



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

Processo n° 10166.728246/2011-71
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1402-001.969 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2015
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrentes CONSTRUTORA VILLELA E CARVALHO LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

DETERMINAÇÃO DE DILIGÊNCIA À UNIDADE DE ORIGEM. NÃO REALIZAÇÃO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, sendo vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las (§3º do art. 35 do Decreto nº 7574/2011).

Tendo a autoridade fiscal se negado a analisar as provas acostadas aos autos para contrapor-se à decisão de primeira instância, e tendo em vista o teor dos documentos apresentados e à plausibilidade dos argumentos da recorrente, exonera-se o crédito tributário correspondente, pois a exigência, para ser mantida, necessita preencher os requisitos de certeza e liquidez.

Recurso de Ofício negado.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e rejeitar a preliminar de nulidade suscitada no recurso

Processo nº 10166.728246/2011-71
Acórdão n.º **1402-001.969**

S1-C4T2
Fl. 9.157

voluntário. No mérito, por maioria de votos dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves e Frederico Augusto Gomes de Alencar que votaram por converter o julgamento do recurso em diligência.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Demetrius Nichele Macei, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo de Andrade Couto e Leonardo Luis Pagano Gonçalves. Ausente o Conselheiro Manoel Silva Gonzalez.

Relatório

Na sessão de 24 de março de 2015, por meio da resolução nº 1402-000.307, este colegiado converteu o julgamento em diligência.

Eis o relatório de tal julgado:

CONSTRUTORA VILLELA E CARVALHO LTDA recorre a este Conselho em face do acórdão nº 03-48.322 proferido pela 2ª Turma da DRJ em Brasília que julgou procedente em parte a impugnação apresentada, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

Por bem retratar o litígio, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

*Em 22/11/2011, foram lavrados contra o interessado os Autos de Infração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, atinentes aos anos-calendário de 2007 e 2008, cujo crédito tributário lançado de ofício perfaz o montante de **R\$15.420.725,89**, assim discriminados por exação fiscal:*

Auto de Infração do IRPJ (fls. 003/018)			
<i>Imposto</i>	<i>Juros de Mora (calculados até 31/10/2011)</i>	<i>Multa Proporcional (75%)</i>	<i>Total</i>
<i>R\$3.795.611,65</i>	<i>R\$1.307.510,11</i>	<i>R\$2.846.708,72</i>	<i>R\$7.949.830,48</i>
<i>Infrações</i>		<i>Ano-Calendário</i>	<i>Enquadramento Legal</i>
<i>Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada</i>		<i>2007, 2008</i>	<i>Arts. 25 e 42 da Lei nº 9.430/96; Art. 528 do RIR/99</i>

Os lançamentos decorrentes de CSLL, PIS e Cofins encontram-se consolidados nos autos de infração a seguir:

Auto de Infração do PIS/Pasep (fls. 019/030)			
<i>Tributo</i>	<i>Juros de Mora (calculados até 31/10/2011)</i>	<i>Multa Proporcional (75%)</i>	<i>Total</i>
<i>R\$469.055,30</i>	<i>R\$168.825,23</i>	<i>R\$351.791,39</i>	<i>R\$989.671,92</i>

Auto de Infração da Cofins (fls. 031/041)			
<i>Tributo</i>	<i>Juros de Mora (calculados até 31/10/2011)</i>	<i>Multa Proporcional (75%)</i>	<i>Total</i>
<i>R\$2.164.871,05</i>	<i>R\$779.193,81</i>	<i>R\$1.623.653,19</i>	<i>R\$4.567.718,05</i>

<i>Auto de Infração da CSLL (fls. 42/55)</i>			
<i>Tributo</i>	<i>Juros de Mora (calculados até 31/10/2011)</i>	<i>Multa Proporcional (75%)</i>	<i>Total</i>
<i>R\$915.752,79</i>	<i>R\$310.938,08</i>	<i>R\$686.814,57</i>	<i>R\$1.913.505,44</i>

Foi iniciada ação fiscal determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 01.1.01.00-2010-00437-5, para o exame da apuração do IRPJ e reflexos referente aos anos-calendário de 2007 e 2008.

Por ocasião do termo de início de fiscalização foi intimada a contribuinte a apresentar os livros Caixa ou Diário e Razão, extratos bancários de contas correntes, poupança e aplicações financeiras, em papel e meio magnético, no Banco do Brasil S/A, BRB Banco de Brasília S/A, Caixa Econômica Federal, Banco Industrial e Comercial, Banco ABN AMRO Real S/A, Banco Safra, Banco Itaubank S/A Unibanco - União de Bancos Brasileiros S/A, Banco Bradesco S/A, Banco Santander (Brasil) S/A, e os atos constitutivos da pessoa jurídica.

Após solicitar prorrogações para cumprir as exigências, a fiscalizada apresentou os extratos bancários solicitados em papel.

Nesse contexto, foi novamente intimada a contribuinte a apresentar as informações relativas à sua movimentação financeira em meio magnético.

Diante da impossibilidade apresentada pela contribuinte em disponibilizar a documentação requerida por meio magnético, a Fiscalização intimou os bancos, por meio de Requisição de Informação Sobre Movimentação Financeira (RMF), a fornecer as informações.

Em paralelo, foi intimada a contribuinte a apresentar: (a) os contratos em que a empresa participou na condição de sócia ostensiva ou recebeu lucros/valores, decorrentes da participação em Sociedades em Conta de Participação-SCP; (b) a contabilidade, em meio magnético das SCPs em que a fiscalizada participou em contratos na condição de sócia ostensiva; (c) os documentos relativos às receitas, despesas e custos das SCPs, em meio magnético ou razão analítico; (d) os balancetes referentes às apurações de resultado das SCP; e a elaborar demonstrativos analíticos, consolidando os dados consignados nas DCTFs, de forma a permitir que fossem efetuadas as devidas conciliações com os registros constantes do Livro Diário. Ainda, esclarecer o regime forma de tributação das SCPs objeto dos contratos formalizados e informar em quais rubricas da fiscalizada procedeu-se a inclusão das receitas/resultados decorrentes das participações em SCP, destacando ainda em quais linhas/quadros foram consignados tais valores nas respectivas DIPJ.

Diante da análise da documentação apresentada, a Fiscalização, por meio do “Termo de Intimação Fiscal nº 003”, intimou a

*contribuinte a comprovar a origem dos créditos efetuados nos anos-calendário de 2007 e 2008 acompanhada da documentação probatório dos valores que **não representam receitas tributáveis**, no prazo de vinte dias.*

Em 18/10/2011, após a análise da documentação probatória apresentada pela fiscalizada em resposta à intimação fiscal, a autoridade tributária consolidou demonstrativo no qual foram identificados depósitos bancários que não tiveram a origem dos recursos comprovada mediante documentação hábil e idônea. Nesse sentido, foram efetuados os lançamentos de ofício, no qual foi identificada a ocorrência da infração presunção de omissão de receitas, tipificada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Cientificada dos lançamentos, em 22/11/2011 (Ciência do Sujeito Passivo nos Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins), a interessada apresentou a impugnação de fls. 2340/2410, em 21/12/2011, cujas razões encontram-se sintetizadas a seguir.

Dos Fatos. *A Impugnante é pessoa jurídica de direito privado, tendo como objeto social, previsto em seus atos constitutivos e alterações posteriores, a construção e incorporação de imóveis, bem assim a participação em empreendimentos relacionados a essas atividades. O foco principal das atividades da empresa, nos últimos anos, tem sido a modalidade de "incorporação de imóveis",-na qual atua— isoladamente ou, com frequência, em parceria com outros investidores, por intermédio de sociedades em conta de participação (SCP) ou de sociedades de propósito específico (SPE).*

Nesta impugnação, demonstrar-se-á de forma inequívoca que o lançamento de ofício, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, nos moldes em que efetuado, não merece prosperar, haja vista os vícios de natureza material que contaminam todo o feito. De outro lado, a Impugnante apresentará, na peça de defesa, a documentação necessária à comprovação da origem dos créditos apurados em suas contas-correntes, demonstrando, desse modo, ser ilegítima a acusação quanto à omissão de receitas, mediante robustos elementos probatórios que infirmam a pretensão fazendária.

Do Direito. Da Preliminar. Da Inconstitucional Quebra do Sigilo Bancário da Impugnante. *No caso concreto ocorreu quebra administrativa do sigilo bancário da Impugnante. Observe-se que não se discute a legalidade da quebra de sigilo bancário mediante determinação pelo Poder Judiciário, com prévia ciência da pessoa investigada.*

Após a promulgação da Carta de 1988, o entendimento da jurisprudência pátria sempre foi no sentido de assegurar o direito ao sigilo bancário, com exceção da quebra autorizada por decisão judicial.

Contudo, após a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, a Receita Federal entendeu ter adquirido franquia absoluta aos dados bancários dos contribuintes, mediante contato direto com as instituições

financeiras, por meio do "RMF - Requisição de Movimentação Financeira". A quebra do sigilo bancário, que seria medida excepcional, tornou-se trivial, pleiteada indiscriminadamente pelos auditores fiscais e autorizada de forma automática, pelos Delegados e demais autoridades superiores fazendárias.

Na presente autuação, quando instaurado o procedimento fiscal contra a ora Impugnante, logo no início e sem maiores explicações, as autoridades administrativas determinaram-lhe que a empresa apresentasse seus extratos bancários referentes aos anos de 2007 e 2008. A intimação tinha por fim, em verdade, emprestar uma aparência de legalidade ao procedimento - simulando uma entrega "espontânea", pela Fiscalizada, dos seus extratos bancários aos Autuantes.

Note-se que, no Termo de Início de Fiscalização em foco, a requisição dos dados bancários é determinada sem qualquer alusão à aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, mas contém advertências à Fiscalizada, indicando-lhe as penalidades e crimes que lhe poderiam ser imputados, caso não fossem abertos os dados bancários.

Essa linha de trabalho se assemelha a procedimentos adotados nos períodos mais negros da história do Brasil, em que os detentores do Poder, escudados supostamente em "leis" arbitrariamente redigidas e manipuladas por eles mesmos, perpetravam as maiores e inomináveis violências contra cidadãos indefesos, em manifestação de autoritarismo intolerável ao Estado Democrático de Direito. Implausível, portanto, que a Impugnante, na condição de Fiscalizada, tenha "espontaneamente" franqueado seus dados bancários à Receita Federal. Se assim procedeu, foi em razão do exercício do poder COERCITIVO da Fiscalização.

Não satisfeitos, porém, os Fiscais assumem, às fls. 14 do processo que, louvando-se no art. 6º da LC nº 105/2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001, quebraram o sigilo bancário da Impugnante, tendo emitido Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF, às instituições financeiras junto às quais aquela mantém contas correntes e investimentos.

A origem dessa violência jurídica remonta ao início de 2001. A época, o Governo Federal, utilizando-se do seu "rolo compressor" no Congresso Nacional, conseguiu aprovar a Lei Complementar nº 105 cujo art. 6º autoriza a quebra administrativa do sigilo bancário, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso.

Todo esse aparato legislativo destinava-se a conferir eficácia ao famigerado artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que definiu odiosa presunção legal de omissão de receita a partir de depósitos bancários "não comprovados com documentação hábil e idônea", pura e simplesmente, deturpando de forma brutal o conceito de renda. Do ponto de vista prático, ditas normas literalmente extinguíram o sigilo bancário no Brasil.

Felizmente, o Supremo Tribunal Federal - guardião da nossa Carta Magna - começa a reagir contra esta aberração, como se pode observar em recente decisão proferida no STF, pelo Tribunal Pleno, no RE 389808, tendo como Relator o Ministro MARCO AURÉLIO.

Portanto, deve ser extinto o crédito tributário, vez que o lançamento de ofício representa ofensa à segurança jurídica e violar preceps constitucionais.

***Do Mérito.** Não pode a Impugnante acatar a absurda imputação da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em total dissonância ao conceito de renda definido e interpretado pela mais abalizada doutrina e pela jurisprudência, bem como utilizado expressamente na Constituição Federal. A autoridade fiscal subverteu o princípio da verdade material, uma vez que, por presunção simples, optou em constituir crédito tributário contra a Impugnante com base em depósitos bancários.*

***O Conceito Tributário de Renda.** A Constituição e o CTN determinam que nem tudo aquilo que seja rotulado de "renda" poderá ser objeto de incidência tributária, mas unicamente o fato que se amolde à hipótese prevista em lei - princípio da reserva legal.*

Em regra, o CTN delineou como hipótese de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza a disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza, que represente acréscimo patrimonial.

Por sua vez, o art. 110 do CTN estatui que "a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa e implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias".

O fato é que, como regra geral, a Constituição Federal utilizou o conceito de renda e proventos como acréscimo patrimonial, como renda líquida ou lucro líquido, nos termos da lei comercial. Então, não há que se falar que o Fisco pode estabelecer, como faz in casu, o conceito de renda tributável para atingir depósitos bancários, sem fazer qualquer distinção e tributando inclusive aqueles que representam simples transferência de quantias já oferecidas à tributação, o que caracteriza explícito bis in idem. Ou seja, inobstante a Contribuinte não ter auferido qualquer acréscimo tipificador de renda, ainda assim o Fisco irá tributar duas vezes, uma quando de fato se obteve a renda, outra simplesmente pelo mero trânsito do recurso em conta bancária.

E verdade que o artigo 43 do CTN foi alterado pela Lei Complementar 104/2001, para dar abertura proposital ao elastecimento do conceito de renda, porém, permanece o freio previsto na Constituição Federal.

Noé Winkler leciona que "a base impositiva vigente, da renda, não inclui valores patrimoniais (capital), mas os seus frutos, e bem assim os rendimentos do trabalho, ou da combinação de ambos, auferidos num período de tempo. Também não se computam os acréscimos patrimoniais por doações, heranças e legados, e sim os rendimentos que possam produzir. Na inclusão, como proventos, dos acréscimos patrimoniais sem correspondência com os rendimentos declarados, não se tributam esses acréscimos, mas sim, por presunção, os rendimentos não declarados que lhes deram origem".

E continua o renomado Ex-Diretor da Divisão de Imposto de Renda da Secretaria da Receita Federal dizendo que nos "moldes constitucionais, a capacidade contributiva, na tributação da renda, o suporte não é o que possui, mas o que se sanha. O patrimônio — riqueza num determinado momento (fruto da renda acumulada), como corolário dessa capacidade, sob outro enfoque, pode pertencer a esfera de outro Poder Tributante - o Município, por exemplo, no caso de propriedade predial e territorial urbana."

Há que se observar que o imposto de renda não incidirá diretamente sobre essa renda obtida. O legislador ordinário, ao estipular a base de cálculo do imposto, permite a dedução de despesas necessárias à percepção da mesma. São aquelas despesas que incorrem para a obtenção daquela renda. A alíquota do imposto irá incidir sobre uma base de cálculo, considerada uma renda líquida (e não, total como ocorre in casu), isto é, aquela despida das despesas e deduções que o legislador ordinário permitiu obter.

Assim, se o contribuinte trabalha com compra e venda de veículos, não há que se falar em renda como o valor recebido pelo carro vendido, mas, sim, a diferença entre aquele pago e recebido pelo contribuinte. Exemplificando: Se o contribuinte comprou um veículo no valor de R\$50.000,00 e o vendeu por R\$53.000,00, o imposto não deverá NUNCA incidir sobre os R\$ 53.000,00 recebidos, porém sobre a diferença entre o preço vendido (R\$53.000,00) e o anteriormente pago (R\$50.000,00), ou seja, apenas sobre o importe de R\$3.000,00.

O caso ora examinado é o mesmo de uma montadora de veículos que ao "vender" para a concessionária se veja obrigada a pagar como Imposto de Renda o valor total constante da Nota Fiscal e não aquele diminuído das deduções legais. A base de cálculo do imposto de renda resulta de procedimento complexo, integrada que é por ingressos e saídas de recursos, acréscimos e decréscimos no valor intrínseco de bens, tudo computado dentro de certo período.

O método de apuração baseado apenas em extrato bancários e no fluxo de emissão de cheques (depósitos e movimentação de cheques) não oferece adequação técnica e consistência material de ordem a afastar a conjectura de simples presunção.

O que o Fisco está fazendo com este auto de infração é simplesmente tributar depósitos bancários como se os mesmos, por si sós, fossem espécie de "rendimento omitido". Desconsidera o Fisco que o Imposto sobre a Renda apenas incide sobre o ganho patrimonial resultante de confronto entre elementos (ingressos e saídas) verificados ao longo de um determinado período, é elastecer o conceito de renda, o que certamente será considerado ilegal e inconstitucional. Utilizar-se dos extratos bancários como se cada depósito pudesse ser considerado verdadeiro lucro líquido é tratar os iguais desigualmente ou os desiguais igualmente (artigo 150, II da CF) e ainda utilizar o Imposto de Renda como meio de confisco (violando o artigo 150, IV da CF/88), pois se estará cobrando 25% (vinte e cinco por cento) em relação a meros depósitos bancários e não sobre a renda, conforme determina a Constituição Federal.

Requer a Impugnante, portanto, o cancelamento do lançamento efetuado.

Da Indevida Aplicação da Presunção Estabelecida no Art. 42 da Lei nº 9.430/1996. *A Fiscalização aplicou a presunção legal de maneira precipitada e abusiva, valendo-se apenas e tão-somente dos extratos bancários da Impugnante. Apesar de terem pedido e recebido os livros Diário e Razão da empresa, os auditores fiscais deles não se utilizaram, não investigaram nada e não realizaram qualquer trabalho de pesquisa e análise dos registros contábeis. Ou seja, simplesmente consideraram que os depósitos bancários não tinham a origem comprovada.*

A presunção do Fisco de que todos os depósitos efetuados na conta corrente da Contribuinte são efetivamente RECEITA/RENDA, não pode nem deve prevalecer, sob pena de se violar o artigo V, incisos X e XII da Constituição Federal (quebra do sigilo bancário sem a correspondente ordem judicial autorizativa), o artigo 150, II da CF (tratar desigualmente os iguais ou igualmente os desiguais - dar tratamento desigual a contribuintes que se encontrem em situação equivalente) e o artigo 150, IV da CF (utilizar tributo com efeito de confisco).

Sobre a premissa utilizada como fundamento pela Fiscalização para lançar o IRPJ com base na presunção legal do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, lembra a Impugnante que a interpretação da legislação tributária se verifica de forma peculiar. Na dúvida em face de circunstâncias materiais do fato, impõe-se a observância do disposto no artigo 112 do CTN, que dispõe que a "lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:", na hipótese do inc. II, "à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos".

Ou seja, conclui-se que no Direito Tributário também prevalece o princípio de que, na dúvida, se deve interpretar em favor do réu, inclusive em consequência do princípio da estrita legalidade, que não admite dúvida sobre o perfeito enquadramento do conceito do fato ao conceito da

No direito tributário, o que importa são as provas materiais, válidas e objetivas, sendo que as presunções não só têm que estar autorizadas por lei, como também não podem ultrapassar os limites impostos pelo Código Tributário Nacional quanto aos contornos materiais do fato gerador da obrigação tributária e dos elementos constitutivos que a caracterizam.

No caso concreto, as Autoridades Fiscalizadoras partiram simplesmente dos lançamentos em conta bancária, para considerar todo e qualquer valor como "renda líquida tributável". De forma absolutamente tendenciosa, sem qualquer respaldo fático que corroborasse o acréscimo caracterizador da renda, o Fiscal acabou por enquadrar os meros depósitos como omissão de receita.

Na empresa em tela, as receitas da suas atividades estão devidamente registradas na contabilidade, não procedendo, então, qualquer suspeita de evasão fiscal contra a Impugnante.

Não se pode rotular de "renda" o que não é, até porque não há no presente processo quaisquer outras provas que comprovem a utilização da suposta disponibilidade de milhões de reais, à margem da declaração ao Fisco, atribuída à Contribuinte.

Da Impossibilidade de Inversão do Ônus da Prova. *Mesmo nas hipóteses de quebra de sigilo bancário, exige-se, para a lavratura do auto de infração, que o Fisco comprove a omissão de receita, isto é, inadmissível a inversão do ônus probatório, no sentido de que o contribuinte deve provar a inocorrência da citada omissão. Na realidade, cabe à Administração Fazendária colher elementos de prova capazes de justificar a lavratura do auto e, repita-se, a simples quebra do sigilo bancário, não fornece tais elementos.*

Vale citar o artigo "Imposto de Renda - Quebra de Sigilo Bancário e Omissão de Rendas e Rendimentos" do Professor Edmar Oliveira Andrade Filho, Doutor em Direito, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, nº 70, de julho de 2001: " São inúmeras as circunstâncias fáticas jurídicas que podem revelar indícios de omissão de receitas, mas, em qualquer caso, a exaustiva investigação é necessária e imprescindível. Só os autos de infração bem fundamentados podem resguardar o interesse da Fazenda e propiciar a concretização do princípio constitucional que garante o contraditório e a ampla defesa, na forma do item LV do art. 5º da Constituição Federal. (...) A fiscalização deve apresentar provas sobre a natureza da eventual receita omitida. Assim, se os indícios indicarem que houve omissão de receitas decorrentes da venda de bens ou serviços, cabe à autoridade fiscalizadora provar quem teria sido o adquirente dos bens ou tomador dos serviços eventualmente prestados. Em caso de indícios de suprimento de numerário sem origem, é exigível que sejam reunidas provas sobre as pessoas que tenham feito esses suprimentos e a que título jurídico. Quando esses requisitos não são observados o Conselho de Contribuintes tem determinado a anulação do procedimento fiscal."

Dessa forma, é de se concluir que, não tendo, a fiscalização, colhido os efetivos meios de prova para a verificação da alegada omissão de receitas, os dados decorrentes da quebra do sigilo bancário da empresa não representam elementos bastantes a justificar a lavratura dos autos de infração ora combatidos, motivo pelo qual há que ser reconhecida a improcedência do feito.

Da Origem e Comprovação da Regularidade dos Depósitos Bancários. *A Impugnante anexa a esta peça de defesa planilhas e cópias de centenas de documentos, visando à comprovação da origem dos depósitos em suas contas bancárias.*

Em síntese, os depósitos referem-se às seguintes operações:

a) Transferências entre empresas interligadas. *Pelo fato de a Impugnante realizar diversos empreendimentos de incorporação imobiliária mediante constituição de SCPs e SPEs (sociedades de propósito específico), a ela interligadas, em razão do ramo de atividades e de mesmos sócios, diversos depósitos bancários justificam-se como transferência de numerário entre as empresas.*

b) Transferências entre contas correntes diversas, da mesma empresa. *São transferências entre contas correntes de mesma titularidade do Impugnante, em bancos diferentes, ou entre agências diversas de mesma instituição financeira. Cabe frisar que a empresa possui várias contas bancárias porque os clientes buscam financiar os imóveis adquiridos junto às instituições com as quais têm relacionamento. Por via de consequência, a Impugnante é compelida a manter, igualmente, contas em diversos bancos.*

c) Devolução de cauções oferecidas em lances destinados a adquirir imóveis (lotes) por licitações. *No Distrito Federal, a aquisição de lotes para implantação de prédios, por incorporação imobiliária, é feita mediante licitações promovidas periodicamente pela TERRACAP. A Impugnante costuma participar desses certames, devendo obrigatoriamente oferecer caução, para esse fim, conforme exigido no edital. Em caso de sua proposta não ser vencedora, a TERRACAP faz devolução da caução, mediante depósito em conta bancária do participante vencido.*

d) Recebimentos, pela Fiscalizada, de aportes de capital. *Na qualidade de "sócia ostensiva", a Impugnante recebeu diversos aportes de capital, das demais "sócias participantes", realizados via depósitos bancários e destinados a fazer face aos custos e despesas do empreendimento em incorporação.*

e) Recebimentos, sob a forma de devoluções, via depósito bancário, de adiantamentos efetuados a fornecedores. *No ramo de sua atividade, é comum que a incorporadora conceda adiantamentos a fornecedores de materiais de construção, ou de prestação de serviços.*

f) Receita de Incorporações de imóveis, em operações de titularidade da própria Impugnante ou da sua atuação como sócia ostensiva de SCPs ou de SPEs. Estes depósitos estão comprovados pela documentação ora anexada, referindo-se a operações de incorporação imobiliária realizadas pela própria Impugnante, ou dentro de sua atuação à frente de SCPs e SPEs. Tais valores foram **DEVIDAMENTE CONTABILIZADOS** e têm sua origem comprovada, muito embora os Autuantes nem mesmo se dignaram a fazer a conferência entre os documentos e a contabilidade da empresa. A rigor, todas essas receitas foram regularmente oferecidas à tributação, sendo que, no caso do IRPJ e da CSLL, o regime tributário adotado pela Impugnante é o do lucro presumido.

Observe-se, ainda, que, há situações em que a empresa "vendeu" os seus ativos (recebíveis), decorrentes de comercialização de imóveis, por incorporação, a instituições financeiras, as quais lhe repassaram os recursos. Nos registros contábeis, assim é retratado esse fato:

1. O cliente paga a parcela do imóvel à incorporadora (depósito bancário), com recursos próprios, ou com financiamento bancário;

2. Imediatamente, o valor é debitado da conta da empresa, para repasse ao banco que financiou o recebimento antecipado à empresa.

Da Primeira Incoerência na Apuração dos Tributos Exigidos no Auto de Infração: Ofensa ao Art. 146 do CTN. Mudança de Critério Jurídico do Lançamento. Ocorreu grave erro cometido pela Fiscalização. Trata-se da determinação do coeficiente para apurar o lucro presumido. Ignorando a atividade precípua da empresa, qual seja, "incorporação de imóveis", a Fiscalização aplicou, para a determinação do lucro presumido, o percentual de 32%, enquanto o correto para o IRPJ seria de 8% e de 12% para a CSLL.

Nos autos de infração, não há qualquer menção ao fundamento legal da exigência com base calculada sobre 32% da suposta "receita" não declarada. Ou os fiscais simplesmente se equivocaram ou valeram-se da nova redação do art. 24, da Lei nº 9.249/1995, introduzida pela Lei nº 11.941/2000, a qual faculta a utilização do percentual mais elevado para fins de apuração da base de cálculo do lucro presumido. Quanto ao alcance da norma, impõe destacar que a utilização do percentual legal mais elevado, dentre os aplicáveis às atividades diversificadas, só será permitido se não for possível identificar a que atividade se refere a receita omitida.

No "Regulamento do Imposto de Renda - ed. 2011, anotado e comentado", os autores - todos especialistas e auditores egressos dos quadros da Receita Federal do Brasil - colocam seus pontos de vista com relação à citada omissão:

**TRATAMENTO DA RECEITA CONSIDERADA
OMITIDA EM CASO DE MOVIMENTAÇÃO
FINANCEIRA NÃO COMPROVADA.**

O valor da receita considerada omitida, em decorrência da presunção de que trata o art. 287, será acrescida ao lucro real declarado ou considerada como base de cálculo para fins de aplicação do lucro presumido ou arbitrado. Claro que se a omissão for identificada como receita não decorrente da atividade operacional da pessoa jurídica, no lucro presumido ou arbitrado, o tratamento será o dispensado a "outras receitas e ganhos", hipótese em que o valor será integralmente tributado pelo imposto de renda, sem aplicação dos percentuais de presunção ou arbitramento. Mas isso não autoriza o Fisco, como tem se verificado em alguns casos, a exigir da pessoa jurídica prova de que a receita omitida decorre da atividade operacional, pois essa é a regra implícita na presunção legal. A prova de que a receita omitida não decorre das atividades da empresa está a cargo do fisco.

(FERREIRA, Antonio Airton et alii. Regulamento do Imposto de Renda - Decreto n.º 3.000/1999 - Ed. 2011, anotado e comentado. São Paulo, Fiscosoft Editora, p. 968).

Concernente às pretensas receitas omitidas, os fiscais não trazem qualquer prova de que se tratariam de outras modalidades de recebimentos, estranhos à atividade principal estabelecida nos atos constitutivos da Impugnante. Logo, da forma como lavrado, o lançamento não tem como se sustentar.

Da Segunda Incoerência na Apuração dos Tributos: Ausência de Dedução, do PIS e da Cofins Exigidos de Ofício, dos Valores Já Declarados em DCTF. *A Fiscalização considerou, na apuração do IRPJ e CSLL lançados de ofício, os valores confessados em DCTF. Contudo, não levou em consideração os valores confessados de PIS e Cofins, razão pela qual o lançamento deve ser revisto.*

Da Imposição de Multa Desarrazoada, Desproporcional e Confiscatória. *A penalidade de 75% fere o princípio da proporcionalidade, do não-confisco, e da razoabilidade. Apenas nos casos de fraude inequívoca o STF tem admitido medidas punitivas com percentual confiscatório, o que não ocorreu no caso em tela.*

Dos Juros de Mora. *É indevida a aplicação da taxa SELIC aos juros de mora, pelos motivos: (1) A natureza da taxa SELIC é de índice remuneratório, condizente*

com operações de mercado financeiro e não com encargos por atraso no pagamento de tributos, o que afronta a regra contida no artigo 161 e §1º do Código Tributário Nacional; (2) Dado que a taxa SELIC sequer foi instituída por lei, no sentido preciso do termo, foram infringidos os princípios constitucionais estampados no art. 5º, II e no art. 150, I, ambos da Constituição Federal de 1988; e (3) A taxa SELIC representa autêntico anatocismo, o que agride ao art. 192, § 3º da Constituição.

Dos Lançamentos Decorrentes. *Aplicam-se todos os argumentos relativos ao IRPJ para os lançamentos decorrentes de CSLL, PIS e Cofins.*

A turma julgadora a quo considerou-a parcialmente procedente, tendo sua ementa recebido a seguinte redação:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. INOCORRÊNCIA. PREVISÃO LEGAL. EMISSÃO DE RMF. FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

O fornecimento de informações pelas instituições financeiras sobre a movimentação do sujeito passivo, na forma da Lei Complementar nº. 105, de 2001, não constitui quebra de sigilo. Trata-se de medida que prescinde de autorização judicial, quando promovida nos termos da lei, durante procedimento fiscal em curso no qual a autoridade tributária constata ser indispensável o exame de documentos, livros e registros de instituições financeiras.

CONTROLE INCIDENTAL DE CONSTITUCIONALIDADE. MODO DIFUSO. EFICÁCIA ENTRE AS PARTES.

Eventual decisão do STF, em sede de controle difuso de constitucionalidade, tem efeito apenas entre as partes, ou seja, não beneficia terceiros não integrantes da lide.

EXTRATOS BANCÁRIOS APRESENTADOS VOLUNTARIAMENTE. IMPOSSIBILIDADE DA CONTRIBUINTE EM DISPONIBILIZAR EM MEIO MAGNÉTICO. EMISSÃO DO RMF PARA OBTENÇÃO DE DADOS DIGITAIS. INOCORRÊNCIA DE QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.

Se os extratos bancários foram fornecidos voluntariamente, em papel, pelo próprio contribuinte, em atendimento às

intimações efetuadas pela autoridade tributária, posterior emissão de Requisição de Informação Sobre Movimentação Financeira - RMF, solicitando as mesmas informações em formato digital, diante da impossibilidade da fiscalizada em fornecer os dados em meio magnético, não caracterizam quebra de sigilo bancário.

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

I - Presume-se ocorrida a omissão de receitas ou de rendimentos, em situação no qual os depósitos bancários indicando a movimentação financeira do contribuinte não tiverem a origem comprovada pelo titular, mediante a devida apresentação de documentação hábil e idônea no decorrer da ação fiscal.

II - Opera-se a inversão do ônus da prova, situação em que cabe ao contribuinte desconstituir a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

III - Na fase contenciosa, logrando a defesa demonstrar a origem dos depósitos bancários e que as receitas não são tributáveis, cabe ser afastada a presunção legal.

PRESUNÇÃO LEGAL. APRECIÇÃO DE LEGALIDADE.

A presunção de omissão de receitas encontra-se prevista em lei. Nesse contexto, não cabe a órgão de julgamento administrativo apreciar argüição de sua legalidade.

LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS OMITIDAS. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS. COEFICIENTE APLICADO SOBRE A RECEITA BRUTA. PERCENTUAL MAIS ELEVADO.

No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).

DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%. PREVISÃO LEGAL.

Efetuada o lançamento de ofício, cabe imposição da multa proporcional de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

DCTF. ESPONTANEIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Os débitos confessados em DCTF encaminhadas espontaneamente, antes do início do procedimento fiscal,

devem ser considerados para compensar os valores de tributos apurados pela Fiscalização a serem lançados de ofício.

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS COM BASE NO MESMO FATO E MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

O decidido em relação ao IRPJ estende-se aos lançamentos de CSLL, PIS e Cofins, vez que formalizados com base nos mesmos elementos de prova e se referir à mesma matéria tributável.

Tal decisão exonerou parcela do crédito tributário referente a transferências bancárias entre contas do próprio contribuinte consideradas como receitas omitidas, bem como em relação a valores de tributos já confessados em DCTF quando do início do procedimento fiscal. Em relação a tal parcela de crédito tributário, recorreu-se de ofício ao CARF.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 10 de julho de 2012 (conforme aviso de recebimento de fl. 4198), apresentando recurso voluntário de fls. 4198-5532 em 09 de agosto de 2012.

Em apertada síntese, pode-se afirmar que o recurso reafirma os pontos tratados em impugnação. O único ponto adicional diz respeito à juntada farta documentação (41 anexos) que comprovariam a origem dos depósitos considerados como receitas omitidas.

O voto condutor de tal resolução ficou assim redigido:

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se observa, a Recorrente anexou aos autos 41 anexos referentes a documentos que, em tese, comprovariam a origem de depósitos considerados como omissão de receita por parte da autoridade autuante.

Esta turma firmou entendimento de que, a bem do princípio da verdade material, documentos juntados aos autos até a data em que o processo foi incluído em pauta devem ser analisados.

Nesse contexto, voto por converter o julgamento em diligência, retornando os autos à unidade de origem para que analise a documentação acostada em sede de recurso voluntário.

A autoridade fiscal deverá cotejar tais documentos com os depósitos bancários considerados como receita omitida (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

Nos casos que se considere comprovada a origem, deverá o responsável pela diligência verificar se tais rendimentos já foram oferecidos à tributação.

Ao final, deverá a autoridade fiscal elaborar relatório circunstanciado em que fique evidenciado, com base nos novos elementos trazidos aos autos, se houve ou não comprovação de origem de depósitos já considerados como receita omitida (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996). Em caso afirmativo, deverá a autoridade fiscal verificar se tais receitas foram oferecidas à tributação espontaneamente pela Recorrente, discriminando, mensalmente: (i) depósitos de origem comprovada que se referem a receitas e que foram oferecidos à tributação pela Recorrente; (ii) depósitos de origem comprovada que se referem a receitas e que não foram oferecidos à tributação.

A autoridade fiscal poderá apresentar ainda os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise dos autos. Ao final, a Recorrente deverá ser cientificada do resultado da diligência, abrindo-se prazo de 30 dias para que, querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo (art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011).

Por meio do despacho de fls. 9153-9154, assim se manifestou a unidade de origem:

Trata-se de solicitação de diligência encaminhada pelo Carf a esta DRF, constante da Resolução 1402-000.307, da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Em linhas gerais segue a resolução do Carf:

Conforme se observa, a Recorrente anexou aos autos 41 anexos referentes a documentos que, em tese, comprovariam a origem de depósitos considerados como omissão de receita por parte da autoridade atuante.

[...]

A autoridade fiscal deverá cotejar tais documentos com os depósitos bancários considerados como receita omitida (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996). Nos casos que se considere comprovada a origem, deverá o responsável pela diligência verificar se tais rendimentos já foram oferecidos à tributação.

Ao final, deverá a autoridade fiscal elaborar relatório circunstanciado em que fique evidenciado, com base nos novos elementos trazidos aos autos, se houve ou não comprovação de origem de depósitos já considerados como receita omitida (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

[...]

2. Conforme se observa, o solicitado trata de matéria de julgamento, e não cabe à fiscalização apreciar as alegações das partes, tendo em vista que não se pode decidir questão de direito em procedimento de diligência. Ressalte-se que a convicção da fiscalização pode ser diferente da convicção do julgador. Como consequência, determinado documento pode não ser suficiente para a fiscalização, e o ser para o julgador. Nesta seara a opinião da fiscalização poderia ser inútil.

3. Adicionalmente, em virtude de a aplicabilidade do princípio da verdade material não estar definitivamente julgada neste processo (inexistente Acórdão decidindo esta questão de direito, bem como ainda possível o tema ser analisado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais), e, portanto, a autoridade tributária não estar vinculada a aplicação deste princípio, os documentos apresentados em desacordo com os prazos processuais não devem ser considerados, tendo em vista o entendimento da RFB de que não é possível a flexibilização da preclusão contida no Decreto nº 70.235/72, art 16, §4, no presente caso (entendimento este que não pode ser suplantado por Resolução, que se trata de decisão interlocutória sem efeito vinculante nos termos do Regimento Interno do CARF).

4. Por fim, consideramos que, caso o CARF julgue quanto à documentação apresentada após a impugnação, sem que a mesma seja integralmente analisada e julgada pela Delegacia de Julgamento, ocorreria supressão de instância administrativa.

5. Diante do exposto, proponho o retorno deste processo ao Carf para o prosseguimento processual.

RECURSO DE OFÍCIO

O Presidente da 2ª Turma da DRJ em Brasília recorre de ofício a este Conselho, com fulcro no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, haja vista que no julgamento dos autos do qual resultou o acórdão nº 03-48.322, julgou procedente em parte a impugnação apresentada, exonerando o sujeito passivo do pagamento de tributos e encargos de multa em valor total superior a R\$ 1.000.000,00, nos termos do artigo 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008.

A parcela de crédito exonerada diz respeito a:

- depósitos bancários lançados como omissão de receitas (art. 42 da lei nº 9.430/96 e considerados como justificados e já tributados pela decisão de primeira instância);
- parcelas de débitos de PIS e Cofins exigidos de ofício mas que haviam sido confessados em DCTF transmitidas antes do início do procedimento fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso voluntário já foi conhecido quando da conversão do julgamento em diligência.

O recurso de ofício preenche os pressupostos de admissibilidade, devendo também ser conhecido.

RECURSO DE OFÍCIO

O crédito tributário exonerado pela turma julgadora diz respeito a depósitos bancários cuja origem a turma julgadora *a quo* entendeu restar justificada, e já tributada.

No que atine aos valores de PIS e Cofins exonerados, referem-se débitos confessados pela autuada antes do início do procedimento fiscal, e que, se não exonerados, implicariam exigência duplicada de tributos, bem como multa de ofício e juros também indevidos.

Em relação aos temas, por se tratar de matérias iminentemente de prova, já que as questões de direito são incontroversas, compulsando os autos, entendo que a decisão recorrida deve ser mantida por seus próprios fundamentos.

Desse modo, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO**PRELIMINAR DE QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO**

A respeito da obtenção dos extratos bancários em que se baseia a exigência, a própria recorrente reconhece que ela própria os disponibilizou ao Fisco. O argumento de que a entrega de tal documentação não foi espontânea, mas sim sob a força de uma intimação, não altera o panorama sobre a inexistência de quebra de sigilo bancário no caso concreto.

Além disso, ainda quando a autoridade fiscal alcança os extratos bancários utilizando-se do disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105, e calcado no procedimento insculpido no Decreto nº 3.724/2001, sem qualquer vício procedimental apontado, na seara administrativa, não há como se adentrar a questão da constitucionalidade de tal dispositivo de lei, uma vez que tal competência é exclusiva aos membros do Poder Judiciário.

A esse respeito, considerando-se que o art. 72 do Anexo II do RICARF/2015 determina que as súmulas devem ser obrigatoriamente observadas pelos membros do CARF, convém ressaltar que a Súmula CARF nº 2 dispõe que este Tribunal Administrativo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim sendo, rejeito a preliminar suscitada pela recorrente.

MÉRITO

A recorrente é acusada de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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.

Tal dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

A inversão legal do ônus da prova é perfeitamente aceita por nosso ordenamento jurídico, estando regulada também no artigo 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), aplicado subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/1972 no Processo Administrativo Fiscal:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

A Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela nova Constituição, consoante artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias, define, em seus artigos 43, 44 e 45, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o artigo 44, a tributação do imposto de renda não se dá só sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montantes. Esses artigos assim dispõem:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos utilizados para efetuar os depósitos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de receitas de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder e o dever de considerar os valores depositados em conta bancária como receita, efetuando o lançamento do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente seguir a legislação.

Dessa forma, detectadas irregularidades que conduzem à presunção de omissão de receita, por imposição legal e por ser a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, cabe à fiscalização efetuar o lançamento de acordo com a legislação aplicável ao caso.

A recorrente foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente.

Para a turma julgadora de primeira instância, houve comprovação parcial da origem dos créditos em suas contas.

Em sede de recurso voluntário, conforme já esclarecido na resolução 1402-000.307, foram anexados aos autos 41 volumes de documentos que, a bem da verdade, **buscam rebater os argumentos contidos na decisão de primeira instância** a respeito da parcela dos depósitos não considerados como comprovados, ou seja, o montante mantido como receita omitida.

Compulsando os elementos complementares de prova concluiu-se serem verossímeis as alegações da recorrente, e, com base em tal juízo de valor, determinou-se à unidade de origem que analisasse a documentação, cotejando-a com os demais elementos constantes dos autos.

Contudo, **a autoridade fiscal responsável pelo cumprimento da diligência, negou-se a realizá-la**, fazendo considerações peculiares, a saber:

- impossibilidade de decidir questão de direito em procedimento de diligência;

- princípio da verdade material não seria aplicável neste processo por não ter sido definitivamente julgado e inexistir acórdão decidindo questão de direito, bem como a matéria poder ainda ser analisada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, concluindo que em razão disso, a autoridade tributária não estaria vinculada a esse princípio;

- os documentos apresentados em desacordo com os prazos processuais não devem ser considerados, tendo em vista o entendimento da RFB de que não seria possível flexibilizar a preclusão contida no art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72 (entendimento que não poderia ser suplantado por resolução, que se trata de decisão interlocutória sem efeito vinculante nos termos do Regimento Interno do CARF);

- que o julgamento pelo CARF baseado em documentação apresentada após a impugnação, sem que essa tenha sido analisada pela Delegacia de julgamento, implicaria a supressão de instância.

Ocorre que, segundo o art. 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora, na apreciação da prova, formará livremente sua convicção, podendo **determinar** as diligências que entender necessárias.

Longe de se discutir questões de ordem hierárquica, fica evidente que o legislador deixou suficientemente claro que uma vez decidido pelos órgãos julgadores a necessidade de diligência, deveria a autoridade fiscal incumbida de sua realização proceder conforme a decisão.

Veja-se que a própria Receita Federal do Brasil também comunga de tal entendimento. Por exemplo, em recente Portaria editada pelo Subsecretário de Fiscalização a respeito do planejamento, diretrizes e metas para as atividades da Fiscalização para o ano de 2016 (Portaria RFB/Sufis nº 1.567, de 13 de novembro de 2015), assim dispõe o § 4º de seu art. 2º:

*§ 4º Os procedimentos de diligências **requeridos pelos órgãos de julgamento**, PGFN e o Poder Judiciário na fase de contencioso, administrativo ou judicial **deverão ser executados por Auditor-Fiscal** da unidade de jurisdição atual do sujeito passivo ou pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo lançamento. [grifos nossos]*

Como não poderia deixar de ser, tal Portaria é taxativa: os procedimentos de diligência requeridos pelos órgãos de julgamento **deverão** ser executados pela unidade de origem.

Por fim, corroborando o até aqui exposto, destaco a redação do § 3º do art. 35 do Decreto nº 7574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União:

*§ 3º Determinada, de ofício ou a pedido do impugnante, diligência ou perícia, **é vedado à autoridade incumbida de sua realização escusar-se de cumpri-las**. [grifos nossos]*

Ainda a respeito dos argumentos expedidos pela autoridade fiscal que negou-se a realizar a diligência, outros aspectos merecem ainda ser analisados.

Esclarece-se que não se solicitou qualquer decisão em matéria de direito, mas simplesmente a análise dos elementos de fato trazidos aos autos pela recorrente a fim de rebater os argumentos que embasam a decisão de primeira instância.

A respeito da não vinculação da autoridade tributária ao princípio da verdade material, não compete à autoridade encarregada da realização de diligência discutir se a decisão está ou não correta. Esperava-se, isso sim, que se procedesse conforme determinado pela turma julgadora, determinação essa que emana de poder advindo de lei (art. 29 do Decreto nº 70.235/72).

Sobre a inexistência de questão de direito decidida em acórdão e sobre a ausência de efeito vinculante das resoluções, trata-se de argumentos desconexos e talvez inéditos no âmbito processo administrativo fiscal. É possível que o Auditor Fiscal responsável pela diligência, ou melhor, pela não realização da diligência, não tenha percebido que quando o Regimento Interno do CARF faz menção a efeitos vinculantes (Súmulas aprovadas pelo Ministro da Fazenda vinculam toda a Administração Tributária Federal, e, se não aprovadas, ou **tratando-se Resoluções do Pleno**, vinculam os membros do CARF), não está se referindo ao caso concreto, mas sim nas questões de direito a serem aplicadas em todos os processos.

A resolução emanada pelas turmas julgadores possui, por si só, e, conforme dito, em decorrência de lei, efeitos cogentes em relação à unidade preparadora, mas o responsável por cumpri-la, interpretando a decisão e o Regimento Interno do CARF de maneira absolutamente equivocada, entendeu por bem descumprir o que fora requerido por este Colegiado.

A respeito do argumento sobre possível supressão de instância levantada pela autoridade fiscal, além de ser matéria estranha ao determinado em diligência, não se aplica ao caso. Determinar que a delegacia de julgamento se pronunciasse sobre documentos anexados aos autos para atacar a sua própria decisão feriria um princípio que até o mais leigo entenderia: o do bom senso, ou, juridicizando-o, o princípio da razoabilidade.

Há de se ressaltar ainda os pontos elencados pelo voto condutor do aresto recorrido sobre os depósitos bancários que não foram considerados comprovados:

Os depósitos bancários que não constam na relação dos quadros apresentados não tiveram a origem comprovada por meio de documentação hábil e idônea, uma vez que: (a) não foi apresentada nenhuma documentação probatória; ou (b) foram apresentados extratos sem nenhuma identificação do banco, agência ou conta-corrente; ou (c) foram apresentados extratos bancários do banco de destino, quando deveriam ter sido apresentados extratos bancários do banco de origem, para demonstrar a ocorrência de transferência de valores entre contas correntes; ou (d) foi apresentada apenas cópia da escrituração contábil que, por si só, não se mostra suficiente para demonstrar a origem dos recursos que ingressaram na conta corrente.

Compulsando aleatoriamente e por amostragem a documentação apresentada pela recorrente, concluo que as suas alegações mostram-se consistentes com os elementos

Processo nº 10166.728246/2011-71
Acórdão n.º **1402-001.969**

S1-C4T2
Fl. 9.179

complementares de prova apresentados, e: (i) considerando-se que a exigência tributária não pode comportar dúvidas a fim de redundar em um crédito líquido e certo a favor da Fazenda Nacional; (ii) ante à negativa da autoridade fiscal em analisá-los conforme determinado pela turma julgadora, entendo que a exigência não pode prevalecer.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator