



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.016324/2008-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.112 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de agosto de 2021
Recorrente AGRO COMERCIAL FÊNIX LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE. SÍGILO BANCÁRIO.

A requisição das informações bancárias do contribuinte junto às instituições financeiras está autorizada pelo art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 2001, sendo lícita a utilização dessas informações na fundamentação de exigência tributária.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONSUMO DA RENDA.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Súmula CARF nº 26.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO. DOLO. SÚMULA CARF Nº 25.

A omissão de receitas também dá ensejo à qualificação da multa de ofício apenas quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a omissão, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a omissão.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2005

IRPJ. CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aplica-se a mesma decisão a todos os tributos atingidos pelo fato analisado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para que seja exonerada a qualificação da multa de ofício, de forma que esta deve ser exigida conforme o índice ordinário de 75%.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado), Lucas Issa Halah (suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

AGRO COMERCIAL FÊNIX LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 03-29.565 (fls. 254), pela DRJ Brasília, interpôs recurso voluntário (fls. 274) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

O processo trata de lançamentos tributários para exigir IRPJ e CSLL relativos ao ano 2005, bem como juros de mora e multa de ofício qualificada (150%), totalizando R\$ 1.860.777,86 (fls. 206).

A fiscalização concluiu que o contribuinte omitiu receitas, na forma presumida, a partir da constatação da existência de depósitos bancários de origem não comprovada, o que deu ensejo ao lançamento de IRPJ e, como reflexos, lançamentos de CSLL, PIS e COFINS. Os lançamentos de PIS e COFINS foram formalizados nos autos de nº 10120.016323/2008-78, cujo recurso voluntário será julgado em conjunto com o presente processo. O lançamento de IRPJ foi realizado a partir do lucro presumido. A auditoria fiscal está relatada no próprio corpo do auto de infração (fls. 208). A decisão de piso assim resumiu o referido relato (fls. 256):

- O contribuinte apresentou DIPJ/2006 com opção pelo lucro real, onde informou uma receita total auferida de R\$ 150.669,00. Entregou tempestivamente as DCTF informando os mesmos valores de IRPJ e CSLL constantes da DIPJ;
- Foi constatado nos sistemas da RFB que o contribuinte realizou no ano 2005 elevada movimentação financeira no Banco do Brasil S/A e no Banco Bradesco S/A, em montantes bem superiores à receita declarada;
- Intimado a apresentar os livros fiscais e contábeis e os extratos bancários do ano 2005 (fl. 02/04), em 09/06/2008, o contribuinte solicitou prorrogação do prazo (fl. 15), no que foi atendido. Vencido o prazo, não se pronunciou;
- Novamente intimado (fl. 16/22), informou não possuir contabilidade regular, nem os livros e documentos solicitados e que procedeu ao arbitramento de seus resultados (fl. 23). Apresentou cópias das DCTF retificadora e da DIPJ retificadora, às fls. 132/169 e 119/131, respectivamente, com o lucro arbitrado, entregues em 26/06/2008, após o início do procedimento fiscal;

- Os valores constantes destas declarações retificadoras não foram considerados na ação fiscal dada a perda da espontaneidade com o início da fiscalização, conforme art. 138 do CTN. Entretanto, analisando-as, constatou-se que o montante de receita informado nelas foi de R\$ 14.810.874,00, 9830% maior do que aquele informado nas declarações originais;
- Com respaldo no art. 3º, inciso VII do Decreto nº 3724/2001, haja vista a conduta de não apresentar à fiscalização os livros contábeis e fiscais e os extratos bancários, que caracteriza embaraço à fiscalização nos termos do art. 33, I, da Lei nº 9430/96, foram solicitados ao Banco do Brasil e ao Bradesco os extratos de movimentação financeira do contribuinte no ano 2005;
- A partir dos extratos (fl. 41/95), foram excluídos os depósitos que representavam estornos ou meras transferências de valores de uma para outra conta da própria fiscalizada. O contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos depósitos (fl. 24/36);
- O Contribuinte solicitou prorrogação de prazo (fl. 370), no que foi atendido. Vencido o prazo, não se manifestou;
- Foi elaborada planilha com o total dos depósitos de origem não comprovada (f. 182), cujos valores foram considerados como receitas omitidas, nos termos do art. 42 da Lei nº 9430/96;
- A falta de apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal autorizou o arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, III, do RIR/99;
- O art. 532 do RIR/99 determina que a base de cálculo para a determinação do lucro arbitrado é a receita bruta conhecida. Como o art. 537 dispõe que, verificada omissão de receita, o montante omitido será computado na determinação do lucro arbitrado (base de cálculo do imposto), considerou-se como receita conhecida a apurada com base nos depósitos de origem não comprovada;
- Dos valores apurados foram abatidos os valores declarados/pagos antes do início da ação fiscal, resultando - na planilha "Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada", às fl. 183.

Em apertada síntese, o contribuinte apresentou DIPJ para o ano 2005 declarando receitas incompatíveis com o montante da sua movimentação financeira informada pela rede bancária. No âmbito do presente procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado a apresentar os seus registros financeiros, contábeis e fiscais, mas afirmou que não possuía escrita contábil, apresentando nova DIPJ em que apurou o tributo pelo lucro arbitrado. A fiscalização buscou a movimentação financeira detalhada junto aos bancos e intimou o contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários apontados, o que não foi atendido, fato que deu ensejo às exigências dos respectivos tributos, com fundamento em omissão presumida de receitas.

O contribuinte impugnou os lançamentos tributários (fls. 235). A decisão de primeira instância (fls. 254), ora recorrida, considerou a impugnação improcedente.

O recurso voluntário apresentado em seguida (fls. 274) levanta os argumentos a seguir sintetizados:

- i) o procedimento fiscal seria nulo em razão de ter como fundamento fático a movimentação financeira do contribuinte, a qual foi obtida sem a autorização judicial, o que violaria a constituição Federal;
- ii) o somatório dos depósitos bancários apontados como sem causa não poderia ser utilizado como receita conhecida para fins de arbitramento do lucro para o lançamento tributário;

- iii) a presunção prevista no referido artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 não elide a necessidade de o fisco comprovar que o nexo causal entre os depósitos bancários e a omissão de receitas imputada ao contribuinte;
- iv) a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício seria ilegal.

Os argumentos do recorrente serão detalhados e analisados no voto que se segue.
É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 12/05/2009 (fls. 339) e seu recurso voluntário foi apresentado em 04/06/2009 (fls. 274). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente opõe-se à decisão de primeira instância com os argumentos a seguir apresentados e apreciados.

1 Provas – ilicitude – sigilo bancário

O recorrente afirma que o procedimento fiscal é nulo em razão de ter como fundamento fático a movimentação financeira do contribuinte, a qual foi obtida sem a autorização judicial, o que violaria a constituição Federal.

O recorrente propugna pela anulação dos lançamentos por terem sido realizados com fundamento em sua movimentação financeira. Acredita que a forma pela qual o Fisco obteve essas informações violou o sigilo bancário, uma vez que foram viabilizadas por meio de requisição administrativa, enquanto apenas o Poder Judiciário poderia determinar a colheita de tais informações.

A requisição das informações bancárias do contribuinte junto às instituições financeiras foi efetuada por meio de RMF. Tal procedimento está autorizado pelo art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, que foi regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 2001:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Assim, o recorrente quer que se afaste a aplicação dessa Lei em razão de uma alegada inconstitucionalidade. Todavia, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a eventual inconstitucionalidade de lei tributária, conforme a Súmula CARF nº 2¹.

Ademais, o Supremo Tribunal Federal já declarou a constitucionalidade dos artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, ao julgar, em conjunto, as ações diretas de inconstitucionalidade nº 2390, nº 2386, nº 2397 e nº 2859, de cujo acórdão se extrai o seguinte trecho de sua ementa:

¹ Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

4. Os artigos 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e seus decretos regulamentares (Decretos nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, e nº 4.489, de 28 de novembro de 2009) consagram, de modo expresse, a permanência do sigilo das informações bancárias obtidas com espreite em seus comandos, não havendo neles autorização para a exposição ou circulação daqueles dados. Trata-se de uma transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do correntista, exatamente como determina o art. 145, §1º, da Constituição Federal.

Assim, entendo que deve ser afastada a presente alegação de nulidade.

2 Arbitramento – receita conhecida

O recorrente combate o arbitramento do lucro realizado pela fiscalização, quando foi adotado como receita conhecida o somatório dos depósitos bancários apontados. Afirma que a receita não era conhecida e, nesse caso, ela deveria ter sido arbitrada, conforme o seguinte excerto (fls. 280):

3.2.1. Conforme dito na peça impugnatória, constata-se do Auto de Infração que sob o pretexto de que a contribuinte, regularmente intimada, não apresentou os livros e documentos da sua escrituração, a fiscal autuante, mesmo desconhecendo a receita bruta da empresa, ancorada apenas no somatório dos valores verificados em suas contas de depósitos, arbitrou o lucro da empresa, nos termos do art. 530, inciso III, e 532 do RIR/99, verbis:

[...]

3.2.2. Ocorre, senhor julgadores, que no caso em questão a regra contida no art. 532 do RIR/99 não poderia ser aplicada, uma vez que aqui inexistia receita bruta conhecida.

[...]

3.2.5. De notar-se, portanto, que inexistia qualquer previsão legal para que se considerasse, para fins de arbitramento, os depósitos bancários como receita bruta conhecida. Logo, no caso dos autos, onde a receita bruta é desconhecida, a regra a ser aplicada não pode ser aquela prevista no art. 532 do RIR/99, como aconteceu, mas sim o critério alternativo inserto no art. 51 da Lei nº 8.981/95, consolidado no art. 535 do RIR/99:

Verifico que a presente exigência foi realizada com fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, o qual cria uma presunção legal. O mecanismo de presunção consiste em verificar a existência de um fato conhecido e, daí, presumir a existência de um fato desconhecido, conforme autorização legal. Na espécie, os fatos conhecidos são os depósitos bancários sem origem comprovada. Tais fatos não foram presumidos, foram constatados pelos extratos bancários. A partir de tais fatos conhecidos, a lei autoriza a presunção da existência de outros fatos, desconhecidos, mas que caracterizam omissão de receitas. Assim, foram provados os fatos conhecidos e foram presumidos os fatos não conhecidos, dentro do mecanismo de presunção legal. Assim, a presunção legal consiste exatamente em tomar os valores dos depósitos bancários não comprovados como se fossem receita do contribuinte.

Portanto, ao contrário do afirmado pelo recorrente, existe previsão legal para considerar os depósitos bancários como receita, que é o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, o qual fundamenta o presente lançamento tributário de IRPJ.

Com isso, entendo que a reclamação do recorrente deve ser afastada.

3 Depósitos bancários – omissão de receitas – nexo de causalidade

O recorrente afirma que a presunção prevista no referido artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 não elide a necessidade de o fisco comprovar que a renda alegadamente omitida foi utilizada e consumida pelo contribuinte, conforme o seguinte excerto (fls. 283):

3.3.1. Com relação ao assunto em debate, o Recorrente insiste que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 teve sua inaplicabilidade inadequada, pois, uma vez não revogado o art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713/88, há o aplicador da lei que proceder a uma interpretação sistemática, de forma que, ao final, se verifique que os créditos bancários, por si só, não representam omissão de rendimentos, mas simples indício de omissão, cabendo ao fisco, no caso, identificar o nexo de causalidade entre os depósitos bancários e os rendimentos supostamente emitidos.

Este argumento do recorrente já foi objeto de ampla discussão no âmbito deste tribunal administrativo, com os quais foi pacificado o entendimento de que a presente presunção legal dispensa a necessidade de comprovação do consumo da renda omitida, ou seja, o nexo de causalidade entre os depósitos bancários e os rendimentos omitidos, conforme a Súmula CARF nº 26, que adota o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Com isso, entendo que não procede a presente reclamação do recorrente.

4 Multa de ofício - qualificação

O recorrente combate a qualificação da multa de ofício afirmando que esta se aplica apenas quando há evidente intuito de fraude, comprovada pela fiscalização, nos termos da Súmula CARF nº 14 e que isso não teria ocorrido. Afirmar ainda que a diferença entre os valores declarados e os valores movimentados em conta bancária não demonstrariam o intuito de fraude, mas apenas a omissão, conforme o seguinte excerto (fls. 284):

3.4.2. Ocorre, senhores julgadores, que a suposta infração cometida pelo Requerente foi apurada, como dito alhures, com base em presunção legal, nos precisos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Logo, tal procedimento, até mesmo pela sua fragilidade, vez que os fatos não são apurados de forma minuciosa, desqualifica o agravamento da multa de ofício.

[...]

3.4.5. Além do mais, é pacífico na doutrina e na jurisprudência que a multa de ofício qualificada só deve ser aplicada quando restar demonstrado, de forma incontestada, que o contribuinte tenha agido dolosamente, ou seja, quando restar devidamente caracterizado o evidente intuito de sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

[...]

3.4.7. No caso presente nada disto ocorreu, a Recorrente não praticou qualquer ato de falsidade, tampouco agiu dolosamente, o que descaracteriza a prática de crime contra a ordem tributária, pois, conforme preceitua o parágrafo único do art. 18 do

Código Penal brasileiro, perfeitamente aplicável à situação em apreço por força do que dispõe o art. 12 do mesmo diploma legal, "salvo os casos expressos em lei, ninguém será punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente".

3.4.8. Por isto, há se concluir que o motivo do agravamento da multa de ofício em 150% não pode subsistir, haja vista a notória inexistência do dolo, elemento essencial do tipo penal gravado nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, conforme, aliás, tem entendido a jurisprudência administrativa:

[...]

3.4.9. Não bastasse isso, há se convir, ainda, que para a conduta da qual a contribuinte é acusada, qual seja: a de omissão de receitas e prestação de declaração inexata, a própria Lei nº 9.430/96, em seu art. 44, inciso I, já prevê multa específica, que justamente aquela de 75%, in verbis:

A fiscalização fundamentou a qualificação da multa de ofício nos seguintes termos (fls. 210):

Conforme mencionado anteriormente, a empresa apresentou à RFB, antes do início da ação fiscal, Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica e DCTFs referentes ao ano-calendário de 2005 informando o total de receita auferida de R\$ 150.669,00, o que corresponde a 0,79% do valor de receita omitida apurada pela fiscalização (fls. 183) e a 1,02% daquela declarada pela empresa na respectiva DIPJ retificadora entregue após o início da ação fiscal (fls. 119 a 131).

Esse procedimento configura, em tese, crime contra a ordem tributária, o qual encontra-se previsto no art. 2º, inciso I, da lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990:

[...]

Ressalte-se que, o fato de a empresa retificar a DIPJ/2006 (26/06/2008) e DCTFs referentes ao ano-calendário de 2005 (25/06/2008) após o início da ação fiscal (09/06/2008) informando valores de receita auferida equivalente a 9.830% daqueles já informados anteriormente, demonstra a consciência de sua conduta visando a eximir-se do pagamento de grande parte dos tributos federais devidos, pela omissão de declaração sobre extensa parcela de seu faturamento.

Assim, segundo o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96 com nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007, a multa de ofício sobre as infrações foi qualificada para o percentual de 150%, tendo em vista tratar-se de infrações que, em tese, já configuram crime contra a ordem tributária (declaração em tese falsa, com a finalidade de reduzir tributos), tipificado no inciso I do art. 2º da Lei nº 8.137/90.

É certo que aqui não se trata de uma simples omissão de receitas, pois esta foi qualificada pelo vultoso valor omitido. Assim, não é o caso de aplicação da Súmula CARF nº 14, que determina que a simples apuração de omissão de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício. Contudo, não é toda qualificação da omissão que autoriza a qualificação da multa de ofício, ou seja, a sua exasperação para 150%. A lei exige uma qualificação específica, subjetiva, que é a intenção do agente em omitir.

Eu venho adotando o entendimento de que a reiteração da omissão e a desproporção entre receita omitida e receita declarada não são suficientes, por si só, para demonstrar a intenção do injusto. Para que a multa de ofício seja qualificada, no meu entendimento, é necessário que o contribuinte faça um esforço adicional para ocultar a omissão de receitas, praticando atos que não fazem parte do núcleo da ação que concretizou a omissão, por exemplo, quando há simulação, emissão de notas fiscais subfaturadas, ocultação de documentos ou corrupção dos registros contábeis.

Na espécie, em que a omissão de receitas foi presumida, não se conhecem os fatos geradores da obrigação tributária e não é possível apontar que lançamentos contábeis o contribuinte estava obrigado a realizar.

Embora a omissão esteja evidente, a qualificação desse ilícito carece de fundamento, no meu entendimento, na medida em que a conduta do contribuinte limitou-se à omissão, não tendo sido evidenciado nos autos qualquer conduta adicional tendente a ocultar a omissão perante o Fisco, pelo contrário, ao apresentar declarações retificadoras durante a fiscalização, entendo que o contribuinte realizou o equivalente a uma confissão da omissão de receitas praticada.

Com isso, meu voto é no sentido de exonerar a qualificação da multa de ofício, devendo esta ser exigida no percentual de 75%.

5 Juros de mora sobre a multa de ofício

O recorrente defende a tese de que a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício seria ilegal. Todavia, essa tese foi superada pela Súmula CARF nº 108, pela qual foi pacificado o entendimento de que incidem juros moratórios sobre o valor correspondente à multa de ofício, verbis:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Com isso, entendo que não procede a presente reclamação do recorrente.

6 Conclusão

Diante das razões acima expostas, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para que seja exonerada a qualificação da multa de ofício, de forma que esta deve ser exigida conforme o índice ordinário de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque