



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

Processo nº 10215.720024/2008-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-01.101 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de julho de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ E CSLL
Recorrente OZAMI E CUNHA LTDA. EPP, nova razão social de PONTES & PONTES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. Eventuais vícios nos Mandados de Procedimento Fiscal não têm o condão de acarretar a nulidade de Autos de Infração lavrados com observância dos pressupostos legais.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. Os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações são caracterizados como omissão de receitas.

DIPJ. DCTF. NATUREZA DA DECLARAÇÃO. A Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ não é instrumento de confissão de dívida. Isto porque a IN SRF nº 127/98, que instituiu a DIPJ, atribuiu a esta modalidade de declaração um caráter meramente informativo. Diferentemente do que ocorreu com a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF.

RECEITA ESCRITURADA E NÃO DECLARADA/TRIBUTADA. A constatação de que o imposto declarado em DCTF é menor do que o apurado com base na Receita escriturada dá ensejo a lançamento de ofício para a formalização do crédito relativo à diferença, o que deve ser feito observando-se a forma de apuração do lucro manifestada pelo contribuinte.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA MULTA DE 75% E JUROS DE MORA À TAXA SELIC. ARTIGO 44, INCISO II, E 61 DA LEI 9.430/1996. Comprovada a falta de declaração e recolhimento dos tributos, correto a exigência mediante auto de infração, aplicando-se a multa de ofício de 75%, incidindo, ainda, juros de mora à taxa Selic.

Preliminar Rejeitada. Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e no, mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passa a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira - 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 Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

OZAMI E CUNHA LTDA. EPP, nova razão social de PONTES & PONTES LTDA., recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente em parte a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Adoto o relatório da decisão recorrida *(verbis):*

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 490540, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL, ano(s)-calendário 2003, 2004 e 2005, com crédito total apurado no valor de R\$ 1.407.412,69, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 31/01/2008.

Também integra os Autos de Infração o Termo de Verificação de Infração de folhas 480489.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões): Omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada; receita escriturada e não declarada.

Extraí-se ainda dos autos que o lançamento da receita escriturada e não declarada não teve reflexos no PIS e COFINS, em razão do regime de tributação monofásica a que está submetida a receita de venda de produtos farmacêuticos.

Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício de 75 %.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 03/03/2008 (fls. 543) e apresentou sua impugnação em 31/03/2008 (fls. 550589),

na qual alegou em síntese que:

- 1. O lançamento é nulo por cerceamento do direito de defesa, vez que a fiscalização não considerou, em sua apuração, todos os lançamentos do livro caixa;*
- 2. O procedimento fiscal é nulo, pois houve a emissão de dois Mandados de Procedimento Fiscal (MPF) para o mesmo contribuinte, em relação ao mesmo período fiscalizado, sem a devida substituição do Autor-Fiscal responsável pelo cumprimento do mandato;*
- 3. Readquiriu a espontaneidade durante o período compreendido entre o cancelamento do MPF nº 0210200/2007/000544 e a ciência do MPF nº 0210200/2007/000986. Oportunidade em que apresentou a DIPJ, anocalendário 2005, e as DIPJ retificadoras, anoscalendário 2003 e 2004, cujos débitos foram parcelados no SIMPLES NACIONAL, conforme DIPJ e Termo de Opção no Simples Nacional, anexos;*
- 4. As declarações entregues sob o manto da espontaneidade foram recebidas e processadas pela RFB, devendo os valores ali declarados serem excluídos da base do lançamento, pois se constituem confissão de dívidas nos termos do art. 5º do Decreto Lei nº 2.124/84;*
- 5. A emissão de novo MPF, nº. 0210200/2007/000986, em substituição do anterior, sem a troca do Auditor Fiscal, macula de nulidade o lançamento por não observar a Portaria nº 4.066/2007;*
- 6. O lançamento da COFINS também é nulo por cerceamento do direito de defesa, uma vez que a autoridade fiscal o fundamentou somente nos artigos 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 de Decreto nº 4.524/02;*
- 7. Os lançamentos de PIS e COFINS, relativos aos meses de janeiro a fevereiro de 2003, estão fulminados pela decadência na forma do art. 150, §4º, do CTN. O que macula de nulidade todo o lançamento, como autênticos frutos da árvore envenenada;*
- 8. O livro caixa comprova todas as movimentações financeiras;*
- 9. A RFB não pode autuar o contribuinte com base em uma simples presunção, pois é necessário que se esgote todo o campo probatório;*
- 10. Os documentos contábeis não foram analisados em sua totalidade, assim o lançamento tributário não pode prosperar por força do disposto no art. 112 do CTN;*
- 11. Não teve como fazer a individualização dos créditos lançados, haja vista que os documentos foram extraviados em 20/12/2005, conforme Boletim de Ocorrência Policial nº. 277/2007.0315958, registrado em 15/05/2007;*
- 12. As receitas de vendas de mercadorias lançadas no Livro Caixa e declaradas nas DIPJ, anos de 2003, 2004 e 2005 totalizam R\$ 13.521.556,22, assim declarado na DIPJ: ano 2003, R\$ 5.055.218,33; ano 2004, R\$ 4.390.956,73; ano de 2005 R\$ 4.075.381,16;*

13. Os débitos declarados na DIPJ estão parcelados no Simples Nacional, porém não foram deduzidos da base de cálculo do lançamento;
14. A fiscalização não observou, no lançamento, a receita de anos anteriores, no montante de R\$ 2.676.887,60, recuperada nos anos de 2003 e 2004, conforme registros no livro caixa indicados nas tabelas às folhas 562563;
15. A importância, no valor de R\$ 1.710.524,68, é referente a empréstimos em cheques da empresa VALMIR DE SOUSA PONTESME, CNPJ nº. 63.812.572/0001, que foram custodiados na conta da impugnante, na forma indicada na tabela à folha 563;
16. O valor de R\$ 489.865,18 é referente a empréstimos do BANCO DO BRASIL SA, que foram movimentados na conta corrente da impugnante, conforme tabela às folhas 563564;
17. Jamais poderia ter sido autuada por omissão de receita, vez que informou a receita bruta (faturamento) na declaração de imposto de renda;
18. O Primeiro Conselho de Contribuintes vem mantendo pacífica jurisprudência de que comprovado o erro no preenchimento da declaração de rendimentos é admissível a sua retificação, ainda que após o lançamento suplementar do imposto (Ac. nº. 1071.914/ 95 no DOU de 22.01.97, 1071.438/ 94 no DOU de 02.01.97 e 1053.325/ 89 no DOU de 14.05.90);
19. O AFRFB não fez a imputação proporcional dos TRIBUTOS pagos;
20. 20. Faz jus ao parcelamento dos valores declarados DIPJ no Simples Nacional, cujo pedido de parcelamento foi deferido pelo Comitê Gestor do Simples Nacional;
21. O lançamento de PIS e COFINS é indevido, pois a receita da atividade de Comércio Atacadista de Produtos Farmacêuticos de Uso Humano e Comércio Varejista de Produtos Farmacêuticos está sujeita à tributação monofásica, que reduziu a zero a alíquota das pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou importador (art. 2º, Lei nº 10.147/2000);
22. Foi autuada com base em SIMPLES PRESUNÇÕES, pois a autoridade tributária não comprovou os fatos que deram origem a possíveis omissões de receita;
23. Embora os depósitos bancários possam refletir sinais exteriores de riqueza, não caracterizam, por si só, rendimentos tributáveis;
24. Os depósitos bancários, como fato isolado, não autorizam o lançamento do imposto de renda, pois não configuram fato gerador desse imposto;
25. Os documentos da contribuinte não foram corretamente analisados, nem foi feita uma análise contábil correta nos documentos apresentados pela empresa;
26. Cabe ao Fisco, como autor, o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito (art. 333, I, do CPC). e não o contribuinte como consta no relatório de fiscalização;
27. Em caso de dúvida, a lei tributária que define infrações deverá ser interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte;

28. O Auto de Infração está vinculado à gratificação recebida pelos Auditores Fiscais, pois quanto mais Auto de Infração lavrar, mais volumosas ficam suas remunerações;
29. O crédito tributário exigido no processo, relativo ao IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e Multa de 75%, representa uma ofensa ao princípio do não confisco;
30. Os Auditores se privilegiaram de provas emprestadas obtidas sem a devida autorização judicial.

Para comprovar o alegado a recorrente junta os autos:

- DIPJ, anos 2003, 2004 e 2005 (fls. 598678)
- Auto de Infração e DARF – DIPJ ano 2005 (fl. 679);
- Termo de opção no Simples Nacional e Pedido de Parcelamento Simples Nacional (fls. 680681),
- Informações de apoio para emissão certidão, com débitos declarados controlados pela RFB (fls. 682687).

A decisão recorrida está assim ementada:

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DECADÊNCIA. O prazo decadencial para o lançamento sujeito a homologação do pagamento é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador. Para que se opere este prazo decadencial mister que o contribuinte tenha efetuado recolhimento, ainda que parcial, do tributo e, ainda, não tenha agido com dolo, fraude ou simulação. Caso contrário, conta-se o lustro do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Nesse caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

DIPJ. DCTF. NATUREZA DA DECLARAÇÃO. A Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ não é instrumento de confissão de dívida. Isto porque a IN SRF nº 127/98, que instituiu a DIPJ, atribuiu a esta modalidade de declaração um caráter meramente informativo. Diferentemente do que ocorreu com a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF, que desde a edição da IN SRF 126/1998, passou a possuir caráter declaratório relativamente aos valores de impostos e contribuições devidos pelo sujeito passivo.

PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO. O início do procedimento fiscal, caracterizado pelo primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou

seu preposto, exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, valendo os efeitos pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIACÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

PRODUTOS FARMACÊUTICOS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. A tributação da Contribuição para o PIS sobre a receita da venda de produtos farmacêuticos veículos novos é monofásica, incidindo, mediante alíquotas diferenciadas, somente sobre as vendas efetuadas por importadores e fabricantes, na forma do art. 1º e 2º da Lei nº 10.147/2000.

PRODUTOS FARMACÊUTICOS. TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. A tributação da Contribuição para o PIS sobre a receita da venda de produtos farmacêuticos veículos novos é monofásica, incidindo, mediante alíquotas diferenciadas, somente sobre as vendas efetuadas por importadores e fabricantes, na forma do art. 1º e 2º da Lei nº 10.147/2000.

Impugnação Procedente em Parte. Crédito Tributário Mantido em Parte.

A Decisão de 1ª. instância considerou comprovado os seguintes créditos bancários:

Tabela 1 – Depósitos bancários de origem comprovada

Data	Valor (R\$)
24/01/05	30.000,00
22/10/03	18.000,00
22/10/03	132.000,00

Tais valores referem-se a empréstimos obtidos junto ao Banco do Brasil, que estão identificados nos próprios extratos.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte, sob nova razão social (OZAMI E CUNHA LTDA. EPP) apresentou recurso voluntário, no qual contesta os fundamentos da decisão de 1ª. instância e, ao final, requer o provimento nos seguintes termos (*verbis*):

Processo nº 10215.720024/2008-82
Acórdão n.º **1402-01.101**

S1-C4T2
Fl. 0

DO PEDIDO

Diante do exposto, e por todos os fundamentos então expedidos, requer seja **JULGADO PROCEDENTE O PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO**, declarando-se a insubsistência do Auto de Infração lavrado e a inexigibilidade das importâncias levantadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Conforme relatado, trata-se de lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em face de receitas lançadas e não declaradas, e omissão de receitas com base em depósitos bancários.

Relevante destacar que o recurso voluntário foi apresentado sob nova razão social da empresa, OZAMI E CUNHA LTDA. EPP, representada por novos sócios.

Passo a apreciar as razões recursais.

Preliminar

A recorrente reitera as alegações quanto a nulidade do lançamento em face de vícios na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, que teria sido emitido em duplicidade.

Rejeito de plano essa preliminar de nulidade do auto de infração por vício no Mandado de Procedimento Fiscal, em face do entendimento majoritário neste Conselho de que o MPF se constitui em instrumento de controle administrativo.

Eventuais vícios nos Mandados de Procedimento Fiscal não têm o condão de acarretar a nulidade dos presentes Autos de Infração, conforme demonstra-se a seguir.

Para análise da questão colocada impõe-se destacar, primeiramente, o conteúdo do artigo 142 do Código Tributário Nacional e de seu parágrafo único:

“Art. 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único - A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência. A Lei nº 2.354/54, artigo 7º e o Decreto 2.225/85, expressamente estabelecem a competência exclusiva do Auditor Fiscal da Receita Federal para execução do lançamento tributário.

Por outro lado, do parágrafo único do artigo 142 do CTN extrai-se que o lançamento deve ser presidido pelo princípio da legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência de fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, são considerados nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (artigo 59, inciso I) e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (artigo 59, inciso II).

A lavratura de Auto de Infração em desacordo com o MPF não configura a hipótese de nulidade do lançamento prevista no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70235/72, uma vez que a competência para a execução dessa atividade, deferida de forma exclusiva ao Auditor Fiscal da Receita Federal só pode ser retirada por norma veiculada em legislação complementar ou ordinária.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi instituído pela Portaria SRF nº 1.265/99, com o objetivo de regular a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF), sendo instrumento de controle administrativo.

Já as normas que se referem aos procedimentos de fiscalização visam o disciplinamento de sua execução e, ao tempo em que constituem instrumento para a Administração Tributária, preservam direitos do cidadão perante o Estado.

Assim, o MPF não tem o condão de restringir a competência do AFRF designado, para fins de constituição do crédito tributário. A natureza indisponível deste sobrepõe-se, indubitavelmente, àquela norma de caráter meramente administrativo.

Portanto, não procedem as alegações de nulidade dos Autos de Infração por vícios dos Mandados de Procedimento Fiscal, entendimento esse corroborado por reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes, conforme demonstram os julgados abaixo exemplificativamente transcritos:

“PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.” (1º Conselho de Contribuintes – 6ª Câmara / Acórdão nº 106-12.941 em 16.10.2002 – DOU 02.12.2002)

“MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSTULADOS. INOBSERVÂNCIA. CAUSA DE NULIDADE. ARGÜIÇÃO RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) fora concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores Fiscais que, decorrente de ato político por outorga da sociedade democraticamente organizada e em benefício desta, há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle e planejamento das ações fiscais. A não-observância - na instauração ou na amplitude do MPF -

poderá ser objeto de repreensão disciplinar, mas não terá fôlego jurídico para retirar a competência das autoridades fiscais na concreção plena de suas atividades legalmente próprias. A incompetência só ficará caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou.” (1º Conselho de Contribuintes – 7ª Câmara / Acórdão nº 107-06797 em 18.09.2002 – DOU 10.12.2002)

Reitere-se que o contribuinte teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo sido concedido aos mesmos o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, já na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que receberam, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização.

Rejeito, então a preliminar.

Mérito

Omissão de receitas com base em depósitos bancários

De início importa frisar que os extratos da movimentação financeira, de onde se retiram os créditos bancários sem origem comprovada, foram fornecidos voluntariamente pelo próprio contribuinte, isso afasta a alegação de quebra de sigilo bancário.

A recorrente contesta veementemente a tributação de omissão de receitas com base em depósitos bancários.

Quanto à possibilidade de se exigir o imposto de renda, com base exclusivamente em depósitos bancários, deve-se esclarecer que antes de 01/01/1997; o artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, exigia da fiscalização a comparação entre depósitos bancários e sinais exteriores de riqueza.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/1997, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).”

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquire o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

Portanto, a partir da publicação desta Lei, os depósitos bancários deixaram de ser modalidade de arbitramento simples - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio e sinais exteriores de riqueza), entendimento também consagrado à época pelo poder judiciário (súmula TFR 182) e pelo Primeiro Conselho de Contribuintes - para se constituir na própria omissão de rendimento (art. 43 do CTN), decorrente de presunção legal, que inverte o ônus da prova em favor da Fazenda Pública Federal.

Os julgamentos do Conselho de Contribuintes passaram a refletir a determinação da nova lei, admitindo, nas condições nela estabelecidas, o lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, como se constata nas ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - SITUAÇÃO POSTERIOR À LEI Nº 9.430/96 - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal.” (Ac 106-13329).

“TRIBUTAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

“ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.” (Ac 106-13188).”

Não há que se falar em ilegalidade dessa norma por incompatibilidade com o artigo 43 do CTN, artigo 5º da Constituição Federal/1988, muito menos com artigo 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, isso porque “não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor”, consoante Sumula nº. 2 deste Conselho. Uma vez que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e

publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal. O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

Outrossim, na busca da verdade material e imprescindível a análise de documentos e alegações/justificativas quanto aos ingressos de numerários em conta bancária, para que o julgador possa firmar sua convicção no sentido de está correto a exigência com base na aludida presunção.

Pois bem. A decisão de 1ª instância já reduziu os montantes exigidos subtraindo os empréstimos bancário efetivamente comprovados.

Tal qual asseverado na decisão de 1ª instância, A autoridade lançadora identificou, individualmente, por meio das folhas 144-422, todos os créditos bancários para os quais a recorrente não logrou êxito em comprovar sua origem (fato indiciário). Nesse passo, com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/96, na ausência de provas quanto à origem desses créditos, estes se presumem receitas omitidas, devendo, portanto, serem tributados.

Descabe razão à Recorrente quanto a alegação de que o Fisco deixou de observar no livro caixa os lançamentos que comprovariam toda sua movimentação financeira. Ocorre que não basta registrar os depósitos na contabilidade, diante da inversão do ônus da prova estabelecido na Lei, é preciso comprovar a origem desses valores, o que não foi feito seja na impugnação, seja no recurso voluntário.

A recorrente repisa a alegação de que não apresentou os comprovantes dos depósitos bancários por estes haverem sido extraviados. Para comprovar o alegado, a recorrente aduz que o fato foi registrado, em 15/05/2007, no Boletim de Ocorrência Policial nº. 277/2007.0315958.

Quanto a matéria, vejamos o que dispõe o §1º do art. 264 do RIR/99:

§1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

No caso, a recorrente não demonstra ter adotado as providências cabíveis à adversidade suscitada, conforme determina o dispositivo legal supra citado. Pelo que, desde já, o argumento não merece prosperar.

Alem disso, consoante destacado na decisão recorrida, o boletim de ocorrência somente foi registrado após o início do procedimento fiscal, ocorrido em 04/05/2007 (fl. 441). Ora, tratando-se de uma declaração unilateral, intempestiva, não há como acatá-la para fins de eximir a contribuinte da declaração estabelecida em Lei.

Receita Escriturada e não declarada

Vejamos os fundamentos da decisão recorrida quanto a essa matéria:

“(…)

A respeito da receita escriturada (no Livro Caixa) e não declarada (na DIPJ), que resultou no lançamento do IRPJ e da CSLL, a recorrente afirma que a diferença houvera sido, sim, escriturada na DIPJ, por meio das declarações entregues em 15/05/2007 e 18/05/2007 (fls. 5, 598676).

O argumento não merece prosperar. É que ainda que se pudesse dar efeitos as ditas DIPJ, o que não é o caso, estas declaração não seriam hábeis a afastar a exação.

Explica-se.

A Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ não é instrumento de confissão de dívida. Isto porque a IN SRF nº 127/98, que instituiu a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, atribuiu a esta modalidade de declaração um caráter meramente informativo. Diferentemente do que ocorreu com a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, que desde a edição da IN SRF 126/1998, possui caráter declaratório relativamente aos valores de impostos e contribuições devidos pelo sujeito passivo.

Assim, mesmo no caso de DIPJ entregue, espontaneamente, os débitos ali escriturados, que não foram pagos e nem declarados por meio hábil (tal como a DCTF), podem, e somente podem, ser exigidos pelo regular lançamento de ofício com as penalidades cabíveis (multa de ofício).

Nem se poderia dar efeitos às referidas DIPJ, porque, nos termos do que dispõe o art. 7º, inciso I, e § 1º do Decreto nº 70.235/72, a partir da ciência do início do procedimento fiscal fica afastada a espontaneidade do contribuinte em relação a todos os atos anteriores ao início da ação fiscal.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; [...]§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

No caso concreto, o procedimento fiscal iniciou com a entrega, em 04/05/2007, do Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 438-441). O que afastou a espontaneidade da recorrente.

Note-se aqui que a substituição do MPF, ocorrida em 14/05/2007, não resultou, por falta de previsão normativa, em encerramento do procedimento fiscal iniciado em 04/05/2007. Isto porque o encerramento da ação fiscal só se dá por meio do decurso de prazo (art. 7º, §2º, Decreto 70.235/72) ou de forma expressa pela Autoridade Fiscal, a exemplo do Termo de Encerramento às folhas 541542.

A recorrente ainda alega que os débitos informados, nas citadas DIPJ, foram objetos de parcelamento no Simples Nacional. Para comprovar o alegado, junta o comprovante de opção pelo Simples Nacional (f. 680) o Pedido de Parcelamento

para Ingresso no Simples Nacional (fl. 681) e o extrato de Informações de Apoio para Emissão de Certidão (fls. 684686).

Ocorre que os documentos trazidos pela recorrente não comprovam que os débitos tributários da recorrente, apurados neste processo, já haviam sido confessados espontaneamente (antes do procedimento fiscal), menos ainda que foram incluídos no parcelamento para ingresso no Simples Nacional.

Impende destacar que o artigo 9º, §2º, inciso II, da IN SRF nº 255/02, o artigo 10, a §2º, inciso III, da IN SRF nº 482/04, o artigo 12, §2º, inciso III, da IN SRF 583/05, e o artigo 12, §2º, inciso III, da IN SRF 695/06, vedam os efeitos da DCTF retificadora que tenha por objeto alterar os débitos relativos a tributos em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal. Logo, eventuais declarações de débitos após o início da ação fiscal, por meio de DCTF, não poderão ser consideradas como confissão de dívidas para efeito de apuração do crédito devido neste processo.

DOS PAGAMENTOS EFETUADOS

Alega ainda a recorrente que o AFRFB não fez a imputação proporcional dos tributos pagos.

Não fez e nem poderia. Isto porque a base de cálculo dos tributos já recolhidos, decorrente da receita declarada, não integrou a base de cálculo do lançamento.

(...)"

A recorrente reitera a alegação de que os valores tributados foram anteriormente declarados em DCTF, porem, com a devida vênia, ao que parece não se inteirou dos fundamentos acima transcritos, pois, simplesmente reafirma sem fazer prova do alegado.

Quanto a exigência da multa de ofício 75% e juros de mora a taxa Selic, esclareço que estão de acordo com a legislação.

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75% ou 150% nos termos do artigo 44, inciso I ou II, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas transcritas na decisão recorrida e que ora reproduzo:

"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).

MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."

Por sua vez, A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe a Súmula nº 4 do CARF:

"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

Portanto, no mérito também descabem as alegações do recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira