



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

Processo n° 16707.004062/2003-24
Recurso n° 174.019 Voluntário
Acórdão n° **1301-00.561 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de maio de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente JOSÉ LUCIANO RIBEIRO EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1999

EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA. EXERCÍCIO HABITUAL DE ATIVIDADE ECONÔMICA.

Comprovado nos autos o exercício habitual, e não eventual, de atividade econômica, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, correta a equiparação, para fins tributários, à pessoa jurídica. As atividades praticadas apresentavam periodicidade semanal, ou inferior, em todos os meses do ano-calendário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1999

MATÉRIA PRECLUSA.

Questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, e somente vêm a ser demandadas na petição de recurso, constituem matérias preclusas das quais não se toma conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

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

Relatório

JOSÉ LUCIANO RIBEIRO EPP, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 12-17.805, de 11/01/2008, da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Rio de Janeiro - I/RJ, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

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

I - Do Lançamento

O presente processo tem origem no auto de infração de fls. 03/69, lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Natal, em 12/12/2003, do qual a interessada acima foi cientificada em 23/12/2003, consubstanciando exigência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$14.868,81; além das autuações reflexas referentes às contribuições “Social sobre o Lucro Líquido” – CSLL, no valor de R\$9.912,53; “Programa de Integração Social” – PIS, no valor de R\$6.711,56, “Financiamento da Seguridade Social” – COFINS, no valor de R\$20.651,11. Estes tributos, acrescido da correspondente multa de ofício de 75% e dos juros de mora, referem-se aos fatos geradores ocorridos no ano calendário 1998.

II - Da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

2. Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela interessada, efetuou o autuante o lançamento de ofício do IRPJ, que, de acordo com a descrição dos fatos contida no corpo do auto de infração, resultaram na apuração das infrações denominadas:

2.1 – *“Receitas Operacionais (Atividade Não Imobiliária) – Omissão de Receitas da Revenda de Gado-em-Pé Exercida Informalmente”* – Art. 16, da Lei nº 9.249/95; Art. 27, inciso I, e art. 42;

3. Os lançamentos da CSLL; COFINS e PIS são mera decorrência do de IRPJ;

4. As razões que motivaram os lançamentos estão descritas no próprio corpo do auto de infração – fls. 04 a 14 - e atentam para o seguinte:

4.1 – o fiscalizado foi selecionado em face de a sua movimentação financeira realizada no Banco Bandeirantes e Banco do Brasil, nos valores, respectivos, de R\$533.133,45 e R\$892.795,00, ser incompatível com o rendimento tributável declarado de R\$19.640,62;

4.2 – o autuado quando intimado, apresentou os extratos bancários e informou que a sua movimentação bancária era decorrente da atividade de aquisição de gado realizada para diversos pecuaristas norterriograndenses, sendo que os citados valores transitavam por sua conta corrente “para fins de fechamento dos negócios, mas que a efetiva receita auferida equivalia a R\$200,00 por cada carrada com vinte bois”. Por fim, o interessado informou que a “movimentação bancária não é ganho e que apenas reflete as transações efetuadas, em nome de terceiros” que teriam sido declaradas em DIRPF;

4.3 – intimado a individualizar as operações, identificando os beneficiários, o impugnante informou o que se segue:

a) – que “o principal adquirente do gado por ele transportado é o Sr. Sávio H. C. Souza”, como atestam as notas fiscais e guias de movimentação animal, anexados às fls. 165/176;

b) – na venda de leite *in natura* para a empresa Maila Macedônia Ltda, inscrita no CNPJ sob nº 70.044.821/0001-05, conforme declaração emanada desta última, às fls. 161;

c) – empréstimos efetuados junto ao Banco do Brasil, conforme documentação de fls. 163/164;

d) – planilhas onde se apresentam conciliações parciais da movimentação bancária realizada no BB – fls. 177/430 – e no Banco Bandeirantes – fls. 431/565 e onde se individualizam as pessoas físicas e jurídicas responsáveis pelos créditos efetuados;

4.4 – intimado a comprovar a remuneração pelos serviços de intermediação prestados ao Sr. Sávio H. C. Souza, compatibilizando-as com as notas fiscais relacionadas, o defendente informou que os “negócios foram verbais e que não há qualquer ato escrito que ateste tais negócios, quer a compra e venda feita em nome do Sr. Sávio, quer quanto à contratação do transporte do gado adquirido pelo mesmo”;

4.5 – em relação às revendas de leite *in natura* para a empresa Maila Ltda, foi o fiscalizado intimado a apresentar as notas fiscais e compatibilização dos créditos correspondentes, tendo respondido que “a movimentação financeira apresentada contempla todas as operações realizadas com a Maila, sendo desnecessária a compatibilização”;

4.6 – quando intimado a identificar os beneficiários dos cheques emitidos para pagamentos das operações de compra de gado, o autuado informou que nos mapas demonstrativos apresentados constam as referidas identificações, não sendo possível, entretanto, fornecer endereço, CPF ou CNPJ dos mesmos;

4.7 – na seqüência da ação fiscal, foi solicitada à DRF Palmas/TO a realização de diligências junto às pessoas com quem o impugnante informou manter negócios com o intuito de verificar o alegado por este, tendo esta unidade, mediante relatório, assim se pronunciado:

a) – que a Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Tocantins só verificou a existência de notas fiscais em nome da empresa Sávio H. C. de Souza;

b) – declaração do Sr. Paulo Henrique Terra Siqueira afirmando, em depoimento, que "...não houve nenhum tipo de negociação com o Sr. José Luciano Ribeiro, existindo apenas depósitos bancários em meu nome para efetuar pagamentos de impostos e taxas de notas fiscais de produtor rural, e também a comissão referente à prestação de serviços de compra e venda de bovinos no valor de R\$ 200,00 por carrada”;

c) – quanto à outra pessoa mencionada, Sr. Marcio Antonio Valadares Terra, não foi possível proceder a diligência porquanto ela se mudou para outro estado;

4.8 – nesse íterim, a própria fiscalização diligenciou junto a diversas pessoas físicas da região do RN, conforme documentos de fls. 619/628, apontadas pelo fiscalizado como beneficiárias de cheques seus, intimando-as a informar, a natureza das atividades praticadas entre o impugnante e elas, tendo estas respondido que os cheques recebidos se referiam ao pagamento pela venda de gado a aquele. De ressaltar que apenas um afirmou que o cheque recebido era decorrente de devolução de quantia transferida, em espécie, para aquisição de gado, cujo intento não teve êxito;

4.9 – tendo em vista as alegações do fiscalizado de que a empresa Sávio H. C. de Souza era a principal supridora das contas correntes do fiscalizado, este foi instado a prestar esclarecimentos, ficando consignado em declaração a termo, o seguinte depoimento:

“que conhece José Luciano do FRIGONAT, antigo matadouro municipal; que quanto à natureza das operações realizadas com o Sr. José Luciano, tratava-se da compra de gado-em-pé, que processava-se da seguinte forma: o Sr. José Luciano comprava a carrada com 20 (vinte) bois e transportava para a sua fazenda e posteriormente levava parte dessa carrada para ser comercializada no FRIGONAT, sendo lá vendida para feirantes; que adquiria por semana, do Sr. José Luciano, cerca de 15 a 20 bois; que desconhece que o Sr. José Luciano trazia as carradas em seu nome; que pagava ao Sr. José Luciano num prazo de 8 a 10 dias, sendo parte em dinheiro e parte em cheques; que reconhece que os depósitos de seus cheques na conta corrente do Sr. José Luciano referem-se às compras de boi-em-pé para a sua empresa; que não havia nenhum contrato, acordo ou protocolo entre ele e o Sr. José Luciano”

4.10 – cientificado da declaração supra que o indicava como praticante de atos de comércio em nome próprio, o fiscalizado foi intimado – fls. 644/645 - a comprovar a sua alegada condição de representante comercial por conta de terceiros, tendo este refutado as declarações prestadas pelo Sr. Sávio Henrique por considerá-las desprovidas de provas e insistido que a sua atividade era de transporte de gado e percebido, à época, a quantia de R\$200,00 por carrada e não a remuneração por comissão na intermediação de compra e venda;

4.11 –considerando que os comprovantes de empréstimos contraídos, acostados às fls. 163/164, não guardam correspondência, em data e valores, com os créditos existentes nos extratos bancários analisados, o fiscalizado foi

intimado - fls. 650 – a apresentar documentação comprobatória referente aos empréstimos bancários relacionados na "Planilha de Movimentação Financeira", não tendo, entretanto, apresentado nenhum documento, o que resultou na manutenção destes créditos;

4.12 – que diante dos fatos evidenciou-se os seguintes pontos:

a) – o fiscalizado comprovou a origem de R\$98.129,70, proveniente da venda de leite in natura à empresa Maila Macedônia Ltda e devidamente declarados em sua DIRPF/99;

b) – “que os demais recursos creditados nas já citadas contas correntes bancárias tiveram origem em operações com gado, realizadas pelo autuado”;

c) – que o contribuinte, apesar de intimado, não logrou êxito em provar suas alegações quanto a ser transportador de gado, posto que;

i. – “*não apresentou um único conhecimento de transporte, ou documento equivalente, que o comprovasse como tal*”;

ii. – “*não possui em sua declaração de bens do ano-calendário de 1998 veículos apropriados ao transporte de gado, nem demonstrou a posse destes ou a efetiva realização do serviço de transporte de gado, por terceiros em seu nome*”;

iii. – “*que as notas fiscais acostadas aos autos, às fls. 165/175, pelo próprio fiscalizado não o apontam como o transportador da mercadoria*”;

iv. – “*não apresentou, em nenhum momento, contratos de prestação de serviços celebrados com os contratantes, ou documento equivalente, nem os recibos relativos a remuneração recebida pela prestação dos serviços realizados*”;

d) – que o fiscalizado praticou com habitualidade, em 1998, atos de comércio em nome próprio, qual seja a compra e venda de gado, fato este que enseja a sua equiparação à pessoa jurídica para efeitos tributários, nos termos do art. 150, § 1º, II, do RIR/99, posto que:

v. – “*a conciliação entre os valores creditados nas contas e os pagamentos efetuados aos fornecedores, descrita na já citada "Planilha da Movimentação Financeira", acostada às fls. 177, 195, 235, 266, 285, 297, 305, 322, 345, 366, 383, 404, 431, 446, 460, 480, 500, 508, 512, 522, 532, 546, 558, 562, apresentada pelo próprio autuado, não evidencia a antecipação dos recursos para a posterior liquidação das operações de compra e venda de gado, conforme alegado, e sim, ao contrário, pois há operações em que o crédito é posterior ao débito, evidenciando que o fiscalizado adquiria o gado com recursos próprios, independentemente do ingresso de valores em sua conta, ou seja, concedia crédito aos seus clientes, o que*

demonstra que detinha o domínio econômico da atividade de comércio praticada”;

- vi. – *“todas as operações de compra de gado foram liquidadas diretamente com cheques de sua emissão, em datas diversas, geralmente nominativos aos fornecedores, mas sem a necessária coincidência em data e montante com os depósitos efetuados no período, evidenciando, mais uma vez, a prática de atos de comércio em seu próprio nome”;*
- vii. – *“o fiscalizado absorvia todo o custo da operação de aquisição da mercadoria, tais como os impostos, taxas, fretes e o repassava ao adquirente embutido no preço final”, a teor da declaração do Sr. Paulo Henrique Terra Siqueira, anexado às fls. 594, onde se verifica “que o fiscalizado depositava valores em sua conta para que ele efetuasse pagamentos de taxas, impostos e aquisição do gado, ou seja, o Sr. José Luciano não recebia mera comissão, mas o preço por ele cobrado pela mercadoria, no qual estavam incluídos todos os custos acessórios à mercadoria”;*
- viii. – *“O fato de as operações de compra de gado serem documentadas com notas fiscais em nome da empresa Sávio H. C. Souza, CNPJ: 01.158.508/0001-85, não afasta a participação efetiva do contribuinte no negócio, apenas sugere a prática irregular de atos do comércio, não o eximindo da necessária equiparação de ofício, com vistas à regularidade fiscal dos fatos”;*

e) – que o contribuinte nega ser representante comercial por conta de terceiros, mediante recebimento de comissão, conforme documento anexado às fls. 646/649, no que a presente autuante concorda, a teor do disposto acima;

f) – que o fiscalizado foi instado a providenciar a sua inscrição no CNPJ, bem como apresentar livros contábeis e fiscais, não tendo este, após decorrido o prazo concedido em intimação, se manifestado, sendo, por consequência, inscrito de ofício no referido cadastro sob nº 05.974.755/0001-00;

g) – que se procedeu ao arbitramento do lucro em face da falta de apresentação de livros fiscais que impossibilitaram a aferição do lucro real, sendo que na apuração da receita bruta conhecida considerou-se os depósitos efetuados em conta corrente, excluindo-se aqueles decorrentes de transferências, resgates de aplicações e cheques devolvidos, conforme documento de fls. 666/673;

III - Da Impugnação

5. Inconformada com o lançamento, do qual tomou ciência por via postal, em 23/12/2003, às fls. 675, apresentou a interessada, em 22/01/2004, a impugnação de fls. 676/689, alegando, em síntese, o seguinte:

5.1 – argúi, em sede preliminar, a nulidade do lançamento, haja vista a fiscalização ter desenvolvido a ação fiscal sobre a pessoa física e atuada a pessoa jurídica por ela eleita, ou seja, os termos e intimações endereçadas à pessoa física deveriam ter sido encaminhadas à pessoa jurídica, o que caracteriza que a empresa impugnante, em nenhum momento, foi cientificada que estava sob procedimento fiscal;

5.2 – que também concorre para a condição de invalidez do procedimento fiscal, o fato de a fiscalização somente ter dado ciência do MPF ao representante da pessoa jurídica quando do encerramento da ação fiscal;

5.3 – que inexistiu o fato gerador descrito pela autuante, pois esta, sem autorização legal, instituiu hipótese de incidência tributária, caracterizando o depósito bancário como fato gerador dessa hipótese, gerando nova obrigação tributária, quando, no caso presente, deveria ter identificado a renda auferida;

5.4 – que a CF/88 não elegeu o depósito bancário como hipótese de incidência ou como base de cálculo;

5.5 – que existem inconsistências na elaboração do auto de infração, sendo de ressaltar, em primeiro lugar, que parte dos depósitos considerados como receitas são decorrentes de empréstimos contraídos pela pessoa física junto a instituição financeira, em razão de um contrato oneroso de mútuo, não se afigurando como correto o entendimento da autuante de que pelo fato destes créditos não terem ocorrido nas datas de assinaturas dos documentos, estes deveriam ser considerados como receitas;

5.6 – que, em segundo lugar, a falta de apresentação dos contratos de prestação de serviços não pode elidir a sua alegação de que a sua remuneração decorria do transporte de gado, com a realização de operação mercantil em nome de terceiro, pois a legislação civil pátria estabelece que quando não se exige forma solene, os contratos se provam por qualquer meio admitido em direito, sendo que o contrato de prestação de serviços de transporte não se inclui entre aqueles que precisam de forma solene para que se perfeçam, vale dizer, a simples oferta e aceitação das condições, preços, etc., são suficientes para configurar este tipo de contrato;

5.7 – que “de acordo com os resultados das diligências requeridas junto a DRF/PALMAS/TO, ficou constatado que a pessoa física não realizava aquisições em nome próprio, como a própria fiscal transcreveu na descrição dos fatos: relatório sistêmico da Secretaria da Fazenda contendo pesquisa de emissão de notas fiscais, por remetente e destinatário (fls. 586/590), onde consta a emissão de notas fiscais somente em nome da empresa H. C. de Souza”, sendo de destacar que esta diligência constatou que o fiscalizado não era destinatário de qualquer nota fiscal, quer de compra, quer de venda de gado, não restando dúvidas que ele não adquiria gado em seu nome, tendo ainda, ficado provado, ao contrário, que as aquisições se davam em nome da empresa H. C. de Souza, por sua conta e ordem, apenas materializadas por aquele que se deslocava de caminhão para transportar a boiada adquirida;

5.8 – que, em depoimento prestado pelo Sr. Paulo Henrique Terra Siqueira, ficou evidenciado o valor pago de R\$ 200,00 pela carrada de boi transportada;

5.9 – que outras pessoas foram diligenciadas, tendo estas afirmado que os pagamentos foram efetuados ao fiscalizado em virtude de compra de gado,

entretanto, não se pode esquecer que a estas pessoas interessavam um rápido desfecho da ação fiscal, afastando dos próprios uma investigação de suas próprias situações tributárias;

5.10 – que somente por ocasião do auto de infração teve notícia da existência destas diligências, sem ter, contudo, a ciência dos seus inteiros teores, pois desconhece quem foram as pessoas diligenciadas, nem o que responderam e tampouco quais foram as provas apresentadas, o que evidencia a prática do secreto, que impede a produção de uma defesa consistente, violando os princípios do contraditório e da ampla defesa;

5.11 – a fiscalização, por seu turno, sem abrir o contraditório, acolheu as alegações produzidas em diligência, desprezando aquelas realizadas pelo contribuinte, que inclusive vinculou cheques e depósitos às pessoas envolvidas nas transações;

5.12 – que o Sr. Sávio H. C. de Souza, apesar de ter afirmado, sem qualquer prova, que o fiscalizado comercializava o gado no FRIGONAT para feirantes, era na realidade, o grande supridor da conta corrente do autuado, “a quem confiava a aquisição e transporte do gado adquirido fora do Estado, como bem evidenciou o relatório sistêmico da Secretaria da Fazenda do Tocantins”;

5.13 – que os valores recebidos da Maila advêm da venda de leite in natura, tendo a pessoa física consignado tais valores em sua declaração de ajuste anual, particularmente na apuração dos rendimentos da atividade rural, caracterizando a sua tributação de ofício na pessoa jurídica, um verdadeiro bis in idem;

5.14 – que os demais rendimentos informados na declaração de ajuste anual da pessoa física também foram tributados duplamente na pessoa jurídica;

5.15 – que os argumentos que fundamentam a autuação se ressentem da falta de prova, como se pode ver de sua afirmação, estampada no item 4.12, “d”, i, deste voto, a seguir transcrita:

“que não ficou evidente que os recursos eram antecipados para posterior liquidação de compra e venda de gado”

5.16 – que diante de um fluxo de entradas e saídas de dinheiro em uma conta corrente, não há como a fiscalização afirmar que as antecipações de um encomendante não são anteriores à compra do gado por ele encomendado, sendo de se atentar que a impugnante “servia a mais de um pecuarista, não se tendo como precisar que os ingressos efetuados por uma pessoa sejam exatamente os mesmos que sai para a compra do seu gado”;

5.17 – que para desconsiderar as posições firmadas pela fiscalizada que se encontrava sob investigação, necessário se fazia provar em contrário, contudo, a autuante não produziu um único demonstrativo para provar suas conclusões, limitando-se a afirmar o contrário, sem qualquer prova;

5.18 – que a autuante comprovou ser fato que as operações de compra de gado estão documentadas na empresa Sávio H. C. de Souza, ou seja, esta é a destinatária do gado adquirido em seu nome pela impugnante, contudo, depois de tudo que ficou evidenciado no procedimento, configurando uma contradição, conclui que este fato apenas sugere prática irregular de atos de comércio;

5.19 – que em homenagem ao princípio da verdade material, a fiscalização tem o dever de investigar as alegações da impugnante, não podendo estas ser rejeitadas sem fundamento razoável;

5.20 – ainda que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 admita a presunção dos depósitos bancários em conta corrente como receita, jamais poderiam ser considerados como renda, pois a simples constatação da existência de depósitos bancários não autoriza a dedução de que tais depósitos são rendimentos tributáveis;

5.21 – que é ilegítimo o lançamento que toma por base de cálculo os valores constantes dos extratos tendo em vista estes se constituírem em presunção simples, devendo, por consequência, ser observado o conjunto probatório para fundamentar a pretensão fiscal;

5.22 – cita várias doutrinas em apoio a sua tese, que em síntese ressaltam que os depósitos bancários são apenas sinais exteriores de riqueza não evidenciando renda auferida ou consumida;

5.23 – que não há como se conceber que a impugnante, exercendo uma atividade de transporte de gado em pé, com uma remuneração módica de R\$ 200,00 por carrada transportada, tenha auferido em um só ano, uma bagatela superior a R\$1.000.000,00, que equivale a uma renda média mensal aproximada de R\$80.000,00;

5.24 – requer o cancelamento da exigência fiscal relativa ao IRPJ e reflexos;

A 9ª Turma da DRJ em Rio de Janeiro - I/RJ analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 12-17.805, de 11/01/2008 (fls. 692/713), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1998

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.

PROVA TESTEMUNHAL. TERCEIROS. NÃO CONHECIMENTO. PROCEDIMENTO PRÉVIO À AUTUAÇÃO.

A fase de investigação e formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial, traduzindo-se por um regime de colaboração disciplinada na descoberta da verdade material. As provas, inclusive testemunhal, para formalização do auto de infração podem ser obtidas mediante intimação a terceiros, sem que para isto seja necessária a participação do interessado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CARACTERIZAÇÃO.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1998

PESSOA FÍSICA EQUIPARADA À PESSOA JURÍDICA. EXERCÍCIO HABITUAL DE COMÉRCIO.

As pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, são empresas individuais, equiparadas às pessoas jurídicas.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO INEXISTENTE.

Se a pessoa jurídica, sujeita à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, fica autorizado o arbitramento do lucro incidente sobre o valor das receitas omitidas.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Ressalvados os casos especiais, os lançamentos reflexivos colhem a sorte daquele que lhes deu origem, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusões diversas.

Ciente da decisão de primeira instância em 27/02/2008, conforme Aviso de Recebimento à fl. 716, o Sr. José Luciano Ribeiro, pessoa física, apresentou recurso voluntário em 28/03/2008 conforme carimbo de recepção à folha 717.

No recurso interposto (fls. 717/733), alega preliminarmente os pontos que se seguem:

- a) O lançamento seria nulo, por irregularidades que especifica, todas relacionadas ao Mandado de Procedimento Fiscal:

- O lançamento teria sido feito após o prazo máximo de validade do MPF; as prorrogações previstas na norma de regência deveriam estar contidas dentro do prazo máximo de 120 dias.
- Obrigatoriedade de ciência do MPF inicial e de todas as renovações, prorrogações e abrangências temporais da auditoria, o que não teria ocorrido.
- O período abrangido pela fiscalização deveria constar do Mandado.
- Os MPF emitidos e o demonstrativo de que trata o § 2º do art. 13 da Portaria SRF nº 3007/2001 deveriam constar do processo administrativo fiscal, o que não teria ocorrido.

b) Seria impossível a quebra de seu sigilo bancário sem autorização judicial. Haveria ofensa aos incisos X e XII do art. 5º da Constituição Federal/1988. A recorrente se reporta à liminar em Mandado de Segurança concedida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº RE 389.808 (GVA Indústria e Comércio S/A).

No mérito, seus argumentos se dirigem principalmente contra a equiparação à pessoa jurídica das atividades desenvolvidas pela pessoa física, levada a efeito de ofício pela Autoridade Fiscal, que entende equivocada. Segue apertada síntese de suas razões.

- Sua atividade não seria o exercício habitual do comércio e transporte de gado, antes, tal atividade seria praticada, eventualmente, pela pessoa física. O ônus da prova da habitualidade deveria recair sobre o Fisco.
- Reporta-se ao Parecer Normativo CST nº 85/77 e à resposta à questão nº 489 do Manual de Imposto de Renda Pessoa Física, a respeito da IN SRF nº 83/2001, e acrescenta que as operações de compra e venda entre pessoas físicas não são, via de regra, comprovadas por documentos fiscais, sendo admitida a “*normação costumeira*”.
- Cita e comenta extensamente o Regulamento do ICMS do Estado do Rio Grande do Norte e afirma que “*no presente caso, o fisco sempre autorizou a emissão avulsa de notas fiscais, porque comprovada a não habitualidade do Peticionário nas transações de comércio e transporte de gado*”.
- Aduz que “*o procedimento fiscal em questão, perquiriu elementos probatórios junto à rede bancária unicamente no interesse do fisco, não solicitando, nas mesmas inquirições, pedidos de comprovações de operações de financiamentos que pudessem arrimar uma instrução probatória imparcial do fluxo financeiro do fiscalizado*”.
- Questiona a prova testemunhal, a qual seria válida tão somente como elemento subsidiário, sendo sempre exigidas provas materiais adicionais, o que não teria ocorrido no presente caso.
- Sustenta que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 determina que o Fisco proceda à conciliação bancária, e não o contribuinte.
- Ao final, questiona a sigla EPP – Empresa de Pequeno Porte – adicionada ao final de seu nome para fins de “*tributação indiciária na pessoa jurídica inexistente*”. Afirma que, se assim o foi, a tributação deveria ter sido pelo regime tributário do SIMPLES.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

De se observar, inicialmente, que, em seu recurso, a interessada inova nos argumentos aduzidos preliminarmente, quando comparados com a peça impugnatória. Naquela oportunidade, não foram trazidas quaisquer alegações acerca de irregularidades referentes ao MPF, nem sobre hipotéticas inconstitucionalidades relacionadas ao sigilo bancário.

Desta forma, a teor do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada, tornando-se preclusa. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

Ainda assim, basta um rápido passar de olhos sobre os autos para que se constate que se trata de alegações absolutamente vazias.

Encontro, à fl. 01, o Mandado de Procedimento Fiscal que determinou a fiscalização na pessoa jurídica (por equiparação), datado de 18/11/2003. Às fls. 44v e 70/81, encontro os Mandados de Procedimento Fiscal (original e complementares, inclusive Avisos de Recebimento das postagens correspondentes) da fiscalização levada a efeito na pessoa física, ao cabo da qual o Fisco concluiu pela habitualidade das atividades empresariais desenvolvidas, com a consequente equiparação à pessoa jurídica, para fins tributários. E, ainda que irregularidade houvesse, o que admito apenas como hipótese argumentativa, a jurisprudência administrativa é assente no sentido de que a competência para o lançamento é deferida por lei ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, e que eventuais e hipotéticas irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal, instrumento de controle administrativo, não poderiam macular o lançamento.

No que tange à alegada quebra de sigilo bancário, verifico que foi o próprio sujeito passivo quem entregou ao Fisco seus extratos bancários, em atendimento a intimação e em cumprimento ao dever legal de prestar informações. Em tal contexto, incabível cogitar de quebra de sigilo.

Também no mérito o contribuinte inova em seu combate ao lançamento. Conforme bem demonstrado no voto condutor do acórdão recorrido, a primeira informação prestada, ainda durante o procedimento fiscal (fl. 95), foi de que os recursos constantes em sua conta corrente derivaram de operações de aquisição de gado em nome de terceiros que antecipavam o pagamento, mediante depósito em sua conta, sendo que sua receita, por cada carrada de 20 bois, correspondia a R\$ 200.

Posteriormente, à míngua de elementos comprobatórios de que atuasse como representante comercial por conta de terceiros, mediante comissão, e à medida em que o Fisco

coletava mais informações acerca de suas atividades, o interessado modificou a alegação anterior. Agora, a par de buscar desqualificar o testemunho prestado pelo adquirente do gado, sua atividade passou a ser descrita como transporte de gado, mediante o aporte de R\$ 200,00 por carrada. Mais uma vez, sem qualquer comprovação documental de suas afirmações.

Tais alegações foram fundamentadamente afastadas pela Turma Julgadora em primeira instância. Em sede de recurso, a mais recente alegação é de que a atividade desenvolvida o seria em caráter eventual, e não habitual, com o que a equiparação à pessoa jurídica, para fins tributários, seria indevida.

O exame dos extratos bancários do Banco Bandeirantes (fls. 100/111) e do Banco do Brasil (fls. 112/149) revelam a intensa movimentação bancária em todos os meses do ano-calendário 1998, afastando a possibilidade de que as atividades desenvolvidas pudessem ser eventuais. O próprio contribuinte (demonstrativos de fls. 177, 195, 235, ..., 431, 480, ...), ao buscar, sem sucesso, conciliar os depósitos recebidos com pagamentos efetuados, demonstra que os recebimentos originados de Sávio H. C. de Souza, adquirente do gado, eram semanais ou em periodicidade inferior.

Com isso, entendo comprovada a habitualidade na prática de atos de natureza mercantil, a ensejar a equiparação à pessoa jurídica, para fins tributários, conforme levado a efeito pela fiscalização. Acrescento que não vislumbro de que forma a mencionada legislação do ICMS do Estado do Rio Grande do Norte, aplicável tão somente àquele tributo, no âmbito estadual, poderia levar à conclusão desejada pelo recorrente, de que sua atividade seria eventual.

Quanto aos “*elementos perquiridos junto à rede bancária*” apenas em favor do Fisco, é de se registrar que o Fisco solicitou ao contribuinte, com base na legislação aplicável, as informações de que necessitava para o desenvolvimento e aprofundamento da ação fiscal. Se o contribuinte entende que haveria outros elementos, a princípio não solicitados pelo Fisco, que poderiam servir de prova em seu favor, tais como, por exemplo, empréstimos/financiamentos bancários, cabia a ele, contribuinte, obter tais elementos junto às instituições bancárias e apresentá-los, relacionando-os de forma individualizada, coincidente em datas e valores, aos créditos em conta-corrente. Não encontro tal prova nos autos.

Também equivocada a interpretação dada pelo interessado ao art. 42 da Lei nº 9.430/1996, ao afirmar que seria ônus do Fisco proceder à conciliação bancária. Eis o dispositivo em comento:

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;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

A análise individualizada dos créditos a que se refere o § 3º, acima, foi feita pelo Fisco. Isso não se confunde, ao contrário, se integra, com o dever de provar a origem dos créditos igualmente de forma individualizada, estatuído pelo *caput* do artigo. E esse ônus recai, por disposição legal, sobre o titular da conta-corrente bancária, que dele não se desincumbiu. Suas alegações de que os recursos pertenceriam a terceiros, cabendo-lhe tão somente uma comissão pela aquisição de gado por conta e ordem desses terceiros ou ainda, em outra versão, uma remuneração pelo transporte dos bois, não foi confirmada pelos terceiros identificados, nem comprovada documentalmente. Talvez, se existentes, viessem essas a ser as tais “*provas materiais adicionais*” a que se refere o recorrente. Mas, em se tratando de presunção legal, o ônus de apresentá-las é do interessado. Se é verdade que praticou atos de mera intermediação comercial, deveria ter tido o cuidado de documentá-los adequadamente.

Plenamente aplicável, portanto, a presunção legal de omissão de receitas para a quantificação das receitas auferidas pelo interessado, em atividade empresarial, ou seja, habitual e com intuito de lucro.

Finalmente, quanto à extensão EPP adicionada ao nome da pessoa física, por ocasião da inscrição de ofício no CNPJ (vide Termo à fl. 664 e impressão de tela à fl. 665), não encontro nos autos o motivo para tanto. É de se esclarecer, todavia, que a tributação na forma do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, instituído pela Lei nº 9.317/1996, somente se daria se a empresa, regularmente constituída e atendendo aos pré-requisitos legais, houvesse tempestivamente optado por essa forma simplificada de pagamentos, o que não ocorreu no caso concreto.

Por todo o exposto, voto por não rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

Processo nº 16707.004062/2003-24
Acórdão n.º **1301-00.561**

S1-C3T1
Fl. 749
