



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

Processo nº 10166.721346/2009-52
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-00.682 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de agosto de 2011
Matéria OMISSÃO DE RECEITA - EXCLUSÃO DO SIMPLES
Recorrente PKF ARMAS E MUNICOES LTDA EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADES. Não é nulo o auto de infração que apresenta a descrição dos fatos e enquadramento legal na forma do art. 10 do Dec. 70.235/72.

DEPÓSITO BANCÁRIO. VALOR DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. DESNECESSIDADE DE PROVA DE ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. Para a presunção de omissão de receita DE QUE TRATA O ARTIGO 42, CAPUT, da Lei nº 9.430, de 1996, basta que o depósito bancário seja proveniente de origem não comprovada, sendo desnecessário a prova de evolução patrimonial. Se o valor de origem não comprovada foi depositado na conta do contribuinte e não houve evolução patrimonial a conclusão que decorre é que se trata de recursos consumidos.

SÚMULA 182 DO TRF. Os preceitos da Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos não se aplicam a situações caracterizadas na vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

MULTA AGRAVADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DADOS EM PODER DA FISCALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE RESPOSTAS OU DE JUSTIFICATIVAS DO SUJEITO PASSIVO. SITUAÇÃO QUE NÃO ENSEJA AGRAVAMENTO DA MULTA. No momento em que a autoridade fiscal dispõe da movimentação financeira do contribuinte, o não atendimento deste para comprovar a origem ou a demonstração da escrituração contábil e tributação dos mesmos tem como consequência a presunção de receita omitida, não cabendo o agravamento da multa que é admitida somente nos casos em que a autoridade fiscal não dispõe dos elementos necessários para efetivar o lançamento.

Preliminares Rejeitadas. Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade, e no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de 112,5% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A Conselheira Albertina Silva Santos de Lima acompanhou pelas conclusões, em relação à redução da multa. Ausentes momentaneamente, os Conselheiros Carlos Pelá e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

Nos termos do auto de infração de fls. 1.611 e seguintes, conforme demonstrado à fl. 1.686, que faz parte do Termo de Verificação fiscal, no ano de 2005, a recorrente escriturou receitas no valor de R\$ 489.670,65, emitiu notas fiscais no montante de R\$ 6.157.122,58, caracterizando omissão de receita no montante de R\$ 5.667.451,93. Neste período teve depósitos bancários no valor de R\$ 7.186.233,23. A autoridade fiscal lançou R\$ 5.667.451,93 a título de omissão de receita e R\$ 1.029.110,67.

Por ter a empresa deixado de comunicar sua exclusão do Simples, uma vez que ultrapassou a receita bruta lhe foi aplicado multa de 10% (dez por cento) do total dos impostos e contribuições devidos em 2005, multa esta cujo fundamento invocado foi o artigo 13, inciso II e 21, da Lei nº 9.317, de 1996, vigente à época.

Devido à falta de atendimento à fiscalização, principalmente pela falta de entrega de cerca de 32% das notas fiscais e pela falta de entrega dos Livros de Apuração do ICMS e Registro de Saídas, foi agravada a multa.

A notificação do lançamento deu-se em 30/06/2009 (fl. 1692). A impugnação foi tempestiva, alegando a contribuinte, em preliminar, nulidade do lançamento e, no mérito, sustentou que o mesmo é indevido em todos os seus termos.

A DRJ, por meio do acórdão de fl. 1753 e seguintes, julgou procedente o lançamento cujo julgamento pode ser sintetizado com a ementa a seguir transcrita:

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando foram cumpridos todos os requisitos essenciais do auto de infração, fixados no art. 10 do PAF, e dos lançamentos em geral, constantes do art. 142 do CTN. Somente a ausência total dessas

formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

Adicionalmente, se as infrações constantes do auto de infração foram descritas de forma minuciosa, se o enquadramento legal permite determinar quais as disposições legais infringidas e as penalidades aplicáveis, e se a pessoa jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

DILIGÊNCIA, PERÍCIA E PRODUÇÃO DE PROVAS Para que seja deferido o pedido de realização de diligência, perícia ou produção de outras provas, estes devem estar devidamente justificados e formulados de acordo com o disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. O art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza considerar como receitas omitidas os montantes relativos a depósitos bancários cuja origem não foi comprovada com documentação hábil e idônea pelo contribuinte devidamente intimado para tanto.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. Não há que se falar em irretroatividade da lei, quando os autos de infração se basearam na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos para determinar as disposições legais infringidas e as penalidades aplicáveis constantes do auto de infração.

Lançamento Procedente

Intimada do acórdão, às fls. 1.775 a parte interessada ingressou com recurso alegando, em síntese:

I) que há nulidade do auto de infração por falta de fundamentação correta que assegure o exercício da ampla defesa;

II) quanto ao mérito, destaca que em momento algum a autoridade fiscal demonstrou sinais exteriores de riqueza, para afirmar que a receita declarada pela empresa são incompatíveis a com os valores informados aos fisco e a movimentação financeira. Neste sentido, invoca a Súmula 182 do extinto TFR;

III) que existem depósitos na conta da recorrente que foram utilizados para pagamento da taxa de registro de arma de fogo, que na época era de Rr 300,00 reais, e estes documentos estão devidamente registrados na polícia federal.

IV) que no caso em questão não cabe o arbitramento do lucro.

V) quanto a retroatividade, para 2005, da exclusão do simples que se deu em 2008, esta é incabível por ferir o princípio da segurança jurídica, sendo que esta está intimamente ligada ao direito adquirido.

VI) alega que é incabível a multa de 112,5%, eis que nitidamente confiscatória;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Relator.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

Apesar de ter segregado as infrações, o que foi considerado, para efeitos de receita, no caso dos autos, foi o montante dos depósitos bancários no valor de R\$ 7.186.233,23. Desta importância a autoridade fiscal excluiu a receita declarada no montante de R\$ 489.670,65. A diferença entre o valor das notas emitidas e a receita declarada foi tributada como omissão de receita. O restante de R\$ 1.029.110,67, correspondente ao montante dos depósitos bancários, menos receita declarada e valores constantes das notas fiscais foi tributado como depósito bancário de origem não comprovada ($7.186.233,23 - 489.670,65 - 5.667.451,93 = 1.029.110,67$). Do exposto, pode se afirmar que a autoridade fiscal, do valor total dos depósitos bancários subtraiu a receita declarada; tributou como omissão o montante das notas fiscais não escrituradas e, a diferença foi tributada a título de omissão de receita caracterizada por depósito bancário de origem não comprovada.

A exigência feita com base em omissão de receita caracterizada pelas notas fiscais não escrituradas e a diferença correspondente aos depósitos bancários, estão devidamente fundamentadas. A omissão de receita está fundamentada com base no artigo 282 e seguintes do RIR e os depósitos bancários de origem não comprovada estão fundamentados com base no 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por tais razões, afasto a alegação de nulidade do lançamento por deficiência por vício que pudesse resultar em prejuízo ao exercício do direito de defesa.

Da omissão de receita

A definição de omissão de receita encontra-se no artigo 2º da Lei nº 8.846, de 1992, repetido no artigo 283 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, a seguir transcrito:

“Art. 2º. Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais, incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações a que se refere o artigo anterior, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.”

Da norma acima transcrita extrai-se os seguintes elementos cuja prova concomitante é necessária para que se caracterize a omissão de receita:

- (i) recebimento de um valor;
- (ii) não emissão de nota fiscal referente a este valor, ou a sua emissão por um valor inferior;
- (iii) não escrituração deste valor;
- (iv) não tributação deste valor.

No caso dos autos merece ênfase o primeiro item, qual seja, a necessidade de recebimento do valor. Trata-se da parcela “por fora”, que é recebida e não-escriturada pelo contribuinte, atitude que enseja a incidência da regra de omissão de receitas.

A prova do recebimento de valor não escriturado, no caso dos autos, advém do confronto da receita declarada com o montante dos depósitos bancários, estes muito superior, o que caracteriza a infração de omissão de receita de que trata o artigo 283 do Regulamento do Imposto de Renda.

Dos depósitos bancários não justificados

Os depósitos bancários, por si só, não se constituem em rendimentos. Entretanto, por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, “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”

Para Pontes de Miranda¹, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em *iuris et de iure* (absolutas) e *iuris tantum* (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for *iuris tantum*, cabe a prova em contrário. Para este autor:

“Na presunção legal, absoluta, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse. Na presunção *iuris tantum*, e não de *iure*, tem-se A, que pode não ser, como se fosse, ou A, que pode ser, como se não fosse, admitindo-se prova em contrário. A presunção mista é a presunção legal relativa, se contra ela se admite a prova em contrário *a*, ou *a* ou *b*.”

.....

“A presunção simplifica a prova, porque a dispensa a respeito do que se presume. Se ela apenas inverte o ônus da prova, a indução, que a lei contém, pode ser ilidida in concreto e in hypothesi”

Fixados o conceito de presunção, tenho que o depósito bancário feito em conta corrente ou de investimento do contribuinte, dentro da correlação natural dos fatos, pressupõe a existência de rendimento prévio e, se assim o é, estamos diante de uma presunção legal, cabendo ao contribuinte fazer prova em contrário, usando de todos os meios em direito admitidos.

¹ MIRANDA, Pontes, Comentários ao Código de Processo Civil, vol. IV, pág. 234, Ed. Forense, 1974.

A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de receita não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos ou receita está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao mero crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem uma simples transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, como dito anteriormente, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no seu patrimônio, presumido pela lei em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos.

Em relação a alegação do contribuinte de que nos termos da Súmula 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos, o depósito em conta bancária não caracteriza receita omitida, destaco que a referida jurisprudência não se aplica ao caso concreto visto que se refere a fatos ocorridos antes da vigência do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Da exigência da multa agravada

Nos termos do artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, as multas de 75% (setenta e cinco por cento) e de 150% (cento e cinquenta por cento) previstas, respectivamente, no inciso I e § 1º do artigo de lei aqui referido serão aumentadas de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos, apresentar arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e documentação técnica de interesse da fiscalização.

Na mesma linha, o artigo 195 do CTN, prevê que “para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.”²

² Diante da circunstância de que, em determinadas hipóteses, a entrega de documentos podem trazer consigo revelação de crime contra a ordem tributária, previstos no artigo 1º da Lei 8.137, de 1990, partindo da garantia constitucional de que ninguém é obrigado a fazer prova contra si (art. 5º, LXIII), tenho entendimento de que os

A norma contida no artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se quando presentes, cumulativamente, dois requisitos, a saber:

a) que as informações ou documentos solicitados pela autoridade fiscal efetivamente estejam em poder do fiscalizado e este, de forma ilegítima, se recusa a fornecê-las;

b) que tais elementos sejam essenciais ao procedimento fiscal³;

Na exigência de crédito tributário constituído a partir de depósitos bancários de origem não comprovada não se pode falar em multa agravada e nem em omissão qualificada do contribuinte com a finalidade de sonegar, ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador, pois ao efetuar transação financeira dá-se o oposto, isto é, possibilita, conforme artigo 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e arts. 1º, 2º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 4.545, de 2002, abaixo transcritos, que seja encaminhado à Fiscalização informações acerca de todos os recursos que movimentou.

Decreto nº 4.545, de 2002,

Art. 1º As instituições financeiras, assim consideradas ou equiparadas nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, devem prestar à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda informações sobre as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços, sem prejuízo do disposto no art. 6º da referida Lei Complementar.

Art. 2º As informações de que trata este Decreto, referentes às operações financeiras descritas no § 1º do art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, serão prestadas, continuamente, em arquivos digitais, de acordo com as especificações definidas pela Secretaria da Receita Federal, e restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e com os montantes globais mensalmente movimentados, relativos a cada usuário, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos efetuados.

....

§ 2º As instituições financeiras deverão conservar todos os documentos contábeis e fiscais, relacionados com as operações informadas, enquanto perdurar o direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários delas decorrentes.

dispositivos acima apontados, com a amplitude com que se tem atribuído, devem ser interpretados conforme a Constituição e não o contrário

³ c) Há uma terceira hipótese que deixo de destacar por envolver questão de ordem constitucional, qual seja: Sempre que a entrega de documentos podem caracterizar prova de crime contra dirigente da empresa, não se pode agravar a multa pela não apresentação. Isto equivaleria à situação semelhante a exasperação da pena, em infração de trânsito, sempre que o condutor se recusasse a fazer exame de teor alcoólico.

§ 3º A identificação dos titulares das operações ou dos usuários dos serviços será efetuada pelo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e pelo número ou qualquer outro elemento de identificação existente na instituição financeira.

Se por força das disposições legais antes referidas, mais precisamente o art. 2º, § 3º, do Decreto nº 4.489, de 2002, as informações são continuamente, em arquivos digitais, prestados à Secretaria da Receita Federal, identificando cada uma das operações realizadas por seus respectivos titulares, não se pode falar em sonegação ou omissão com o intuito de ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador. Se estivéssemos no campo do direito penal estaria configurada situação de crime impossível, pois em fazendo aplicação financeira não tem o contribuinte como impedir o conhecimento desta por parte da fiscalização.

Igualmente, no caso dos autos, não cabe agravar a multa de 75% para 112%. No momento em que a autoridade fiscal dispõe da movimentação financeira do contribuinte, o não atendimento deste para comprovar a origem ou a demonstração da escrituração contábil e tributação dos mesmos tem como consequência a presunção de receita omitida, não cabendo o agravamento da multa que é admitida somente nos casos em que a autoridade fiscal não dispõe dos elementos necessários para efetivar o lançamento.

ISSO POSTO, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de 112,5% para 75%.

(assinado digitalmente)
Moisés Giacomelli Nunes da Silva