legais são um meio legítimo para dar origem à obrigação tributária, desde que não se contraponha aos princípios constitucionais.

Na sequência, o interessado aduz argumentos sobre a quebra do sigilo bancário para verificação da omissão de renda, com base na doutrina e na análise de dispositivos constitucionais. Ao final desse tópico, conclui como segue (grifo no original):

O Recorrente, muito embora entenda absolutamente ilegal a quebra de seu sigilo bancário, não se apega a tal fato. **O inconformismo vêm do fato do Fisco presumir apenas a parte que lhe interessa. Em nenhum momento buscou-se a verdade real; o fisco, mesmo diante das informações prestadas pelo Recorrente, não se dignou a verificar junto aos frigoríficos apontados as compras que estes efetivavam em Fatura.**

Na mesma linha de raciocínio, a recorrente traz questionamentos acerca da constitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Conclui com o pedido de provimento de seu recurso e anulação dos autos de infração sob exame.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Trata o processo da acusação de omissão de receitas, apurada pelo Fisco com base em depósitos bancários para os quais o contribuinte, devidamente intimado, não logrou comprovar a origem dos recursos. O Fisco constatou, ainda, a exploração pelo interessado de atividade econômica habitual, com intuito de lucro, pelo que entendeu ser o caso de equiparação à pessoa jurídica, para fins tributários, e promoveu, de ofício, a inscrição no CNPJ. A autuação foi pelo lucro arbitrado, em face da inexistência de escrituração.

Antes de entrar na análise do mérito da autuação, propriamente, devem ser apreciadas as razões contrárias ao que o recorrente denomina “quebra” de seu sigilo bancário. O exame dos autos demonstra que não ocorreu qualquer quebra, desde que os extratos bancários foram apresentados pelo próprio contribuinte (vide fl. 40), mediante intimação (fls. 37/38), em cumprimento do dever de prestar ao Fisco as informações necessárias e indispensáveis ao procedimento de fiscalização.

Quanto aos questionamentos acerca da constitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, é de se trazer à colação o conteúdo da súmula CARF nº 2, *verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

As súmulas CARF foram objeto da Portaria CARF nº 49, de 01/12/2010, publicada no DOU de 07/12/2010, e são de observância obrigatória por este Colegiado, por força do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno em vigor, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009 e alterações supervenientes.

No mérito, tenho que a questão central a ser decidida é se o autuado agia por conta própria ou em nome de terceiros. Na primeira hipótese, sua atividade seria de comerciante, com a assunção do risco do negócio, a equiparação a pessoa jurídica e a autuação estariam, a princípio, corretas. Tal foi o entendimento adotado pelo Fisco, confirmado pelo julgamento em primeira instância. No segundo caso, tratar-se-ia o autuado de mero intermediário, descabendo equiparação a pessoa jurídica e, por consequência, a autuação não seria da forma como levada a efeito, mas sim na pessoa física. A defesa do interessado, desde o início, argumenta neste sentido.

A descrição dos fatos, nos autos de infração (fl. 04/05), contém o relato dos procedimentos adotados pela fiscalização, no sentido de identificar a real natureza das atividades econômicas desenvolvidas pelo Sr. José Aparecido Ricardo:

3) - Após a análise dos extratos da movimentação financeira (fls. 040 a 141), intimamos e reintimamos através do Termo de Intimação Fiscal de 08/08/2008 (fls. 142 a 156) e Termo de Reintimação Fiscal de 22/09/2008 (fls. 157 a 159) a comprovar a origem dos créditos constante nos extratos bancários, ajustados pelas exclusões das transferências entre contas de mesma titularidade, devoluções de cheques depositados e outros créditos estornados, no montante de R\$ 8.423.837,03, demonstrativo de fls. 144 a 155).

4) - Apresentou conforme Termo de Retenção de 07/10/2008 (fl. 162) planilhas do Frigorífico Suzano Ind.e Com. Carnes Ltda (fls. 163 a 172) e cópias de notas fiscais de entrada emitidas pelo Frigorífico Itapecerica S/A. FISA (fls. 173 a 199 e 202 a 365), com a finalidade de comprovar que os recursos movimentados nas instituições financeiras, eram originados da atividade exercida como representante dos Frigorífico Suzano Ind. e Com. de Carnes Ltda e Frigorífico Itapecerica S/A. - FISA, consistente em transporte dos suínos das propriedades rurais até os frigoríficos, recebimento do produto da venda dos frigoríficos e pagamento aos produtores rurais.

5) - Diligenciamos alguns produtores rurais, fornecedores de suínos relacionados nas planilhas do Frigorífico Suzano Ind. e Com. Carnes Ltda (fls. 163 a 172) e remetentes das notas fiscais de entrada emitidas pelo Frigorífico Itapecerica S/A. FISA (fls. 173 a 199 e 202 a 365), e obtivemos os Termos de Declarações (fls. 368 a 377), que confirmaram as operações indicadas nos documentos (planilhas e notas fiscais de entrada).

6) - Diante da confirmação do exercício de atividades de compra e venda de suínos, como representante e não tendo comprovado que a representação foi por conta dos citados frigoríficos, isto é, prestação de serviços remunerado por comissões sobre as compras efetuadas, fica caracterizado como operação mercantil de compra e venda. [...]

Considero muito relevantes as declarações prestadas pelos produtores rurais nos quais o Fisco diligenciou. Delas se pode depreender, em linhas gerais, que era o interessado que com eles negociava os preços, e que o pagamento era feito diretamente aos produtores rurais pelo interessado, com cheque próprio, no ato do recebimento dos suínos. Ainda, os produtores rurais, apesar de saber que os animais teriam como destinatários finais os frigoríficos, desconheciam qual seria o preço a ser pago por aqueles estabelecimentos ao Sr. José Aparecido Ricardo, sendo-lhes essa informação irrelevante, já que, de seu ponto de vista, a operação estaria quitada desde o momento em que entregaram ao Sr. José Aparecido Ricardo os suínos.

Essa descrição do *modus operandi* do interessado, embora sumária, permite, a meu ver, firmar a convicção acerca de sua atuação em nome próprio. De fato, o Sr. José Aparecido Ricardo adquiria os suínos dos produtores rurais, a eles efetuando os pagamentos respectivos e os revendia aos frigoríficos, deles recebendo a paga pelo total. É irrelevante se os cheques entregues pelo interessado aos produtores rurais eram pósdatados, em sua maioria. Tal fato somente indica prática bastante comum no comércio, a de financiar-se com os recursos dos fornecedores, ou seja, comprando a prazo e vendendo à vista. Ainda, sua margem de lucro era fixada por ele próprio, visto que era ele quem negociava com os produtores os preços dos suínos, naturalmente já sabendo qual seria sua expectativa de revenda aos frigoríficos. A atividade comercial desenvolvida incluía, além da compra e venda, o transporte.

De se observar que o comerciante é, em última análise, também um intermediário entre aquele que demanda um produto e aquele outro que o produz, da mesma forma que um representante comercial. A diferença fundamental entre um e outro é que o primeiro age em nome e conta próprios, assumindo os riscos do negócio, enquanto o segundo age sempre em nome de terceiros, sendo os negócios e, especialmente, os pagamentos, contratados diretamente entre as partes. Neste último caso, a remuneração do representante é mera comissão, normalmente valor percentual do negócio intermediado, estabelecido em contrato. No caso sob análise, muito embora presente um certo grau de informalidade nas operações, as circunstâncias fáticas apontam para a primeira hipótese, ou seja, a de atuação em nome próprio. Não podem ser aceitas as alegações do interessado de que atuasse por conta e ordem de terceiros.

Nessas condições, o Fisco passou a perquirir a origem dos recursos depositados na conta-corrente do interessado, com vistas a caracterizar a omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002, a seguir transcrito:

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

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às

normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

[...]

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe ao recorrente. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada. Não há dúvidas de que os depósitos efetivamente ocorreram. No entanto, regularmente intimado, a recorrente poderia afastar a presunção de omissão de receitas, desde que apresentasse, nos termos da lei, documentação hábil e idônea que comprovasse, individualizadamente, a origem dos valores creditados em suas contas-correntes.

Seus argumentos são no sentido de que os depositantes seriam os frigoríficos, o que é, por certo, bastante provável, em face do até aqui exposto. No entanto, a alegação de que os valores não lhe pertenceriam na integralidade, e que seriam tão somente repassados aos produtores rurais, como visto, não se sustentam diante das provas dos autos, o que só faz reforçar a presunção legal, no sentido de que os valores depositados constituem receitas próprias, decorrentes de operações comerciais da venda de suínos.

De se observar que o recorrente não logrou, em nenhum momento, estabelecer uma relação individualizada entre os valores depositados em sua conta-corrente e os documentos apresentados, sejam planilhas, sejam notas fiscais de emissão dos frigoríficos ou dos produtores rurais. Em se tratando de ligação individualizada, o único momento em que tenta fazê-lo é com as chamadas “*notas e contra-notas*” (fls. 452 e segs), sobre as quais cabe tecer os seguintes comentários: trata-se de Notas Fiscais de Produtor, emitidas por Roque Martins, tendo como destinatário o Frigorífico Suzano. O que o recorrente chama de contra-notas são, na realidade, Notas Fiscais de Entrada (compra), emitidas pelo Frigorífico Suzano, tendo como remetente Roque Martins. As quantidades e valores conferem, e as datas das NFProd são um ou dois dias anteriores às das NFE. No entanto, em todas elas consta como transportador um certo Sr. Ademil de Oliveira, placa do veículo BZV 9522. Não é possível saber qual sua relação com o autuado Sr. José Aparecido Ricardo. Existem, a seguir, planilhas (de autoria incerta, registre-se), em que as NFE e NFProd são relacionadas, entre muitas outras. Nessas planilhas, há uma coluna intitulada REPR. O nome *Zecão* (apelido do Sr. José Aparecido Ricardo, conforme os autos) aparece em algumas linhas, mas não nas linhas em que estão as NF do Sr. Roque Martins. Nessas linhas, o nome do REPR é *Carlão*. Finalmente, quanto a este ponto, não encontro qualquer vínculo entre os valores das notas fiscais e os créditos em conta-corrente questionados pelo Fisco.

Registro, ainda, que o contribuinte se equivoca quando afirma que a autuação foi feita por amostragem. Talvez seu entendimento se refira à expressão “*verificação das obrigações tributárias por amostragem*”, usualmente empregada pelo Fisco no Termo de Encerramento. No entanto, no que tange à matéria autuada, não houve qualquer amostragem, sendo os depósitos bancários objeto de investigação listados individualmente pelo Fisco às fls.

144/155, conforme determina a lei. A comprovação da origem de cada um, a cargo do sujeito passivo, deveria seguir o mesmo critério, o que, conforme anteriormente exposto, não se verificou.

Estabelecido que os valores que transitaram pela conta-corrente do interessado não pertenciam a terceiros, mas sim derivavam de negócios firmados em nome próprio, por sua conta e risco, e não estabelecida pelo recorrente a necessária ligação individualizada entre os créditos bancários e receitas oferecidas à tributação, impõe-se a conclusão da correção da equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, para fins tributários, bem assim do lançamento de omissões de receitas, apuradas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, conclusão que se estende aos lançamentos reflexos. Também o arbitramento dos lucros se mostra correto, em face da inexistência de qualquer escrituração e da impossibilidade de se apurar os lucros por qualquer outro meio.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha