



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10245.001697/2006-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.936 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2023
Recorrente BOIAÇU COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTROLE. VÍCIOS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Eventuais vícios a ele relativos não invalida o procedimento fiscal, nem macula o lançamento tributário dele decorrente.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CARF. RECONHECIMENTO APENAS EM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, exceto nas hipótese previstas no atos normativos que regem o contencioso administrativo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002, 2003

CRÉDITOS/DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS

Caracterizam-se como 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.

LANÇAMENTOS REFLEXO. MESMA DECISÃO.

Ao lançamentos reflexos relativos à CSLL, Cofins e Contribuição ao PIS/PASEP, não havendo razão para entendimento diverso, aplica-se a mesma decisão adotada em relação ao lançamento principal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2002, 2003

PAGAMENTOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA CAUSA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE.

A hipótese de incidência prevista no art. 61, da Lei nº 8.981/1995, resta perfeitamente caracterizada com a ocorrência de pelo menos um dos seguintes fatos: i) não identificação de quais são os beneficiários dos recursos providos pela recorrente; ou ii) não comprovação da operação ou de sua causa. Havendo nos autos documentação comprobatória de que parte dos pagamentos se destinaram a beneficiários identificados, mas não tendo ficado comprovada a causa das operações, deve-se manter o lançamento tributário em relação a tais valores.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002, 2003

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento) 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, a qual pode ser agravada e/ou qualificada nas hipóteses previstas na legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Kazumi Nakayama, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Marcelo Oliveira, Miriam Costa Faccin (suplente convocada) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (presidente). Ausente a conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, substituída pela Conselheira Miriam Costa Faccin. Ausente momentaneamente o Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1302-006.936 - 1ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10245.001697/2006-11

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão nº 01-11.693, de 08 de agosto de 2008, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo acima identificado

O presente processo se refere a Autos de Infração lavrados para a exigência de valores relativos ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, em relação aos períodos de apuração de janeiro a abril do ano-calendário de 2002 (fls. 409/437).

Decorre, ainda, de autos de infração lavrados no mesmo procedimento fiscal para constituição de créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e Contribuição ao Programa de Integração (PIS) em relação aos segundo, terceiro e quarto trimestres do ano-calendário de 2002 e primeiro a terceiro trimestres do ano-calendário de 2003; e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) referente ao período de janeiro de 2002 a junho de 2003 (fls. 1.578/1.618).

Conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 440/446 (repetido as fls. 1.624/1.630), parte dos valores constituídos de ofício decorrem da constatação de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada. A infração se embasou, por um lado, em créditos bancários referentes a cheques e DOCs emitidos por terceiros em favor do contribuinte, em relação aos quais a Recorrente alegou se tratar de depósitos oriundos de sua disponibilidade financeira (planilha 1 do TVF).

Além disso, em relação aos depósitos efetuados em dinheiro na conta bancária de titularidade da pessoa jurídica autuada, a autoridade fiscal examinou os lançamentos a débito do Livro Caixa e detectou que parte deles se referia a cheques **emitidos** pela Recorrente; integralização de capital efetuada por meio de imóvel; receita de venda não comprovada de gado para sócia pessoa jurídica; empréstimos não comprovados de sócia pessoa jurídica (planilha 2 do TVF). Da exclusão dos referidos lançamentos do Livro-Caixa, ficou evidenciada a ausência de disponibilidade financeira para suportar os depósitos efetuados em dinheiro, de modo que os referidos créditos foram considerados de origem não comprovada, redundando na presunção legal de omissão de receitas.

O lançamento relativo ao IRRF se embasou no art. 61, §1º, da Lei nº 8.981, de 1995, já que os lançamentos a débito da conta Caixa correspondentes a cheques emitidos pela Recorrente em favor de terceiros foram considerados como pagamentos de causa não comprovada.

Os autos de infração relativos ao SIMPLES, nos quais há ainda um parcela referente a insuficiência de recolhimento, foram apartados para tramitação por meio do processo administrativo nº 10245.001591/2006-17 (fl. 1.678) e, posteriormente, juntados por apensação a estes autos, conforme esclarecido no Despacho de fls. 900/902.

O sujeito passivo apresentou duas Impugnações (fls. 497/543 e 1.680/1.726), de igual teor, nas quais sustenta:

- (a) a nulidade do auto de infração por vício formal, na medida em que não teria sido realizado “demonstrativo de fluxo financeiro”;
- (b) a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, na medida em que não lhe teriam sido entregues planilhas, e teriam sido retida a documentação necessária ao exercício do referido direito;
- (c) subsidiariamente, que teria havido “erro grave na tipificação”, uma vez que “as supostas *receitas omitidas*”, “caso não estivessem escrituradas, estaria (sic) dentro da legalidade”, pois o regime de tributação por ela adotado (Lucro Presumido) não exigiria a escrituração do Livro Diário. Além disso, teriam sido invocados os requisitos da necessidade/normalidade/usualidade, em descompasso com os dispositivos legais que ampararam o lançamento. Finalmente, sendo identificados os destinatários dos pagamentos realizados e comprovada a causa, não poderia ter sido realizado o lançamento com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995;
- (d) a nulidade do lançamento já que a autoridade fiscal teria refeito o Livro-Caixa sem haver desclassificado a escrita; teria havido lançamento no mesmo trimestre com base no Lucro Presumido e no SIMPLES; não existiria relação entre os valores apontados como omissão de receitas e os depósitos bancários não-comprovados;
- (e) a ausência de acréscimo patrimonial a descoberto, já que a totalidade dos rendimentos escriturados no seu Livro-Caixa teriam sido submetidos à tributação, bem como que os valores apontados na Planilha 1 seriam “oriundos da atividade operacional da empresa”, e os valores apontados na Planilha 2 decorreriam de procedimento que “não encontra respaldo nos diplomas legais que tratam da matéria tributária”;
- (f) quanto ao aumento de capital por meio da integralização de imóveis, que a autoridade fiscal teria desconsiderado documento que possui fé pública, o que constituiria absurdo e abuso de autoridade;
- (g) que a glosa de receitas de venda (de gado) teria sido desconsiderada de forma arbitrária, apenas por que as notas fiscais estariam fora de sequência de numeração e de datas;
- (h) que teria realizado empréstimos (contratos de mútuo) com a empresa Ouro Verde, e que a única causa da glosa seria a inexistência de “cláusula que corrigisse o valor emprestado”;
- (i) que haveria contradição na autuação por pagamento a beneficiários não-identificados/pagamentos sem causa, na medida em que, estando os cheques cruzados e registrados como depositados em outros bancos, haveria

beneficiário identificado e “a autoridade fiscal deveria ter intimado os beneficiários e identificado as causas que deram origem aos pagamentos”;

- (j) a improcedência e a ilegalidade dos lançamentos efetuados com base em depósitos bancários, já que estes não constituiriam “fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos”, o que ensejaria, inclusive, a nulidade da autuação;
- (k) a falta de proporcionalidade e razoabilidade da multa de ofício aplicada e da afronta ao Princípio da Proibição ao Confisco;
- (l) subsidiariamente, a redução da multa aplicada ao percentual de 20% (vinte por cento);
- (m) o lançamento relativo ao PIS desconsiderou os valores informados nas Declarações fiscais apresentadas, podendo ocasionar a cobrança em duplicidade;
- (n) a ofensa à capacidade contributiva, uma vez que os valores exigidos recaíam sobre o valor bruto dos rendimentos.

Na decisão de primeira instância (fls. 915/933), registrou-se inicialmente a ausência de vinculação das decisões administrativas e judiciais invocadas na peça de defesa. Quanto à alegação de nulidade por vício formal, apontou-se que a matéria diria respeito a requisito material do lançamento (prova) e que o lançamento se embasaria em presunção legal decorrente da falta de comprovação da origem de depósitos bancários, de modo que desnecessário o levantamento de fluxo financeiro para caracterizar a infração.

Foi rejeitada igualmente, a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, já que a autuada teve “ampla oportunidade de manifestar sua insatisfação ao lançamento no prazo recursal”, e os autos de infração “contém todos os elementos indispensáveis para o exercício da ampla defesa”. Adicionalmente, eventual erro na tipificação do lançamento, tal qual invocado pela autuada, poderia ser sanado, caso não houvesse prejuízo à defesa, e, no caso em análise, não haveria qualquer divergência entre fatos e capitulação legal. Por fim, quanto à existência de causa para os pagamentos, não se relacionaria ao cerceamento do direito de defesa de modo que deveria ser enfrentada em momento oportuno.

Quanto à alegação de que “o lançamento de omissão de receitas, com base em depósitos bancários de origem não comprovada, não se subjugava ao conceito de renda”, registrou-se que as alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade de preceitos normativo vigente, não poderiam ser apreciadas por parte da autoridade fiscal e julgadores administrativos. Por outro lado, os efeitos do art. 9º do Decreto-Lei nº 2.471, de 1988, e a Súmula 182 do extinto Tribunal de Recursos Federais se referiam ao período anterior à vigência do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Especificamente quanto à presunção legal que embasou o lançamento, os julgadores apontaram que a única prova exigida é a existência de créditos em conta de depósito ou investimento que o titular, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos por meio de documentação hábil e idônea. Não exigiria qualquer outra prova, nem a necessidade de

“comprovação da renda consumida, dos sinais exteriores de riqueza, do nexo causal entre os depósitos bancários e o acréscimo, conforme art. 6º da Lei nº 8.021/90”, já que este último dispositivo teria sido derogado por parte do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Quanto ao mérito da autuação, entendeu-se que a alegação de inexistência de omissão de receitas e oferecimento à tributação da totalidade dos rendimentos escriturados seria genérica e não refutaria, de maneira específica, os fatos que fundamentaram o lançamento. Corroborou-se o entendimento de que teria havido aumento indevido do saldo devedor do Livro Caixa, por meio de lançamento a débito de pagamentos efetuados pela autuada, sem que houvesse qualquer desconconsideração arbitrária por parte da autoridade fiscal.

Quanto à suposta dupla tributação pelo mesmo fato gerador, em abril de 2002, registrou-se que a omissão de receitas relativa ao mês de abril foi apurada com base nas regras aplicáveis ao SIMPLES; e que a receita tributada pelo IRPJ, CSLL, Cofins e Contribuição ao PIS teria se embasado, apenas, nos valores referentes aos meses de maio e junho de 2002.

No que se refere à alegação de discrepância entre os valores apontados como omissão de receitas e os depósitos bancários não comprovados, esclareceu-se que

os saldos encontrados no Livro Caixa, após a glosa dos lançamentos a débitos indevidos, serviram somente para comprovar que, em determinados períodos do ano (06/03/2002 a 30/04/2002, 20/05/2002 a 22/05/2002, 29/05/2002 a 15/07/2002 e 17/07/2002 a 31/12/2002), o contribuinte não possuía os recursos necessários para efetuar os depósitos em dinheiro encontrados nos extratos bancários. Razão porque os depósitos em dinheiro naqueles períodos passaram a integrar as receitas omitidas pelo contribuinte.

Refutou-se, ainda, a existência de glosas de débitos e créditos sem identificação na Planilha 3 que embasou o lançamento, já que inexistiria glosa de créditos e os motivos estariam esclarecidos no TVF. De outra parte, a alegação de que os valores listados na Planilha 1 tratariam de receitas operacionais da empresa, devidamente contabilizadas e oferecidas à tributação não seria comprovada. Seria, ainda, inverídica a afirmação de que a autoridade fiscal teria desconconsiderado valores que saem da Conta Caixa.

Quanto à desconconsideração da integralização de capital constante da 3ª alteração contratual, os julgadores apontaram que o registro perante a Junta Comercial atesta “a autenticidade dos documentos ali registrados e não a veracidade dos fatos neles descritos”. Entenderam, ainda, que foram diversos e sólidos “os argumentos que levaram a fiscalização a desconsiderar a operação comercial” referente à venda de 192 cabeças de gado à Ouro Verde Agrosilvapastoril. Por fim, inexistiria exigência legal para lavratura de Termos de Desconconsideração do Contrato de Mútuo firmado entre a autuada e a Ouro Verde, nem se poderia falar em cerceamento do direito de defesa, já que foi ofertado prazo de impugnação ao ato administrativo.

No que se refere ao lançamento com base em pagamentos sem causa, registrou-se que “os fatos escriturados fazem prova a favor do contribuinte desde que comprovados mediante documentação hábil e idônea. Assim, cabia ao fisco identificar as causas dos pagamentos desde que o contribuinte apresentasse, mediante intimação, a documentação comprobatória da atividade registrada em sua contabilidade”. Adicionalmente, não estaria comprovada a escrituração dos pagamentos, nem teria sido comprovada a causa que os motivou.

A alegação de dupla tributação referente à Contribuição ao PIS foi rechaçada, com a fundamentação de que “foram levadas à tributação apenas as receitas omitidas decorrentes dos depósitos bancários de origem não comprovada. E por se tratar de receitas omitidas, não há que se cogitar que estas já haviam sido tributadas”.

Finalmente, refutou-se a alegação de caráter confiscatório da multa de ofício, com o esclarecimento de que a penalidade se embasa em legislação vigente; que o Princípio do Não Confisco seria aplicável apenas ao tributo; e que a análise de inconstitucionalidade e ilegalidade, inclusive a ofensa aos princípios da capacidade contributiva e vedação ao confisco, escapa à competência do julgador administrativo. Rejeitou-se, ademais, a possibilidade de redução da penalidade aplicada ao percentual de 20% (vinte por cento), por ausência de amparo legal.

A decisão adotada em relação ao IRPJ foi estendida aos demais tributos abrangidos pelo lançamento de ofício.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

Ementa:

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial. A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, salvo quando tenha gerado uma súmula vinculante, nos termos da Emenda Constitucional n.º 45, DOU de 31/12/2004.

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.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. PROCEDIMENTO FISCAL. CARÁTER INQUISITÓRIO. IMPUGNAÇÃO. INÍCIO DO CONTENCIOSO.

A ação fiscal tendente a apurar e constituir o crédito tributário é um procedimento administrativo que pode ter caráter inquisitório. O crédito constituído, por meio de lançamento de ofício, não é definitivo na esfera administrativa. O sujeito passivo pode exercer seu direito ao contraditório e a ampla defesa na impugnação ao lançamento, quando se instaura o contencioso administrativo fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição 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.

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.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA.

Certificado que o contribuinte efetuou pagamentos e não comprovou e nem identificou em sua contabilidade as causas dos pagamentos, correto o lançamento do IRRF.

ALEGAÇÃO DE CONFISCO E DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA -

Não há de se cogitar da materialização das hipóteses de confisco e de ofensa ao Princípio da Capacidade Contributiva quando os lançamentos se pautaram nos pressupostos jurídicos, declarados no enquadramento legal, e fáticos, esses coadunados com o conteúdo econômico das operações comerciais do contribuinte.

MULTA E JUROS APLICÁVEIS - A imposição da cobrança de multa e dos juros decorrem das leis em vigor que devem ser aplicadas pelos agentes públicos, sob pena de responsabilidade.

EXAÇÃO FISCAL. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade nos moldes da legislação que a instituiu.

SIMPLES. CSLL. PIS. COFINS. Salvo expressa disposição em contrário, aplica-se aos lançamentos do SIMPLES, CSLL, PIS e COFINS o mesmo que foi dito em relação ao IRPJ, haja vista a mesma relação de causa e efeito que os une.

Cientificado da referida decisão, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 945/1.005 no qual:

- (a) aborda, inicialmente, a importância dos princípios para o sistema jurídico, e, em particular, trata dos princípios da segurança jurídica e da verdade material no contencioso administrativo, para, em seguida, alegar que os julgadores *a quo* não teriam observado este último ao não “diligenciar para comprovar se pelo menos as alegações eram fundadas”;
- (b) pugna, então, pela realização de diligência, a fim de comprovar a validade dos dois contratos de mútuo celebrados, correspondentes ao valor de R\$ 550.000,00;

- (o) reitera a alegação de ofensa ao princípio da capacidade contributiva, na medida em que o lançamento recairia “sobre o valor bruto dos rendimentos auferidos”, assumindo “nítidas feições de confisco, o que é defeso pela Constituição Federal em voga em seu art. 150, IV”;
- (p) argui a nulidade do auto de infração por vício formal e cerceamento do direito de defesa, em virtude da ausência de “comunicação ao contribuinte das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal” (MPF); início das investigações com amparo em “Mandado de Procedimento Extensivo”, destinado a “coletar informações e documentos destinados a subsidiar procedimento de fiscalização relativo a outro sujeito passivo”; e procedimentos realizados sem a cobertura de MPF;
- (q) reitera a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa, tal qual apresentada na Impugnação;
- (r) repete as alegações relacionadas a ausência de acréscimo patrimonial a descoberto; tributação por dois regimes no 2º trimestre de 2002; ausência de relação entre os valores apontados como omissão de receitas e os depósitos bancários não-comprovados; improcedência e ilegalidade dos lançamentos efetuados com base em depósitos bancários; falta de proporcionalidade e razoabilidade da multa de ofício aplicada e da afronta ao Princípio da Proibição ao Confisco;
- (c) inova, ao sustentar a ofensa ao Princípio da Moralidade Administrativa, decorrente da violação ao Princípio da Boa-fé objetiva, por ausência de observância por parte da autoridade fiscal do dever de comunicar a habilitação para o prosseguimento dos trabalhos, o que ensejaria a anulação do lançamento por vício formal;
- (d) no mesmo tópico, argui, ainda, que não houve a análise de cada um dos depósitos bancários efetivados na sua conta bancária, e dos contratos por ele firmados com emitentes de cheques, tendo-se operado por amostragem.

Os autos foram, originalmente, distribuídos por sorteio ao Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves, mas, em razão da sua dispensa a pedido do mandato de Conselheiro, foram redistribuídos, também por sorteio, ao Conselheiro Cleucio Santos Nunes. Posteriormente, em razão da extinção do mandato de Conselheiro deste último, foram novamente redistribuídos por sorteio a este Relator (fls. 2385/2.386).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 23 de setembro de 2008 (fl. 941), e apresentou o seu Recurso, em 23 de outubro do mesmo ano (fl. 945), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por procurador da pessoa jurídica, devidamente constituído à fl. 1.006.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, incisos I, III, IV e V, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

No Recurso, é abordado tema que não figurou na Impugnação apresentada, o que poderia ensejar o reconhecimento da preclusão, à luz do disposto nos arts. 14 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. A matéria inédita cuida, porém, de arguição de nulidade do lançamento, o que é matéria de ordem pública, cognoscível de ofício, inclusive, de modo que pode ser excepcionada da aludida preclusão.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

2 DOS ESCLARECIMENTOS ACERCA DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO

Do exame do teor do presente processo não fica esclarecida a razão pela qual a Recorrente foi submetida a duas sistemáticas de apuração dos tributos no ano-calendário de 2002 (SIMPLES, de 01/01/2002 a 30/04/2002; Lucro Presumido, de 01/05/2002 a 31/12/2002).

A própria Recorrente informa na Declaração Anual Simplificada de fls. 18/21 ter sido excluída do SIMPLES. Mas o motivo e forma de tal exclusão não são esclarecidos nos presentes autos.

Este relator, contudo, compulsou o processo administrativo nº 10245.001589/2006-48, que trata do arrolamento de bens da Recorrente, e verificou que, por meio da 2ª alteração contratual, datada de 10 de abril de 2002 e levada a registro em 12 de junho de 2002, foi admitida na sociedade a sócia Ouro Verde Agrosilvopastoril Ltda, de modo que passou a incidir na hipótese de vedação prevista no art. 9º, inciso X, da Lei nº 9.317, de 1.996:

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

[...]

X - de cujo capital participe, como sócio, outra pessoa jurídica;

Como acertadamente procedeu a Recorrente, os efeitos da sua exclusão do SIMPLES operam desde 1º de maio de 2002, a teor do art. 15, inciso II, da Lei nº 9.317, de 1996:

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

[...]

II - a partir do mês subsequente ao em que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XVIII do art. 9º;

Neste sentido, fica elucidada a questão, de modo que se torna dispensável a conversão do julgamento em Diligência e afastada qualquer erro na constituição do crédito tributário quanto à sistemática de tributação aplicável.

3 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

Ao longo do Recurso apresentado, em tópico específico ou em meio a outras alegações, a Recorrente sustenta diversas razões pelas quais se deveria reconhecer a nulidade do lançamento tratado no presente processo.

As alegações de nulidade no processo administrativo fiscal devem ser examinadas a partir do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

A par disso, tratando-se de lançamento de ofício, é possível, também, reconhecer-se a sua nulidade por vício quanto aos procedimentos previstos no art. 142 do CTN (“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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível”), ou, ainda, quanto à observância dos requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Passaremos a abordar as alegações de nulidade, dividindo-as em três grupos.

3.1 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO FORMAL

Por um lado, a Recorrente sustenta que o lançamento seria nulo devido ao descumprimento de diversos requisitos formais na constituição do crédito tributário.

3.1.1 Das irregularidades quanto ao Mandado de Procedimento Fiscal

Em primeiro lugar, a Recorrente sustenta que o lançamento tratado no presente processo seria nulo pois teria sido descumprida a obrigação de cientificar o sujeito passivo das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Além disso, alega que o início das investigações teria ocorrido com amparo em “Mandado de Procedimento Extensivo”, destinado a “coletar informações e documentos destinados a subsidiar procedimento de fiscalização relativo a outro sujeito passivo”, bem como que parte dos procedimentos teria sido realizada sem estar albergada por MPF. Todas as alegações se amparam na tese de que a regularidade do MPF seria “pressuposto de validade do lançamento tributário”.

Em outro tópico, e relacionado à questão anterior, a Recorrente defende a nulidade do lançamento na medida em que o procedimento fiscal teria sido “conduzido à revelia do padrão de conduta ansiado pela legislação tributária (e aqui se inclui a Portaria do Mandado de Procedimento Fiscal) ou pela moral comum”, o que constituiria violação do Princípio da Moralidade Administrativa e, especificamente, da Boa-Fé Objetiva.

Ocorre que o Mandado de Procedimento Fiscal (assim como o atual Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal), é mero instrumento de controle administrativo dos atos praticados pelas autoridades fiscal. Eventual descumprimento das regras a ele relativas implica, exclusivamente, em eventuais medidas administrativas internas à Administração Pública, sem qualquer reflexo em relação ao crédito tributário, já que o poder de investigar e constituir o crédito tributário possui previsão legal. A constituição do crédito tributário relativo às Contribuições Sociais é de competência dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) por disposição legal e não por decorrência do MPF.

A jurisprudência do CARF é uníssona no sentido da inexistência de nulidade em decorrência de vício relacionado com o MPF, como consagrado na Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A par disso, o procedimento de apuração do crédito tributário possui a natureza inquisitiva, de modo que todos os atos prévios ao lançamento fiscal podem ser conduzidos sem a participação do sujeito passivo, o qual pode, até mesmo, ser cientificado do procedimento fiscal em conjunto com o documento de constituição do crédito tributário. Neste sentido, a Súmula CARF nº 46:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Neste sentido, a ausência ou vício referente ao MPF, também, não implica em qualquer violação aos princípios que regem o procedimento administrativo (fiscal). O MPF não é, como já dito, elemento formal essencial à constituição do crédito tributário.

O essencial, tal qual apontado nos dispositivos legais acima transcritos, é se analisar se a autoridade administrativa possuía competência legal para a prática do ato, se foram observados os requisitos formais prescritos para o documento que materializa a exação e se foi garantido o amplo direito de defesa ao sujeito passivo.

No presente caso, todas as questões devem ser respondidas de modo afirmativo. A autoridade fiscal competente cumpriu todos os requisitos essenciais pertinentes à formalização do lançamento, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

Deve ser rejeitada a referida preliminar, portanto.

3.1.2 Da ofensa ao direito de defesa

De outra parte, a Recorrente sustenta razões pelas quais considera que o seu direito de defesa foi violado, implicando a nulidade dos autos de infração.

Alega, inicialmente, que a autoridade fiscal não teria lhe entregue “planilhas”. Não detalha quais seriam as referidas “planilhas” e como o seu direito de defesa teria sido prejudicado. As planilhas mencionadas no TVF estão juntadas aos autos, não se vislumbrando qualquer documento não fornecido ao sujeito passivo.

Em seguida, em confuso texto, a Recorrente alega que

as supostas *receitas omitidas*, como assevera o Fisco, apenas para argumentar diante do Princípio da Eventualidade, caso não estivessem escrituradas, estaria dentro da legalidade, pois um regime tributário exige escrituração contábil, pelo regime de competência (Lucro Real); e, outro, adotado pela empresa Impugnante, ao contrário, não manda fazer escrituração do Livro-Diário, devendo ser escriturado apenas o Livro-Caixa (Lucro Presumido).

Ora, conforme relatado, a acusação fiscal diz respeito à omissão de receitas por presunção legal com base em depósitos bancários de origem não identificada. E parte das conclusões fiscais decorreu da ausência de lastro no Livro-Caixa para suportar as disponibilidades financeiras que o sujeito passivo apontou como origem para alguns depósitos.

Não se exigiu, em qualquer momento, os registros dos valores de receita em escrituração comercial. Pelo contrário, a apuração e o lançamento de ofício respeitaram as formas de apuração adotadas pela Recorrente (SIMPLES e Lucro Presumido), que dispensam tal escrituração. E pautaram-se pelos valores constantes nos extratos bancários e no Livro-Caixa apresentado.

Sem prejuízo da posterior análise que se fará acerca das infrações apontadas, não existe qualquer “erro grave na tipificação” capaz de caracterizar cerceamento do direito de defesa e nulidade do lançamento fiscal.

A Recorrente protesta, ainda, quanto ao tempo de duração do procedimento fiscal e ausência de tempo razoável para o exercício do direito de defesa. E, ainda, em relação a suposta retenção de documentos que foram exigidos ao longo do referido procedimento. Ora, o exame dos autos revela que foram ofertados ao sujeito passivo todos os prazos legais para a apresentação das peças de defesa. O tempo de duração do procedimento fiscal está relacionado à sucessão de atos praticados e detalhados no TVF, todos concatenados com as apurações realizadas, sem que se vislumbre qualquer abuso por parte do responsável pelo trabalho.

Em relação à exigência de documentos que já estavam em poder do Fisco, tal situação é narrada no TVF, e a própria autoridade fiscal reconhece tal fato, detalhando, inclusive, os documentos que, de fato, já detinha (e a partir dos quais realizou os exames pretendidos) e aqueles não apresentados pela fiscalizada, conforme excerto a seguir:

Em resposta a circularização (fls 857 a 865), a empresa e sócia Ouro Verde enviou cópia da **Nota Fiscal de nº 154, cuja data de emissão é de 01/03/2002 (fl. 858)**. Verificamos que a empresa Boiaçu já se encontrava sob procedimento fiscal em 27 de abril de 2005 (MPF Extensivo) tendo enviado à Seção de Fiscalização desta Delegacia os blocos de Nota Fiscal 1, 2 e 3 cuja numeração inicial do conjunto dos blocos é 001 e a final é 150 (fl. 116), e que até a presente data se encontram em nosso poder. Cópia autenticada do bloco de notas cuja numeração se inicia em 100 e termina em 150 (bloco 3) encontra-se nas folhas 877 a 924. Como podemos verificar as notas emitidas neste bloco 3 são datadas dos anos de 2001, 2002, 2003 e 2004, restando várias notas fiscais em branco ao final do bloco. **O bloco com a numeração seguinte, ou seja, de 151 a 200 encontra-se em poder do contribuinte.**

O contribuinte foi intimado em 9 de novembro de 2005 (já sob o MPF Fiscalização) a apresentar livro-caixa do ano de 2002, bem como a documentação que serviu de base para o lançamento do livro-caixa (fls. 117 e 118). Os blocos de notas fiscais relativos aos anos de 2002 e 2003 já se encontravam em poder desta Seção de Fiscalização (até mesmo o de 2004, uma vez que o bloco com numeração de 100 a 150 já continha notas fiscais emitidas pela empresa no ano de 2004), contudo a Nota Fiscal apresentada como justificativa de uma operação de venda de mercadoria a uma empresa do mesmo grupo pertence a um talonário de notas fiscais de numeração superior às demais notas fiscais emitidas no ano de 2002 e cujo acesso ao talonário pertence ao contribuinte (Ver também resposta a circularização, fls. 857 e 865, em que a empresa Ouro Verde afirma que o pagamento dos empréstimos - que serão tratados abaixo - foi realizado em **2004 com a nota fiscal nº 138** - de numeração anterior à venda realizada em 2002 -NF nº 154. Cópia autenticada da NF nº 138 na folha 912).

Outro fato é que a empresa Ouro Verde Agrosilvopastoril encontra-se, nesta data, sob procedimento fiscal (MPF nº 02.6.0100-2006-00117-2), originado de uma operação conjunta da Polícia Federal e Receita Federal, estando o livro razão do ano de 2002 em poder desta Delegacia. Consultado o livro razão da empresa Ouro Verde, não foi

encontrada a escrituração da compra destas cabeças de gado, conforme atestam cópias autenticadas às folhas 866 a 876.

Novamente, nenhum prejuízo ao direito de defesa da Recorrente é vislumbrado, ficando rejeitadas mais essa alegação de nulidade do lançamento.

3.1.3 Da presunção legal de omissão de receitas

A Recorrente volta a sustentar a nulidade do lançamento por haver sido realizado com base, apenas, em depósitos bancários, em suposta ofensa ao conceito de renda e sem representar fato gerador do Imposto de Renda, violando diversos Princípios Constitucionais. Invoca decisões judiciais e administrativas, a Súmula nº 182 do Tribunal Federal de Recursos e o Decreto-Lei nº 2.471, de 1988, para amparar as suas alegações.

Ora, o lançamento de ofício se fundamentou na presunção de omissão de receitas estabelecida na Lei, conforme art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

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.

De acordo com o referido dispositivo legal, cabe à autoridade fiscal comprovar a existência de depósitos em contas bancárias do sujeito passivo e intimá-lo a comprovar a origem dos recursos a eles relacionados. Na ausência de comprovação da referida origem, é a própria norma legal quem autoriza que os referidos depósitos foram efetuados com recursos provenientes de receitas omitidas, as quais devem ser tributadas nas datas dos créditos nas contas bancárias do sujeito passivo.

O ato legal e as decisões judiciais e administrativas apontadas pela Recorrente se referem a hipótese legal diversa.

Em relação à autuações com base na presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não há dúvidas acerca da sua constitucionalidade e adequação ao conceito de renda, conforme reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 855.649/RS (Relator Ministro Marco Aurélio, Redator para o acórdão Ministro Alexandre de Moraes, Data do Julgamento 03/05/2021, DJE 13/05/2021), cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a *Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária.*
2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que *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.*
3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.
4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.
5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.
6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.
7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: “O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

Não há, deste modo, qualquer nulidade no emprego da presunção legal em questão, de modo que se rejeita mais esta alegação, negando-se provimento ao recurso quanto a todas as arguições de nulidade do lançamento.

3 DO MÉRITO

Em relação ao mérito do lançamento, a Recorrente sustenta que inexistiu omissão de receitas, já que teria oferecido a tributação a totalidade dos rendimentos escriturados em seu Livro-Caixa. Afirma que os “depósitos estão escriturados e foram oferecidos à tributação na Pessoa Jurídica **SIMPLES/2003, Exercício 2002**, logo, não prospera a imputação de depósitos não-comprovados”.

Ademais, sustenta que “a autoridade fiscal responsável pelo procedimento fiscal, refez o Livro-Caixa da empresa, sem ter desclassificado a escrita do Contribuinte, lavrando o AI ao seu alvedrio”.

Finalmente, alega que, no lançamento tributário, os valores relativos ao mês de abril de 2002 teriam sido tributados duas vezes: pelo SIMPLES e com base no Lucro Presumido.

Todas as alegações são repetição daquilo já apresentado na Impugnação e adequadamente refutadas pelos julgadores de primeira instância, conforme trecho a seguir:

A alegação é genérica e não merece prosperar, vez que não refuta de maneira específicas os fatos que fundamentaram o lançamento (art. 16, III, PAF).

Quanto à tese da desconsideração arbitrária do Livro Caixa, vejo que a recorrente aumentou indevidamente o saldo devedor do Livro Caixa, mediante o lançamento a débito dos pagamentos efetuados pela própria empresa. Motivo que justificou a glosa desses lançamentos. Logo, não houve a desconsideração arbitrária do Livro Caixa e sim a glosa justificada de alguns lançamentos.

A recorrente ainda sustenta que o Auditor-Fiscal refez o Livro Caixa sem desclassificar a escrita da recorrente, o que infringiria os art. 527, 60 e 61 do RIR/99. Acontece que a Autoridade não desclassificou a escritura do contribuinte, pois nesta hipótese teria arbitrado seu lucro, o que fez foi somente refazer o resultado da conta caixa em função das glosas necessárias.

A defendente ainda afirma que houve dupla tributação sobre o mesmo fato gerador, qual seja, aquele referente ao mês de abril de 2002. Compulsando os autos vejo que a omissão de rendimentos encontrada para o mês de abril de 2002 foi de R\$ 96.886,00 (fls. 1000 e 1042). Este valor foi levado a tributação pelo SIMPLES (fl. 917). Todavia essa receita não foi tributada pelo IRPJ, CSLL, PIS e CONFIS. Isto porque a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no 2º trimestre de 2002, levou em conta apenas as omissões detectadas nos meses de maio e junho de 2002 (fls. 952, 974, 1000 e 1042), e não houve lançamento relativo ao PA abr/2002 para o PIS e COFINS (fls. 960 e 967).

Além das razões acima, que adoto como minhas, com base na permissão constante do art. 57, §3º, do RI/CARF, cabe repetir aquilo já apontado. Em conformidade com o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cabe à autoridade fiscal comprovar a existência de depósitos em contas bancárias do sujeito passivo e intimá-lo a comprovar a origem dos recursos a eles relacionados. Na ausência de comprovação da referida origem, o disposto na norma legal autoriza concluir que os referidos depósitos foram efetuados com recursos provenientes de receitas omitidas, as quais devem ser tributadas nas datas dos créditos nas contas bancárias do sujeito passivo.

No caso sob análise, a Recorrente foi intimada a comprovar “as origens dos recursos recebidos/depositados em contas bancárias (Banco Sudameris) , listados nas planilhas anexas” ao Termo de Intimação de fl. 1.291. Na resposta apresentada (fls. 1.297/1.302), limitou-se a afirmar que “As origens dos recursos recebidos/depositados eram as disponibilidades financeiras da empresa, conforme comprovam os lançamentos no livro-caixa e a documentação que serviu de base nos respectivos anos”.

De plano, a autoridade fiscal apontou que alguns lançamentos nos extratos bancários se referiam a depósitos de cheques emitidos por terceiros em favor da Recorrente e/ou DOCs recebidos de terceiros. Neste sentido, a justificativa apresentada pela Recorrente não serviria para esclarecer a origem de tais recursos, de modo que acertada a caracterização de omissão de receitas com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. A Recorrente não apresenta com a Impugnação ou com o Recurso Voluntário qualquer elemento de prova capaz de demonstrar que os valores correspondentes a tais cheques/DOCs teriam sido submetidos à tributação.

A par disso, para verificar se a Recorrente dispunha de disponibilidade financeira para suportar os Depósitos em Dinheiro efetuados em sua conta bancária, a autoridade fiscal

passou a examinar os lançamentos efetuados no Livro-Caixa. Constatou, então, que parte dos lançamentos a débito ali registrados se referia a cheques **emitidos** pela Recorrente em favor de terceiros, conforme cópias de fls. 1.308/1.456. Obviamente, os cheques representavam saída de valores da conta bancária da Recorrente, de modo que equivocado o registro a débito no Livro Caixa (o lançamento deveria ser a crédito) e acertada a conduta da autoridade fiscal de excluir tais valores e recompor o saldo das disponibilidades da Recorrente.

Na mesma análise, a autoridade fiscal intimou a Recorrente (fl. 1.457) a apresentar a documentação hábil e idônea referente à integralização de capital registrada no Livro Caixa como ocorrida em 04 de outubro de 2002, no valor de R\$ 200.000,00 (R\$ 98.000,00 proveniente da sócia Ouro Verde e R\$ 102.000,00 relativo ao sócio Emílio Paludo). A Recorrente apresentou a cópia da 3ª Alteração Contratual e informou que os valores teriam sido integralizados em espécie. Ocorre que, no citado ato societário (fls. 1.469/1.470), consta, expressamente que a integralização por parte do sócio pessoa física ocorreu, quase integralmente, por meio de um imóvel, conforme transcrição a seguir:

- O sócio **ERMILO PALUDO**, subscreve e integraliza neste ato o valor de R\$ 100.000,00 (Cem mil reais), sendo que esta quantia refere-se a um imóvel rural denominado FAZENDA LAGEADO" - Lote 11/16, localizado no município de Caracará na gleba CARACARÁÍ, imóvel com área de 1.4302.101 ha, cadastrado no INCRA sob nº 031 020 003 182-1, tendo as seguintes limitações : Norte; com terras da união; Este : com o lote 10/16; Sul : com a Rodovia BR- 210 e Oeste : com o igarapé do repartimento, imóvel este adquirido por compra feita ao Sr. WALTER MIRANDA JÚNIOR, conforme Escritura Pública de Compra e Venda, datada de 23 de maio de 2001, lavrada nas Notas do Tabelião Deusdete Coelho Filho, às folhas 117, do livro nº 0268, da Comarca de Boa Vista-RR e devidamente registrado no Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Caracará no livro nº 2-E/Registro Geral, às fls 020 e Matrícula nº 1.188, e o valor de R\$ 2.000,00 (Dois mil reais) em moeda corrente do país.

Adicionalmente, às fls. 1.467/1.468, consta a Escritura Pública de transferência do referido imóvel do sócio pessoa física para a pessoa jurídica autuada.

Quanto a este ponto, a Recorrente sustenta que “a autoridade fiscal desconsiderou o documento que tem fé pública emitido pela Junta Comercial do Estado de Roraima”, o que é totalmente inverídico. O que se fez, ao contrário, foi prestigiar os documentos públicos que atestam que a integralização de parte do capital foi realizada por meio de um imóvel.

Patente, mais uma vez, que o valor integralizado em imóvel (R\$ 100.000,00) não poderia constar como lançamento a débito no Livro Caixa e acertada a conduta da autoridade fiscal de excluir tal montante e recompor o saldo das disponibilidades da Recorrente.

Ainda por meio do mesmo Termo de Intimação, a Recorrente foi demandada a apresentar a documentação hábil e idônea a comprovar a venda de 192 cabeças de gado, conforme lançamento a débito do Livro Caixa registrado em 1º de março de 2002, no valor de R\$ 154.000,00. A Recorrente se limitou a apresentar recibo, no valor de R\$ 153.600,00, assinado pelo sócio Emílio Paludo, de que a venda teria sido realizada à sócia Ouro Verde Agrosilvopastoril. A autoridade fiscal diligenciou, então, junto à citada sócia (fl. 1.477), que apresentou a cópia da Nota Fiscal nº 000154 (fl. 1.480) que ampararia a operação em questão.

A autoridade fiscal relatou no TVF a análise acerca das provas colhidas quanto a tal tópico, para concluir pela ausência de comprovação hábil e idônea do ingresso dos referidos valores, conforme excerto abaixo:

Com circularização efetuada na sócia e compradora dos produtos, Ouro Verde Agrosilvopastoril, não foi possível a confirmação do pagamento deste valor pelos fatos relatados a seguir.

Em resposta a circularização (fls 857 a 865), a empresa e sócia Ouro Verde enviou cópia da **Nota Fiscal de nº 154, cuja data de emissão é de 01/03/2002 (fl. 858)**. Verificamos que a empresa Boiaçu já se encontrava sob procedimento fiscal em 27 de abril de 2005 (MPF Extensivo) tendo enviado à Seção de Fiscalização desta Delegacia os blocos de Nota Fiscal 1, 2 e 3 cuja numeração inicial do conjunto dos blocos é 001 e a final é 150 (fl. 116), e que até a presente data se encontram em nosso poder. Cópia autenticada do bloco de notas cuja numeração se inicia em 100 e termina em 150 (bloco 3) encontra-se nas folhas 877 a 924. Como podemos verificar as notas emitidas neste bloco 3 são datadas dos anos de 2001, 2002, 2003 e 2004, restando várias notas fiscais em branco ao final do bloco. **O bloco com a numeração seguinte, ou seja, de 151 a 200 encontra-se em poder do contribuinte.**

O contribuinte foi intimado em 9 de novembro de 2005 (já sob o MPF Fiscalização) a apresentar livro-caixa do ano de 2002, bem como a documentação que serviu de base para o lançamento do livro-caixa (fls. 117 e 118). Os blocos de notas fiscais relativos aos anos de 2002 e 2003 já se encontravam em poder desta Seção de Fiscalização (até mesmo o de 2004, uma vez que o bloco com numeração de 100 a 150 já continha notas fiscais emitidas pela empresa no ano de 2004), contudo a Nota Fiscal apresentada como justificativa de uma operação de venda de mercadoria a uma empresa do mesmo grupo, pertence a um talonário de notas fiscais de numeração superior às demais notas fiscais emitidas no ano de 2002 e cujo acesso ao talonário pertence ao contribuinte (Ver também resposta a circularização, fls. 857 e 865, em que a empresa Ouro Verde afirma que o pagamento dos empréstimos - que serão tratados abaixo - foi realizado em 2004 com a nota fiscal nº 138 - de numeração anterior à venda realizada em 2002 -NF nº 154. Cópia autenticada da NF nº 138 na folha 912).

Outro fato é que a empresa Ouro Verde Agrosilvopastoril encontra-se, nesta data, sob procedimento fiscal (MPF nº 02.6.0100-2006-00117-2), originado de uma operação conjunta da Polícia Federal e Receita Federal, estando o livro razão do ano de 2002 em poder desta Delegacia. Consultado o livro razão da empresa Ouro Verde, não foi encontrada a escrituração da compra destas cabeças de gado, conforme atestam cópias autenticadas às folhas 866 a 876.

Como não consta depósito bancário neste valor nas contas da empresa Boiaçu, esta transação só poderia ter sido paga em dinheiro, levando em conta a forma através da qual foi escriturada pela Boiaçu.

Considerando o que foi relatado acima, principalmente, a não escrituração da operação por parte da compradora, a utilização de notas fiscais fora da sequência de numeração e de datas para justificar operações com empresa relacionada, não foi possível a confirmação da efetiva transferência de recursos e a real ocorrência da venda. Desta forma, a planilha 2 registra o novo saldo desconsiderando as operações mencionadas.

Com a Impugnação e Recurso Voluntário, a Recorrente não apresenta qualquer outro elemento de prova hábil a comprovar a venda em questão e o ingresso dos recursos financeiros em sua disponibilidade.

Deste modo, considero irretocável o trabalho e as conclusões da autoridade fiscal acerca da operação. Há um **extenso e robusto conjunto de provas indiciárias** (e não, apenas,

“Notas Fiscais fora da sequência de numeração e de datas”, como alegado) que apontam no sentido de que a pretensa venda serviu, apenas, para “inflar” o Caixa da Recorrente, de modo a dar suporte aos ingressos ocorridos na sua conta bancária, e cuja origem não é comprovado de modo hábil e idôneo.

A respeito do tema, Maria Rita Ferragut destaca a relevância e força probatória das provas indiciárias, deixando explícita a equiparação do seu valor em relação à prova direta:

Como já tivemos oportunidade de afirmar em trabalho de nossa autoria, a prova indiciária é prova indireta que visa a demonstrar, a partir da comprovação da ocorrência de fatos secundários, indiciários, a existência ou a inexistência do fato principal. Pode ser ela eletrônica, documental, testemunhal etc., mas, seja como for, a consideramos espécie de prova, porque ser indiciária a qualifica e a distingue das demais.

Para que a prova indiciária exista, faz-se necessária a presença de indícios, a combinação deles, a realização de inferências indiciárias e, finalmente, a conclusão dessas inferências.

Indício é todo vestígio, indicação, sinal, circunstância e fato conhecido apto a nos levar, por meio do raciocínio indutivo, ao conhecimento de outro fato, não conhecido diretamente. É, segundo Pontes de Miranda, “o fato ou parte do fato certo, que se liga a outro fato que se tem de provar, ou a fato que, provado, dá ao indício valor relevante na convicção do juiz, como homem”.

[...]

Não há diferença substancial entre a prova direta (pericial, documental, testemunhal etc.) e a indiciária. Há apenas diferença no que tange ao nexo lógico: enquanto a prova direta relaciona-se imediatamente ao fato que se pretende demonstrar como verdadeiro, a indireta apoia-se em indícios para provar a ocorrência do fato indiciado. De qualquer forma, ambas constituem verdade suficiente do ponto de vista jurídico, e nenhuma confere certeza quanto à ocorrência fenomênica do evento descrito no fato. As duas espécies, é certo, limitam-se a transformar em linguagem competente a versão do evento, e não ele próprio, inatingível por ter se exaurido no tempo e no espaço.¹

No mesmo sentido, convém lembrar o brilhante voto proferido pelo Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, no Acórdão nº 1302-006.078, de 08 de dezembro de 2021:

Em determinados casos, destaque-se, a mera subsunção dos fatos à prescrição legal não é suficiente porque, mesmo que o elemento material do antecedente não revolva maiores dificuldades conceituais, a circunstância central da querela pode não ser constatável por uma prova direta sobre o fato (ao menos via de regra). Quase sempre, tal situação pressupõe a sua demonstração, isto sim, a partir de um conjunto de elementos que, isoladamente, não tem o condão de provar a materialidade descrita abstratamente na hipótese de incidência. Em linhas gerais, o que se vê normalmente em casos tais é a formação de um conjunto de provas indiciárias.

E porque, nesta hipótese, tais provas seriam suficientes para demonstrar a concretização do antecedente da norma, se os fatos abstratos por ela descritos não se encontram, de forma direta, demonstrados?

Se as premissas do juspositivismo estivessem corretas, particularmente quando nega a interrelação entre objeto e observadores, ou entre o aplicador, as partes e o direito posto, os casos cuja solução pressuponha a produção de provas indiciárias não teriam uma

¹ FERRAGUT, Maria Rita. As provas e o direito tributário: teoria e prática como instrumentos para a construção da verdade. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021, p. 45-46.

solução. Como defendido por Kelsen, qualquer solução adotada estaria jungida à discricionariedade do julgador que teria, para tanto, apenas que se ater ao contorno normativo abstratamente definido.

Daí porque se afirma (a fim de se fugir do decisionismo Kelseniano) que o discurso dialético é o único meio pelo qual a valoração deste tipo prova pode ser justificado, já que os contornos da própria lide permitirão verificar a suficiência destes elementos para se concluir pela materialização da situação prevista *in abstracto* no antecedente normativo. Calha trazer a colação, as ponderações propostas pelo Ministro Luiz Fux quando do julgamento da Ação Penal de nº 470, cujo objeto era, precisamente, a análise da concretização de crime de lavagem de dinheiro, em que a comprovação, pela própria natureza deste tipo penal, revolve a conjunção de indícios coletados ao longo do procedimento investigativo:

Assim, a prova deve ser, atualmente, concebida em sua função persuasiva, de permitir, através do debate, a argumentação em torno dos elementos probatórios trazidos aos autos, e o incentivo a um debate franco para a formação do convencimento dos sujeitos do processo. O que importa para o juízo é a denominada verdade suficiente constante dos autos; na esteira da velha parêmia *quod non est in actis, non est in mundo*. Resgata-se a importância que sempre tiveram, no contexto das provas produzidas, os indícios, que podem, sim, pela argumentação das partes e do juízo em torno das circunstâncias fáticas comprovadas, apontarem para uma conclusão segura e correta

A força da prova indiciária é, portanto, verificada a partir do diálogo travado no curso do processo, participando, pois, de forma decisiva para a construção da norma concreta individual, a iteração, conjunta, do aplicador e das partes nesse exercício lógico-jurídico. Como destacado pelo Ministro Fux, a prova, no caso, tem uma função de persuasão e serve, nesta esteira, de suporte ao livre convencimento do julgador que, não obstante revelar um atributo da atividade judicante, ainda está vinculado ao dever de motivar as decisões.

Se o conjunto de provas indiciárias, a partir da análise dos argumentos e contra-argumentos postos no feito, permitir o desvelamento da verdade material contida na demanda, mesmo que a míngua de provas diretas da concretização do fato, a sua força deve ser reconhecida. Não se estará, então, se propondo uma solução dentre as possíveis, mas, efetivamente, decidindo-se o caso da melhor forma possível.

Mais uma vez, portanto, acertada a conduta da autoridade fiscal de excluir o lançado a débito no Livro-Caixa e recompor o saldo das disponibilidades da Recorrente.

Finalmente, a Recorrente foi intimada (no mesmo Termo de fl. 1.457) a apresentar os documentos hábeis e idôneos para comprovar as operações de mútuo realizados com a Sócia Ouro Verde Agrosilvopastoril que amparariam os lançamentos a débito do Livro Caixa em 1º de maio de 2002 e 05 de março de 2003. Foram apresentados, tão somente, os Contratos de fls. 1.461/1.464, que estipulam a entrega, em espécie, de R\$ 300.000,00 e R\$ 250.000,00, nas respectivas datas.

Também nesse caso, houve a circularização junto à suposta Mutuante, para a apresentação da documentação comprobatória e informação acerca da quitação das operações por parte da Mutuária. Na resposta apresentada, a Ouro Verde apresentou os mesmos contratos já fornecidos pela fiscalizada e informou que os empréstimos acima referidos foram quitados em 05/03/2004, com a emissão da NF 000138, no valor de R\$ 550.000,00 da Boiaçu Comércio Ltda. A referida nota se refere a venda em consignação de 612 cabeças de gado (fl. 1487).

No TVF, a autoridade fiscal, assim, analisou a questão:

Com relação aos dois empréstimos celebrados entre o contribuinte e a sócia (R\$ 250.000,00 e R\$ 300.000,00) **ressaltamos** que o contrato de mútuo não prevê pagamento de juros. Verificamos ainda que apesar de a cláusula 3º do referido contrato prever que a mutuária está obrigada ao pagamento dos empréstimos desde a assinatura destes (fls. 846 a 843), **não encontramos**, na escrituração contábil, os valores referentes a pagamentos de parcelas dos empréstimos. A resposta da sócia Ouro Verde (fls. 857 a 865) informa que o pagamento destes empréstimos teria sido realizado através da Nota Fiscal nº 138 em 05/03/2004 (fl. 865). Os contratos de mútuo estão registrados na contabilidade da empresa Ouro Verde (fls. 868 e 869).

Conquanto a Recorrente apresente uma série de alegações contrárias à glosa das entradas dos referidos valores, a observação das planilhas anexas ao TVF revela que a autoridade fiscal **NÃO** desconsiderou os débitos realizados no Livro-Caixa. Deste modo, perde sentido qualquer aprofundamento sobre a questão.

Por outro lado, da exclusão dos lançamentos anteriormente tratados do Livro-Caixa, ficou evidenciada a ausência de disponibilidade financeira para suportar os depósitos efetuados em dinheiro, de modo que os referidos créditos foram considerados de origem não comprovada, redundando na presunção legal de omissão de receitas.

O lançamento, portanto, não se pauta em ausência de escrituração. E a forma da Recorrente afastar a presunção legal de omissão de receitas seria comprovar cabalmente a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, de modo a permitir à autoridade fiscal a análise sobre se tais valores foram (ou não) oferecidos à tributação.

Não basta, simplesmente, alegar que os “depósitos estão escriturados e foram oferecidos à tributação” em suas declarações fiscais. A Recorrente foi intimada a comprovar a origem dos mencionados créditos e não se desvencilhou de tal ônus, de modo que adequada a utilização da presunção legal de omissão de receitas.

No Recurso Voluntário, repete-se, também, as alegações de que “no Livro Caixa refeito não se encontra qualquer relação entre os valores aduzidos como omissão de receitas e os depósitos bancários não comprovados”; e que existiria glosa de débitos e créditos cuja origem ela (Recorrente) não saberia a origem. Mais uma vez, adoto os fundamentos utilizados pelos julgadores *a quo*, que enfrentaram adequadamente a questão:

Aqui parece que a recorrente não entendeu a sistemática de apuração dos valores detectados como receitas omitidas. Os saldos encontrados no Livro Caixa, após a glosa dos lançamentos a débitos indevidos, serviram somente para comprovar que, em determinados períodos do ano (06/03/2002 a 30/04/2002, 20/05/2002 a 22/05/2002, 29/05/2002 a 15/07/2002 e 17/07/2002 a 31/12/2002), o contribuinte não possuía os recursos necessários para efetuar os depósitos em dinheiro encontrados nos extratos bancários. Razão porque os depósitos em dinheiro naqueles períodos passaram a integrar as receitas omitidas pelo contribuinte.

A recorrente ainda sustenta que na Planilha 3 (Livro Caixa refeito pela fiscalização) existem glosas de débitos e créditos que não se sabe a origem, o que configura cerceamento do direito de defesa. O que não é verdade. Primeiro porque não há glosa de créditos. Segundo porque a Autoridade Fiscal descreve sucintamente, no Termo de Verificação Fiscal, o motivo das glosas dos débitos (fl. 995-998).

De fato, a leitura do TVF permite, sem qualquer dificuldade, a compreensão do procedimento adotado pela autoridade fiscal e das razões pelas quais a origem sustentada pela

Recorrente para alguns depósitos não poderia ser acatada e pelas quais algumas entradas no Livro-Caixa deveriam ser desconsideradas. No mesmo Termo, ainda, as planilhas elaboradas pelo responsável pela constituição do crédito tributário evidenciam, facilmente, quais os valores que foram desconsiderados e as bases utilizadas para o lançamento de ofício.

É verdade que, na Planilha 2 relativa ao ano-calendário de 2003, a autoridade fiscal utilizou o termo “Créditos Glosados”, em lugar de “Débitos Glosados”, como havia feito para o ano anterior. Não obstante, tal equívoco não ocasiona qualquer dificuldade de compreensão de que as glosas estavam sendo realizadas em relação aos valores debitados no Livro-Caixa, conforme demonstra a imagem abaixo:

IRF/Boa Vista
IRF/Boa Vista
Ministério da Fazenda

MINISTÉRIO DA FAZENDA
RECEITA FEDERAL - PLANILHA 2

Livro-Caixa 2003 - Boiaçu Comércio Ltda

Data	Débitos	Créditos Glosados	Créditos	Saldo
30/05/03	8.000,00	8.000,00		-475.065,54
30/05/03	6.866,00	6.866,00		-475.065,54
02/06/03			1.686,93	-476.752,47
02/06/03			28,33	-476.780,80

No mais, as provas da origem dos créditos/depósitos bancários, bem como de eventuais equívocos cometidos no lançamento fiscal deveriam ter sido apresentadas pela Recorrente quanto intimada e/ou juntamente com os recursos apresentados. É totalmente desarrazoada a pretensão de se realizar diligência, a esta altura, para a obtenção das referidas provas.

Nada a ser provido quanto às referidas alegações, portanto, cabendo, exclusivamente, a manutenção do lançamento sob julgamento.

4 DOS PAGAMENTOS SEM CAUSA

No lançamento de ofício, também, foram constituídos créditos tributários referentes ao IRRF sobre pagamentos sem causa, conforme previsto no art. 61, §1º, da Lei nº 8.981, de 1995. Eis a íntegra do referido dispositivo legal:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

No TVF, a infração é descrita do seguinte modo:

Durante o procedimento fiscal foram verificados vários cheques emitidos pelo contribuinte (fls. 689 a 835) e que foram contabilizados a débito no Livro-Caixa, levando-nos a concluir, em princípio, que estes cheques emitidos pelo contribuinte tivessem sido sacados diretamente na “boca do caixa bancário” em espécie. Numa segunda análise verificamos que muitos destes cheques emitidos pelo contribuinte foram, na verdade, utilizados para pagamentos a terceiros, como se pode observar através das suas cópias autenticadas, estando muitos deles cruzados e registrados como depositados em outros bancos.

Desta forma, intimamos o contribuinte a comprovar a operação ou causa dos pagamentos efetuados a terceiros (fls. 849 e 850). Em resposta, o contribuinte alegou estarem os documentos em nosso poder e que, portanto não poderia apresentar as comprovações.

De fato, como alegado, o contribuinte devidamente intimado entregou em 5 de dezembro de 2006 as documentações relacionadas na folha 122. Foram analisadas as documentações entregues e principalmente Livro-Caixa 2002 e 2003 e Notas Fiscais de Entrada e Saída dos anos 2002 e 2003 (fls. 220 a 667), e Pastas de Movimento Contábil de 2002 e 2003, não sendo encontrado nenhum documento relativo aos pagamentos listados no Termo de Intimação Fiscal de 18 de outubro de 2006. Como se poder ver pela análise das notas fiscais de entrada e saída de 2002 e 2003 não há similaridade dos valores das notas com os valores dos cheques.

Considerando o exposto acima e o §1º do art. 61 da lei 8.981 de 1995 efetuamos a tributação destes valores entregues a terceiros cuja causa não foi comprovada. Os valores que serviram como base à tributação estão listados no Termo de Intimação Fiscal datado de 18 de outubro de 2006 (fls. 849 e 850).

No Recurso Voluntário, a Recorrente alega contradição na acusação fiscal, uma vez que se “os cheques foram cruzados e registrados como depositados em outros bancos, logo existe beneficiário identificado, a autoridade fiscal deveria ter intimado os beneficiários e identificado as causas que deram origem aos pagamentos, logo verificaria que existe beneficiário identificado, não prosperando, dessa forma, a imputação atribuída pela autoridade administrativa ao Recorrente”.

Ora, a acusação não se pauta na hipótese de “pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado”, conforme previsão contida no *caput* do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, mas, como já apontado, na hipótese prevista no parágrafo primeiro do dispositivo normativo, “pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa”.

Era ônus da pessoa jurídica, em atendimento à intimação da autoridade fiscal, esclarecer, por meio de documentação hábil e idônea, qual a causa dos pagamentos realizados por meios dos cheques em questão. Na ausência de tais justificativas, ainda que identificados os beneficiários, cabe a tributação conforme dispositivo legal em evidência.

Não há, ainda, qualquer sentido em imputar à autoridade fiscal o dever/ônus de buscar esclarecimentos acerca da causa dos pagamentos junto aos beneficiários, quando a própria Recorrente não revela qualquer esforço em efetuar tal comprovação.

Deve ser negado provimento ao recurso quanto a tal matéria.

5 DA MULTA DE OFÍCIO

A Recorrente se insurge, ainda, quanto à imposição da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). Na sua visão, tal penalidade violaria os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade, livre iniciativa, capacidade contributiva e vedação ao confisco.

A multa atende estritamente ao art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, conforme a seguir transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Quanto às supostas violações aos princípios constitucionais, cabe tão-somente invocar, mais uma vez a Súmula CARF nº 2, que reconhece a impossibilidade do exame de constitucionalidade ser realizado no âmbito do julgamento administrativo.

E, ainda, o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

É inadmissível, ainda, o pedido para que a multa de ofício seja reduzida ao percentual de 20%, na medida em que inexistente previsão legal para tanto. A previsão de incidência de multa em tal patamar (art. 61 da Lei nº 9/430, de 1996) diz respeito aos valores recolhidos em atraso pelos contribuintes antes que a autoridade fiscal realize o lançamento de ofício. Neste último caso, as disposições do art. 44 da mesma Lei nº 9.430, de 1996, devem ser aplicados.

Deve ser negado provimento ao recurso sobre mais este ponto.

6 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, por REJEITAR AS PRELIMINARES DE NULIDADE e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo