



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13336.000099/2007-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.888 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2021
Recorrente COMABEL COMERCIO DE PRODUTOS DA CESTA BASICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2000, 2002, 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. INTERPOSTA PESSOA.

Quando a fiscalização identifica que o contribuinte está sendo utilizado como interposta pessoa para movimentar contas bancárias, nos termos do parágrafo 5º, do artigo 42 da Lei 9.430/96, o lançamento de ofício do crédito tributário deve ser realizado em nome do terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. Neste caso, não há que se falar em hipóteses de responsabilidade e, sim, de contribuinte de fato.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, para afastar a responsabilidade tributária imposta ao Recorrente (COMABEL Comércio de Produtos Alimentícios da Cesta Básica Ltda.), nos termos do relatório e voto do relator, vencido o Conselheiro Marcelo Cuba Netto que votou por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andreia Lucia Machado Mourao, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

O presente processo administrativo trata-se de Autos de infração lavrados contra o contribuinte principal (sujeito passivo) J A MONTEIRO FILHO, em que a fiscalização constitui

créditos tributários de IRPJ, CSLL e contribuição ao PIS e COFINS referentes aos anos-calendários de 2000, 2002 e 2003.

A acusação fiscal está arrimada, em síntese, no fato de o contribuinte, mesmo intimado para tanto, não ter comprovado a origem dos recursos identificados nas movimentações “*perante as instituições bancárias, a saber, Banco Bradesco S/A, Banco Bilbao Vizcaya Argentaria Brasil S/A e Banco Sudameris Brasil S/A*”, naqueles anos-calendários.

A multa de ofício aplicada foi agravada e qualificada, sendo fixada no percentual de 225%, nos termos da motivação constante no Termo de Verificação Fiscal.

Ademais, foi imputada a responsabilidade tributária à empresa COMABEL Comércio de Produtos Alimentícios da Cesta Básica Ltda., ora Recorrente, com base no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, uma vez que a fiscalização identificou interesse comum nas operações realizadas pelas entidades.

No que tange à responsabilidade tributária, em síntese, como se observa do “*Termo de Verificação de Infração e de Sujeição Passiva Solidária (por Interesse Comum)*” de fls. 104., a fiscalização, após discorrer sobre os indícios de que a Comabel seria a real titular dos recursos movimentados pela empresa autuada, apontou que:

Os aspectos e questões ora tratados, além de evidenciarem a prática reiterada da chamada OMISSÃO de RECEITAS, trazem nitidamente à mostra a existência de Terceiros Interessados nos negócios e resultados da JAMF como também, põem às claras os papéis desempenhados pela JAMF e seu Titular. o Sr. JOÃO neste contexto, quais sejam, de Interpostas Pessoas com o fito de iludir para elidir, i.e., iludir o Fisco para (...) ilegalmente o cumprimento das obrigações tributárias principais incorridas em face das atividades da JAMF” (...) (destacou-se)

O contribuinte principal (JAMF) e o responsável (COMABEL) foram devidamente cientificados dos termos da autuação, contudo, só o responsável solidário se insurgiu contra o lançamento via Impugnação Administrativa.

Em seu apelo inaugural, a COMABEL, em sede preliminar, arguiu a nulidade do lançamento, apontando (i) a existência de vícios no MPF, por decurso de prazo legal, (ii) o cerceamento do direito de defesa, por estarem as cópias acostadas ao Autos de Infração fora da ordem cronológica.

Em prejudicial de mérito, alegou (iii) a decadência de parte do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário ora em discussão.

Já no mérito, o então Impugnante desenvolveu longo tópico para (iv) demonstrar a inexistência de responsabilidade tributária por interesse comum, alegando, em síntese, que mantinha uma relação comercial com aquela empresa e que, em verdade, os interesses seriam contrapostos e nunca em comum, como teria afirmado a fiscalização.

Alegou, ainda, (v) a inaplicabilidade da multa de ofício no percentual de 225%.

Ao analisar o apelo do Recorrente, a DRJ em Fortaleza entendeu por bem julgá-lo como improcedente, mantendo, na totalidade, os Autos de Infração lavrados e, por consequência, a imputação da responsabilidade solidária. O resultado do julgamento realizado por aquela DRJ foi o seguinte:

ACORDAM os Membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ Fortaleza por maioria de votos, em julgar PROCEDENTES os lançamentos, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Julgador e Presidente RICARDO ANTÔNIO CARVALHO BARBOSA que propugnava pela exoneração da exigência

fiscal concernente ao IRPJ referente ao 2º e 3º trimestres de 2000, pela ocorrência da decadência.

Ao ser intimado da decisão proferida o responsável solidário (COMABEL), apresentou Recurso Voluntário. Em seu apelo, alegou (i) a inexistência de responsabilidade tributária; (ii) a nulidade do lançamento por ausência de intimação prévia do sujeito passivo solidário, nos termos determinados pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Arguiu, ainda, (iii) a decadência do direito de lançar parte do crédito tributário; (iv) a irretroatividade dos preceitos da Lei Complementar 105/2001; (v) a necessidade de comprovação entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos; (vi) a impossibilidade de qualificação e agravamento da multa; e (vii) a impossibilidade de aplicação de multa de ofício (punitiva) ao responsável.

Ato contínuo, os autos foram distribuídos a este relator para julgamento.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE

Como se denota dos autos, o responsável tributário foi intimado do teor do acórdão recorrido em 10/10/2007 (comprovante de fls. 927), apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 08/11/2007 (fls. 930), ou seja, o apelo foi apresentado dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA RESPONSABILIDADE E DA SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. DO ERRO INSANÁVEL COMETIDO PELO AGENTE AUTUANTE.

Como demonstrado alhures, os Autos de Infração ora em análise, com base no disposto do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, imputaram a prática de omissão de receitas por parte do contribuinte principal – J A MONTEIRO FILHO – uma vez que este, mesmo sendo previamente intimado para tanto, não comprovou a origem dos créditos identificados nas suas movimentações bancárias.

Neste sentido, foram constituídos créditos tributários de IRPJ, CSLL, contribuição ao PIS e COFINS, referentes aos anos-calendários de 2000, 2002 e 2003.

Todavia, como o contribuinte principal não apresentou impugnação administrativa, não foi aberta a discussão, estando preclusa, portanto, qualquer possibilidade de análise dos Autos de Infração no que tange àquele contribuinte.

Já com relação à empresa COMABEL, que se insurgiu, em seus apelos, contra a totalidade do lançamento, foi imputada a responsabilidade tributária com base no que dispõe o artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, uma vez que a fiscalização entendeu, em síntese, que estava caracterizado o “*interesse comum*”.

De pronto, não se pode deixar de mencionar que a fiscalização, quando emitiu a intimação aos bancos, deixou claro, para fins de atendimento no 3º do Decreto-lei 3.724/01, de que havia a *“presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato”*.

E, neste sentido, quando se analisa o Termo de Sujeição Passiva, o que se pode observar é que toda a construção do agente autuante foi no sentido de que, nas diligências e constatações realizadas, a empresa J A MONTEIRO FILHO não existiria de fato. Veja-se, em resumo, como se deu a construção daquele Termo:

- 1) Em primeiro lugar, a fiscalização deixou claro que “nos anos-calendário de 1999 a 2004, sob a presente ação fiscal, a JAMF manteve – continuada e regularmente – suas atividades comerciais”, fazendo aquisição, inclusive de mercadorias, como se pode verificar pelas informações obtidas junto às empresas fornecedoras.
- 2) Foi identificada superficialidade nas informações cadastrais da JAMF junto àquelas fornecedoras;
- 3) Nos termos das declarações apresentadas pela empresa JAMF ao Estado do Maranhão, pode-se verificar que a empresa “efetivamente auferiu resultados”.
- 4) Entre 2001 e 2004, a empresa JAMF, inclusive, *“adquiriu Caminhões (“Cavalos”) do Fabricante SCANIA, em dispêndio total de R\$ 1.078.000,00.”*
- 5) O volume das movimentação bancária da JAMF não era compatível com a atividade da empresa.
- 6) Entre 1999 e 2004, a JAMF apresentou declarações zeradas e/ou se omitiu junto à Receita Federal do Brasil.
- 7) No curso da fiscalização, que teve um tempo bastante alongado, a *“JAMF ou seu Titular jamais atenderam qualquer intimação ou solicitações”* que lhes foram enviadas.
- 8) Com as informações prestadas pela Companhia Energética do Maranhão – CEMAR, pode-se verificar que os endereços informados pela JAMF e pelo seu responsável não condiziam com os cadastros da CEMAR.
- 9) Em diligência realizada, a fiscalização verificou, através de informações *“colhidas com populares do local”*, que o endereço da JAMF, em verdade, era um estabelecimento comercial da COMABEL, empresa *“amplamente conhecida no mercado de São Luís-MA, e de Pedreiras –MA onde originou e até hoje tem matriz”*.
- 10) Com a *“análise conjunta e cruzada das informações disponíveis”*, a fiscalização constatou *“interesses econômico-comerciais”* entre a empresa JAMF e COMABEL. Essa constatação se deu, em especial, porque foi identificado que, em diversas oportunidades, o contato comercial (telefones, endereços, contatos) informados pela JAMF aos fornecedores era da COMABEL.

Além disso, foram identificados que vários saques em espécie nas contas da JAMF, cujos beneficiários eram os representantes legais da COMABEL.

Como se não bastasse, nos registros junto às instituições financeiras, foi identificado que os dados informados pela JAMF eram da COMABEL.

11) O Sr. João Alves Monteiro Filho, titular e único sócio da JAMF, declarou rendimentos e patrimônio junto à Receita Federal do Brasil incompatíveis com as operações – comerciais e bancárias – realizadas com JAMF.

12) Com base nesta construção, a fiscalização concluiu que: “Os aspectos e questões ora tratados, além de evidenciarem a prática reiterada da chamada OMISSÃO de RECEITAS, trazem nitidamente à mostra a existência de Terceiros Interessados nos negócios e resultados da JAMF como também, põem às claras os papéis desempenhados pela JAMF e seu Titular. o Sr. JOÃO neste contexto, quais sejam, de Interpostas Pessoas com o fito de iludir para elidir, i.e., iludir o Fisco para (...) ilegalmente o cumprimento das obrigações tributárias principais incorridas em face das atividades da JAMF” (...).

13) O agente autuante demonstrou, por fim, que a JAMF não efetuou qualquer recolhimento de tributos e contribuições federais no período fiscalizado.

O que se percebe da construção acima, principalmente pela transcrição do item 12), é que a fiscalização constatou e concluiu que a empresa JAMF não existiria de fato e que sua estrutura era utilizada pela empresa COMABEL para, a princípio, ocultar da fiscalização receitas passíveis de tributação.

Ou seja, a fiscalização foi suficientemente clara quando atribuiu a condição de Interpostas Pessoas da JAMF e de seu sócio (Sr. João Alves Monteiro Filho) da COMABEL. E com essa constatação imputou-se a responsabilidade tributária com base no artigo 124, inciso I do CTN.

Pois bem.

A par de toda a discussão que envolve a aplicação do artigo 124, inciso I do CTN, sendo certo que esse relator tem uma visão restritiva do seu alcance, que não é acompanhada por todos os membros do colegiado, com toda venia, a fiscalização se equivocou quanto à imputação da responsabilidade tributária neste caso. Explica-se.

Com relatado alhures, a acusação fiscal de omissão de receitas está arrimada na presunção prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que tem a seguinte redação:

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.

Entretanto, o parágrafo 5º do mesmo dispositivo legal tem um regramento específico para quando se verificar/constatar a utilização de interpostas pessoas nas movimentações bancárias, justamente como o caso ora em análise. Veja-se, neste sentido, a redação do aludido parágrafo 5º, que foi introduzido no ordenamento jurídico pela MP nº 66/2002 (posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002¹):

§ 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. (destacou-se)

¹ O Auto de Infração foi lavrado em 16/02/2006, ou seja, quando já vigente no ordenamento jurídico este dispositivo legal.

O que se depreende da redação do dispositivo transcrito acima é que, uma vez identificada a utilização de interpostas pessoas, o terceiro, real titular dos valores, deverá ser considerado como o sujeito passivo da obrigação tributária (contribuinte) e não o responsável.

Não se pode olvidar, neste sentido, que o termo contribuinte e responsável não se confundem. Essa diferenciação está positivada no artigo 121 do Código Tributário Nacional. Confira-se:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Veja-se que o artigo 121 do CTN diz que o responsável não se confunde com o contribuinte, sendo que este é que tem relação pessoal com a situação que constitua o fato gerador.

No presente caso, pela construção e ilações da fiscalização, foi demonstrado que a empresa JAMF e seu sócio titular não tinham condições sócio-econômicas para tocar e gerir o objeto social da entidade e que esta estrutura era utilizada pela COMABEL, com o intuito de ocultar da fiscalização o recebimento de receitas passíveis de tributação.

Assim, o que a fiscalização apontou é que os valores que transitaram nas contas da JAMF eram, em verdade, da COMABEL, que seria o efetivo titular e o real beneficiário daqueles valores.

Nestes termos, deveria, a fiscalização, ter apontado o terceiro, que se utilizou de interpostas pessoas, como o contribuinte principal e nunca como responsável. Este CARF já se posicionou neste sentido. Confia-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RECURSOS PERTENCENTES A TERCEIROS. LANÇAMENTO REALIZADO EM FACE DO TITULAR DA CONTA BANCÁRIA E NÃO DOS DETENTORES DOS RECURSOS. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Comprovado que os valores de depósitos bancários não pertencem ao titular da conta mantida junto à instituição financeira, o lançamento deveria ter sido realizado em face dos detentores de fato dos recursos, e não contra a pessoa jurídica titular da conta bancária. Aplicação literal do § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96. (Acórdão nº 1301-003.904 – Sessão de 16/05/2019)

Sabe-se, por outro lado, que a orientação do verbete da Súmula CARF nº 32, é no sentido de que *“a titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros”*.

Pela construção do Termo de Sujeição Passiva reproduzida acima, notadamente, quando a fiscalização aponta que foram identificados vários saques em espécie nas contas da JAMF, cujos beneficiários eram os representantes legais da COMABEL, não se tem dúvidas de que o agente autuante apontou esta, a COMABEL, como titular dos recursos, em que pese o

titular das contas bancárias ser outro, a empresa JAMF, que foi considerada como Interposta Pessoa da Recorrente.

Não se pode perder de vista, ademais, que, com a caracterização de que a empresa JAMF não existiria de fato, deveria a fiscalização ter feito a intimação da COMABEL para que esta pudesse, se fosse o caso, justificar a origem dos créditos nas contas bancárias, nos exatos termos do comando legal que, como já mencionado, traz uma hipótese de presunção relativa de omissão de receitas.

A intimação se faria necessária porque, como sabido, no direito tributário não se admite a existência de presunções absolutas. Apenas as presunções relativas são admitidas, uma vez que oportunizam ao contribuinte, de forma prévia, se manifestar pela ocorrência ou não do fato gerador. Todavia, não consta dos autos qualquer intimação da Recorrente neste sentido.

Cumprido destacar, por fim, que o fundamento legal constante do Auto de Infração se resume aos “Arts. 25 e 42 da Lei nº 9.430/96; art. 528 do RIR/99”. Como se observa, não há qualquer menção ao disposto no já citado § 5º, do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Neste sentido, data venia, está equivocado o lançamento ora em análise, que atribuiu responsabilidade tributária à empresa COMABEL Comércio de Produtos Alimentícios da Cesta Básica Ltda., quando, em verdade, a construção da fiscalização era no sentido de que esta era a real titular das contas bancárias da empresa JAMF (Interposta Pessoa) e, por isso, deveria ter sido considerada como contribuinte principal (§ 5º, do artigo 42 da Lei nº 9.430/96) e não responsável nos termos do artigo 124, inciso I do CTN.

Portanto, vota-se por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para afastar a responsabilidade tributária imposta ao Recorrente (COMABEL Comércio de Produtos Alimentícios da Cesta Básica Ltda).

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias