



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

Processo nº 10283.720453/2006-84
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-001.658 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de maio de 2014
Matéria IRPJ
Recorrentes J G Rodrigues & CIA LTDA
1ª Turma da DRJ/BEL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

FISCALIZAÇÃO. ACESSO A INFORMAÇÕES FINANCEIRAS NA POSSE DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. LEI COMPLEMENTAR 105, DE 2001. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

A Autoridade Tributária pode, com base na LC nº 105, de 2001, à vista de procedimento fiscal instaurado e presente a indispensabilidade do exame de informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, solicitar destas referidas informações, prescindindo-se da intervenção do Poder Judiciário.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. REQUISIÇÃO DE EXTRATOS E DADOS BANCÁRIOS DIRETO PELA RFB. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão integrante da estrutura administrativa da União, não é competente para enfrentar argüições acerca de inconstitucionalidade de lei tributária.

DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. INEXISTÊNCIA DE DOLO. SÚMULA 14 DO CARF.

O fato do contribuinte ter recebido um valor em face de ação judicial, depositando em sua conta e não oferecido à tributação, é situação que caracteriza omissão de receita, na data do recebimento, sem que disto possa se extrair presunção de que estava agindo de forma dolosa com a intenção de sonegar tributo.

Para se imputar multa qualificada em face de presunção de omissão de receita caracterizada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, creditados em conta bancária do próprio contribuinte, a autoridade fiscal deve descrever e comprovar a materialidade da conduta dolosa. Caracterizada a omissão a exigência se dá com multa de 75%. Todavia, para exigência da

multa de 150% é preciso que se descreva e se demonstre a materialidade da conduta do infrator com o objetivo de sonegar os tributos devidos.

Necessário que se tenha presente que a omissão de receita pode ser presumida, no entanto, a conduta que materializa o dolo com o intuito de sonegar tributo há de estar devidamente descrita e materializada mediante provas.

Ademais, se os valores correspondentes aos depósitos bancários, bem como o valor correspondente ao que foi recebido em face do processo judicial estivessem devidamente contabilizados, como exigiu a autoridade fiscal, não se estaria diante de omissão de receita. A omissão de receita, com multa de 75%, deu-se pelo fato de tais valores não terem sido oferecidos à tributação pois, do contrário, sequer infração existiria.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.

Verificado a inexistência de dolo e a antecipação de pagamentos, aplica a regra do artigo 150, § 4º, do CTN, que tem como marco inicial da decadência a data do fato gerador.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

A Lei nº. 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Cabe ao sujeito passivo o ônus da prova se a infração tributária que lhe é atribuída decorre de presunção legal.

DECORRÊNCIA. PIS, COFINS E CSLL.

Tratando-se de tributações reflexas de irregularidades descritas e analisadas no lançamento de IRPJ, constantes do mesmo processo, e dada à relação de causa e efeito, aplica-se o mesmo entendimento ao PIS, à Cofins e à CSLL.

Recurso voluntário parcialmente desprovido. Recurso de ofício desprovido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por voto de qualidade, acolher a decadência para as exigências referentes aos itens 1 e 2 do auto de infração. Vencidos os Conselheiros Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Frederico Augusto que não a acolhiam. Designado o Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva para redigir o voto vencedor. No mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário e manter a exigência referente ao item 3 do auto de infração. Vencido o Conselheiro Paulo Roberto Cortez que, em relação a esse item, votou por reduzir o percentual da multa a 75% e cancelar o lançamento por decadência. O Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto apresentará declaração de voto.

Processo nº 10283.720453/2006-84
Acórdão n.º **1402-001.658**

S1-C4T2
Fl. 1.239

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá – Relator

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez. e Carlos Pelá.

Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (fls. 06/69), cumulados com juros e multa de ofício qualificada (150%), referentes ao ano-calendário 2000, lavrados em razão da suposta **(i)** omissão de recuperação de custos (restituição de ICMS); **(ii)** omissão de receitas apurada com base em extratos bancários cujos recursos a origem não restou comprovada; e **(iii)** compra de mercadorias superavaliadas.

Cabe aqui, por pertinente, transcrever partes do relatório da DRJ/BEL, sobre os fatos apresentados pela autoridade fiscal como base da autuação:

0001 OMISSÃO DE RECUPERAÇÃO DE CUSTOS

RESTITUIÇÃO DE ICMS NÃO CONTABILIZADA

[...]

1) DOS FATOS

[...]

No ano calendário de 2000, J G RODRIGUES & CIA LTDA obteve êxito em processo judicial movido contra a Fazenda Pública do Estado do Amazonas, no qual pleiteava a restituição de ICMS pago por antecipação; em períodos anteriores, com fundamento na alegação de que havia diferença a maior entre o imposto retido calculado sobre o preço estipulado como base de cálculo da retenção e o preço efetivamente praticado na revenda dos veículos.

Em virtude desse processo, [...] foi autorizado a sacar [...] a quantia de R\$ 2.134.058,43, em 26/05/2000 [...]. Esse montante foi integralmente depositado na conta corrente [...] de titularidade de JG RODRIGUES & CIA LTDA, configurando-se, portanto o efetivo reembolso de custos anteriormente deduzidos da receita do período [...].

Esse reembolso, que na técnica contábil recebe o tratamento de "recuperação de custos" ou "recuperação de despesas", deveria estar registrado na contabilidade com a finalidade de recompor o lucro real, que foi reduzido no período em que os custos foram abatidos das receitas na apuração do resultado. Essa recomposição poderia ocorrer tanto pela adição do valor da recuperação dos custos às receitas do período, como pela adição do valor da restituição ao lucro líquido. E o momento do reconhecimento da recuperação de custos seria a data em que houve a efetiva disponibilidade econômica e jurídica da restituição. No entanto, o contribuinte omitiu completamente essa renda em seus livros contábeis. Não registrando-a nem na

conta movimento "Banco do Brasil S/A" do livro Razão (fls. ____), nem como "recuperação de custos" ou conta equivalente.

[...]

3) DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO COMETIDA MEDIANTE CONDUTA DOLOSA

[...]

E a conduta do contribuinte subsume-se integralmente ao teor do ilícito fiscal denominado "sonegação". A começar pela escrituração dos livros contábeis, que, com sua natureza jurídica de provas pré-constituídas, foram desvirtuados para agasalhar a omissão dolosa do registro de fato relevante, de forma a esconder completamente da autoridade fazendária a existência da efetiva recuperação de custos, configurada pelo recebimento, em 26/05/2000, de R\$ 2.134.058,43 referentes à restituição de ICMS.

Esse fato, seguindo a corriqueira técnica contábil da partida dobrada, deveria ter sido escriturado nos livros contábeis na conta movimento "Banco do Brasil S/A", indicando a entrada do dinheiro no patrimônio da empresa, e sua correspondente contrapartida seria a conta de "recuperação de custos", que indicaria a origem dos recursos (a restituição do ICMS). Ao final do período, o saldo da conta "recuperação de custos" deveria ter sido transferido para a conta de apuração de resultado, adicionado ao saldo das contas de receitas (outra opção seria adicionar o saldo da conta "recuperação de custos" ao lucro líquido). E com isso se faria a restauração integral do lucro real, que sofrera amputação em períodos anteriores quando esses custos a maior foram utilizados para abater o valor das receitas.

[...]

[...] O contribuinte preferiu escolher o atalho das manobras ardilosas, ocultando fato essencial na composição do fato gerador do imposto de renda. A ocultação da verdade — caso não fosse efetuado o lançamento de ofício —, acarretaria o enriquecimento ilícito do contribuinte às custas do patrimônio público.

Aliás - confirmando a intenção maliciosa do contribuinte -, apesar de haver movimentação na conta corrente do Banco do Brasil durante o ano todo, ela só foi escriturada nos livros contábeis a partir de 30/06/2000.

Ou seja, com todas essas omissões, o contribuinte quase conseguiu seu intento de impedir— mas conseguiu retardar - o conhecimento de circunstância vinculada ao fato gerador do imposto de renda pessoa jurídica pela autoridade fazendária, materializando-se, portanto, o ilícito tributário da sonegação.

Em consequência dessa infração dolosa, justificou-se a qualificação da multa prevista no art. 957, II, do RIR199.

[...]

002 OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

[...]

1) DOS FATOS

[...] O contribuinte foi intimado, em 08/11/2006, a prestar esclarecimentos, por escrito, de como foi efetuada a contabilização de créditos bancários, entre os quais, os abaixo relacionados, constantes dos extratos das contas bancárias nº 164.0093, 100.2112, e 2.150.2703, mantidas no Banco do Estado do Amazonas:

[...]

Em carta resposta de 24/11/2006 relativa ao Termo de Intimação lavrado em 08/11/2006, o contribuinte não se manifestou quanto aos créditos bancários, relacionados nos quadros demonstrativos logo acima.

[...] O contribuinte foi intimado, em 08/11/2006, a prestar esclarecimentos, por escrito, de como foi efetuada a contabilização de créditos bancários, entre os quais, os abaixo relacionados, constantes do extrato da conta bancária nº 078.2614, mantida no BASA Banco da Amazônia, agência 0337:

[...]

Em carta-resposta de 24/11/2006 relativa ao Termo de Intimação lavrado em 08/11/2006, o contribuinte não se manifestou quanto aos créditos bancários, relacionados no quadro demonstrativo logo acima.

[...] No mesmo Termo Fiscal de 08/11/2006, o contribuinte foi intimado a prestar esclarecimentos, por escrito, de como foi efetuada a contabilização de créditos bancários, entre os quais, os abaixo relacionados, constantes do extrato da conta bancária nº 017.5160, mantida no Banco Safra, agência 04400:

[...]

Na mesma carta-resposta de 24/11/2006 relativa ao Termo de Intimação lavrado em 08/11/2006, o contribuinte não apresentou justificativa quanto aos créditos bancários, relacionados no quadro demonstrativo logo acima.

[...] O contribuinte foi intimado, em 08/11/2006, a prestar esclarecimentos, por escrito, de como foi efetuada a

contabilização de créditos bancários, entre os quais, o abaixo relacionado, constante do extrato da contas bancária nº 21.3609, Agência 0686, mantida no Banco Itaú:

[...]

Em carta-resposta de 24/11/2000 relativa ao Termo de Intimação lavrado em 08/11/2006, o contribuinte não se manifestou quanto ao crédito bancário, relacionado no quadro demonstrativo logo acima.

[...]

Agindo da maneira descrita [...] o contribuinte coaduna-se com o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 que dispõe:

[...]

3) DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO COMETIDA MEDIANTE CONDUTA DOLOSA

[...]

E a conduta do contribuinte subsume-se integralmente ao teor do ilícito fiscal denominado "sonegação". A começar pela escrituração dos livros contábeis, que, com sua natureza jurídica de provas pré-constituídas, foram desvirtuados ao agasalhar a omissão do registro de fato verídico, de forma a esconder completamente da autoridade fazendária a existência de fato relevante, qual seja, a efetiva aquisição da disponibilidade econômica e jurídica da renda configurada pelo recebimento, de créditos bancários, conforme quadros demonstrativos dos parágrafos precedentes. Esses valores, identificados nos extratos bancários das contas nº [...] como já afirmamos, não foram escrituradas na contabilidade do contribuinte.

[...] essas receitas não foram declaradas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ, ano calendário de 2000. E o correspondente imposto de renda relativo ao lucro real decorrente dessas receitas, igualmente não foram declaradas na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTE. Ou seja, com todas essas omissões, o contribuinte quase conseguiu seu intento de impedir mas conseguiu retardar o conhecimento do fato gerador do imposto de renda pessoa jurídica pela autoridade fazendária, materializando-se, portanto, o ilícito tributário da sonegação.

Em consequência dessa infração dolosa, justificou-se a qualificação da multa prevista no art. 957, II, do RIR/99.

[...]

003 – CUSTO DAS MERCADORIAS REVENDIDAS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/12/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 05/12/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARLOS PELA, Assinado digitalmente em 05/12/2014 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA

Impresso em 12/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

COMPRAS DE MERCADORIAS SUPERAVALIADAS

[...]

1) DOS FATOS

Na escrituração contábil do contribuinte constam como Custo de Mercadorias Vendidas (CMV) as seguintes contas:

[...]

E na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ, ano calendário 2000, o contribuinte informou na Ficha 04A - Custo dos Bens e Serviços Vendidos os seguintes dados:

[...]

Como se vê, os custos declarados na DIPJ coincidem com os custos escriturados na contabilidade e que foram levados à apuração do resultado.

No entanto, para conseguir essa coincidência, o contribuinte teve que adulterar os valores das compras de mercadorias a prazo informados na DIPJ, pois estes estão superavaliados, o que resultou em aumento de custos e, em consequência, em redução do lucro real.

O Livro de Apuração do ICMS [...] informa os verdadeiros valores para as compras:

[...]

Os valores das compras escrituradas no livro Registro de Apuração de ICMS, incluindo as compras para o ativo imobilizado, conferem com os valores das compras escrituradas no livro Registro de Entradas (fls. ____)

Dessa forma, recompondo os custos declarados na DIPJ com os verdadeiros valores das compras para comercialização, veremos que os custos reais são menores, de acordo com os demonstrativos abaixo:

[...]

Concluimos então, que o imposto de renda pessoa jurídica a pagar foi suprimido indevidamente nos montantes demonstrados abaixo:

3) DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO COMETIDA MEDIANTE CONDUTA DOLOSA

[...]

E a conduta do contribuinte subsume-se integralmente ao teor do ilícito fiscal denominado "sonegação". A começar pela escrituração dos livros contábeis, que, com sua natureza jurídica

de provas pré-constituídas, foram desvirtuados ao agasalhar registros de fatos inverídicos, quais sejam, as contas de custos das mercadorias revendidas com valores astuciosamente superavaliados, em três trimestres, que não encontram correspondência quando confrontadas com os cálculos dos custos com base nos verdadeiros valores das compras, como já demonstramos acima.

E os próprios valores das compras de mercadorias declarados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ, ano calendário de 2000, reiteram o intuito doloso do contribuinte, ao utilizar-se de valores em desacordo com aqueles escriturados no livro de Apuração do UME e no livro Registro de Entradas, com o objetivo de confirmar os falsos valores de custo escriturados na contabilidade.

Ou seja, com todos esses atos arditos, o contribuinte quase conseguiu seu intento de impedir — mas conseguiu retardar — o conhecimento integral do fato gerador do imposto de renda pessoa jurídica pela autoridade fazendária, materializando-se, portanto, o ilícito tributário da sonegação.

Em consequência dessa infração dolosa, justificou-se a qualificação da multa prevista no art. 957, II, do RIR/99.

[...]

Os créditos de IRPJ e CSLL foram apurados levando em consideração o saldo das bases de cálculo negativas de períodos anteriores (fls. 3638 e 5958).

Em 27/12/2006, a Contribuinte foi cientificada dos autos de infração e, em 22/01/2007, apresentou impugnação (fls. 842/899), contestando o procedimento fiscal. Transcrevo relatório da DRJ/BEL sobre as alegações da empresa:

1) Foram violados os princípios da segurança jurídica e da legalidade tributária, e que ocorreu decadência segundo o disposto no artigo 150, §4º do CTN;

2) Seria um dever dos agentes fiscais autuar oportunamente as empresas por qualquer ausência ou insuficiência de depósito, uma vez que a autoridade responsável pela administração do tributo discutido na demanda figura como parte, tendo, assim, ciência de todos os atos praticados no feito, notadamente com relação à efetivação dos depósitos;

3) Não constituído o crédito tributário no prazo de 5 anos para se evitar a decadência, não há que se cogitar a cobrança, menos ainda o pagamento, que se dará com a conversão em renda, devendo-se, diante da ocorrência da decadência do direito da constituição do suposto crédito tributário por parte da Fazenda Pública, ser deferido o levantamento integral dos valores depositados em favor do contribuinte;

4) A Receita Federal teve acesso aos dados bancários da impugnante, protegidos por sigilo constitucional, sem autorização judicial: a Lei Complementar 105/2001 é inconstitucional;

5) A legislação inconstitucional que autorizou a Receita Federal a acessar os dados bancários da impugnante não pode retroagir para atingir situações anteriores;

6) A impugnante não pode exercer na plenitude a sua defesa porque não teve acesso aos documentos fiscais em tempo suficiente e em condições satisfatórias para contradizer as argumentações produzidas pela Receita Federal, restando patente a violação dos princípios jurídicos constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório;

7) Inexistem compras de mercadorias superavaliadas no regime diferenciado de tributação pois o controle nas operações de compra fica concentrado nas mãos da montadora. O regime monofásico de incidência do PIS e COFINS, referente a MP 2.18949/ 2001, consiste em cobrar do fabricante ou importador o PIS e a COFINS incidentes em todas as fases da cadeia de produção, distribuição e comercialização, mediante aplicação de alíquotas especiais, maiores que as normais;

8) O acréscimo patrimonial decorrente da devolução do ICMS, inicialmente é uma receita que não deve ser tributada pois ela nada mais faz do que reconstituir a situação patrimonial do sujeito passivo que foi desfalcada pelo erro ou pelo ato ilegal ou inconstitucional e só deve ser contabilizada e tributada, como no presente caso em debate, quando já não existirem mais óbices materiais e formais para que a impugnante possa dispor dos valores pagos a maior ou indevidamente, o que pode ocorrer somente após o trânsito em julgado da ação específica, ajuizada pelo contribuinte ou ao final do processo de execução de sentença, se for o caso;

9) A simples existência de uma suposta omissão de receitas não faz prova da fraude alegada pela fiscalização, sendo necessário provar o dolo específico da sonegação, da fraude e do conluio, que o diferencia da mera falta de pagamento do tributo ou da simples omissão de rendimentos na declaração;

10) Não se provou a fraude alegada pela fiscalização e por esta razão não se pode admitir a aplicação da multa agravada, devendo esta ser de 75% e não de 150%;

11) A falta de registro na contabilidade de valores constantes nos extratos bancários, pertencentes à empresa fiscalizada e movimentada por esta, não caracteriza evidente intuito de fraude;

12) Todo o lançamento é nulo pela ocorrência da decadência.

Em julgamento de 1ª instância, o lançamento foi considerado procedente em parte, excluindo, em razão da decadência, os créditos de IRPJ com fatos geradores ocorridos no 1º, 2º e 3º trimestre do ano-calendário 2000 (Acórdão nº 019.800, 1ª Turma da DRJ/BEL, de 21/11/2007, às fls. 903/926).

Não satisfeita com a decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou recurso voluntário a este Conselho.

Por meio do memorando de fl. 469, o Secat/DRF/MNS solicitou o retorno do processo, tendo em vista documentos apresentados pela Contribuinte. O Secat/DRF/MNS juntou aos autos os documentos de fls. 471/611, peça intitulada “Aditivo a impugnação” que fora recebida por aquele serviço em 16/07/2007 (conforme carimbo à fl. 471), antes, portanto, da decisão da DRJ.

Em sede de recurso voluntário dirigido a esta Egrégia Câmara, a Contribuinte alegou, preliminarmente, cerceamento do seu direito de defesa, o que foi acatado em respeito ao princípio da estrita legalidade. Em consequência disso, a decisão de 21/11/2007 da DRJ/BEL foi anulada, remetendo-se os autos à repartição de origem para que fosse exarado novo acórdão, dessa vez analisando as razões aditivas da Contribuinte (Acórdão nº 140200.924, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária de 16/03/2012, às fls. 1138/1140).

O termo aditivo à impugnação, alegava, em resumo, que (fls. 985/986, 1088/1126):

13) Não foi notificado das sucessivas prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal MPF, de modo que houve ofensa ao § 2º do art. 13 da Portaria SRF nº 3.007/2001, devendo o lançamento ser anulado;

14) No que se refere à restituição do ICMS, não existiu fraude pois a empresa procedeu a correta contabilização dos valores recebidos a título restituição de valores pagos indevidamente a título de antecipação do ICMS;

15) Afastado o dolo e existindo antecipação de pagamento, o lançamento estaria atingindo pela decadência na forma do art. 150, § 4º, do CTN;

16) A multa qualificada deve ser desconsiderada pois não se comprova nos autos o evidente intuito de fraude;

17) Ocorreu cerceamento do direito de defesa em razão de erro grave na tipificação da suposta infração;

18) A fiscalização reteve por um período absurdo e abusivo a documentação da Impugnante, tolhendo o seu direito de ampla defesa;

19) A fiscalização não logrou comprovar o evidente intuito de fraude, a simulação ou o conluio, que pudesse dar supedâneo à aplicação da multa agravada contra a Impugnante.

Em 16/05/2013, após a análise conjunta da impugnação e do aditivo, a 1ª Turma da DRJ/BEL assim decidiu:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2000

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA. Incabível a arguição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. As garantias do contraditório e da ampla defesa somente se manifestam com a instauração da fase litigiosa, ressalvados os procedimentos fiscais para os quais lei assim exija.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento, e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do direito ao contraditório e da ampla defesa.

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NÃO OCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da Fiscalização, não implicando nulidade do procedimento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. SIGILO. O fornecimento de informações pelas instituições financeiras sobre a movimentação do sujeito passivo, na forma da Lei Complementar nº. 105, de 2001, não constitui quebra de sigilo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE. Incabível falar-se em irretroatividade da lei que amplia os meios de fiscalização, pois esse princípio atinge somente os aspectos materiais do lançamento.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. Procede, em parte, a arguição de decadência quando a autoridade lançadora demonstra que ocorreram veementes indícios de dolo, fraude ou simulação, conforme o disposto no artigo 173-I, do

Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido formalizado. Inclui-se na regra as contribuições sociais, cujo prazo decadencial também é de cinco anos, conforme interpretação vinculante do Supremo Tribunal Federal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será aplicada à multa de ofício de 150%.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. Aplica-se à tributação reflexa, no que couber, idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vale acrescentar que, a decisão da DRJ/BEL, aplicando o art. 173, I do CTN, entendeu que remanesceria no auto de infração, **(i)** o IRPJ e CSLL referentes aos fatos geradores ocorridos no último semestre do ano 2000; e **(ii)** a título de PIS e COFINS, os fatos geradores referentes a dezembro do ano 2000, haja vista que a ciência do auto de infração pela Contribuinte ocorreu em 27/12/2006.

Inconformada, a Contribuinte apresenta recurso voluntário, alegando, em síntese, que: **(i)** a discussão remanescente nos autos trata apenas da suposta omissão de receitas verificada a partir de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, já que as demais infrações (não contabilização do ICMS recuperado e compras superavaliadas) correspondiam apenas aos 1º, 2º e 3º trimestre de 2000, atingidos pela decadência e afastadas pelo acórdão recorrido; **(ii)** que as infrações por omissão de receitas cujos fatos geradores ocorreram em dezembro de 2000 também foram atingidos pela decadência. *In casu*, não houve dolo, fraude ou simulação. Logo, deveria ter sido aplicada a regra do art. 150, § 4º do CTN; **(iii)** é indevida a presunção de omissão de receitas sem a prova concreta da ocorrência do fato gerador; **(iv)** deve ser reduzida a multa qualificada de ofício de 150% para 75%; **(v)** é indevida a quebra do seu sigilo bancário, uma vez que no ano-calendário autuado (2000) inexistia previsão legal para justificar tal invasão aos dados bancários. Nessa época era pacífica a jurisprudência no sentido da necessidade de decisão judicial para embasar a quebra de sigilo bancário, e somente em 11/11/2001 com o advento da LC 105/01 foi autorizada a troca de informações bancárias entre Banco Central e Receita Federal.

A exoneração parcial do crédito procedida pelo acórdão foi objeto de recurso de ofício.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso atende a todos os pressupostos de admissibilidade, deve, pois, ser conhecido.

Quebra de sigilo bancário

Antes de mais, é preciso esclarecer que as instâncias administrativas de julgamento estão impedidas de afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob o fundamento de inconstitucionalidade, a teor do disposto no artigo 62 da Portaria MF nº. 256/09, que aprova o Regimento Interno do CARF, conforme abaixo:

Art. 62. Fica 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.

A aplicação de normas constitucionais somente é possível nos casos de decisões definitivas do STF e do STJ na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543C da Lei nº. 5.869/73 (Código de Processo Civil), conforme art. 62-A do RICARF, a saber:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil (g.n.), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Incluído pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

Sobre o tema, aplica-se, ainda, o enunciado da Súmula nº. 2 deste Conselho:

Súmula CARF Nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, como a matéria não foi definitivamente julgada pelo STF, considera-se legítima a requisição de dados e extratos bancários pela Receita Federal do Brasil diretamente às instituições financeiras.

No caso concreto, diversas vezes intimada, muito embora tenha apresentado os livros de sua escrituração contábil, a Recorrente entregou apenas parcialmente os extratos bancários solicitados pela fiscalização.

Considerando a reiterada falta de atendimento para apresentação completa dos extratos solicitados, a apuração na escrita fiscal de omissão de recuperação de custos (restituição de ICMS) e da superavaliação de mercadorias, a autoridade fiscal julgou ser

indispensável o exame da movimentação financeira da Recorrente para a apuração da prática de infração à legislação tributária, entendimento que reputo correto.

Ressalte-se que a emissão dos RMF aconteceu apenas em 19/04/2006 (fl. 623/657), quando já vigiam as novas regras sobre quebra de sigilo bancário.

Logo, não merece reparo o procedimento em comento.

Multa qualificada de 150%

Nesse ponto, corroboro a decisão recorrida. Transcrevo seus fundamentos:

Em que pese o fato da empresa não ter declarado e nem escriturado estes valores, o Auditor Fiscal logrou comprovar o auferimento de receitas por parte da impugnante que não constam da sua declaração de rendimentos e que sequer foram escriturados. A contribuinte não declarou tais receitas no momento oportuno e não ofereceu a fiscalização qualquer meio para a sua apuração.

Tais fatos demonstram que, ao contrário do alegado pela contribuinte em sua peça impugnatória, houve, sim, no decorrer dos anos de 2000, a deliberada intenção de suprimir a correta informação acerca da ocorrência do fato gerador pois, como ela mesmo alega no item 9, a simples omissão de rendimentos na declaração e a falta de pagamentos não configuram o dolo, mas este está configurado quando, além de praticar estes atos, ainda não escritura vários valores, inclusive um de R\$ 2.134.058,43, recebido em 26/05/2000, a movimentação de várias contas bancárias (3 contas mantidas no BEA, 1 no BASA, 1 no Banco Safra e 1 no Itaú, que só começou a ser escriturada a partir de 05/06/2000) e ainda declara e contabiliza custos maiores que os reais tendo em vista o que foi escriturado no livro de apuração de ICMS.

Ou seja, a multa qualificada, nesse caso, não foi aplicada apenas em razão da falta de declaração e escrituração de receitas, mas em razão de haver a Recorrente superavaliado mercadorias.

Conforme relatório fiscal dos autos de infração, os custos declarados na DIPJ eram coincidentes com os custos escriturados na contabilidade e que foram levados à apuração do resultado. No entanto, para conseguir essa coincidência, a Recorrente teve que adulterar (superavaliar) os valores das compras de mercadorias a prazo informados na DIPJ, o que resultou em aumento de custos e, em consequência, em redução do lucro real.

Os valores das compras escrituradas no Livro Registro de Apuração de ICMS, incluindo as compras para o ativo imobilizado, conferem com os valores das compras escrituradas no Livro Registro de Entrada, demonstrando que não eram verdadeiros os custos informados na DIPJ.

Com efeito, uma vez que tal conduta caracteriza a intenção dolosa de fraudar e sonegar, deve ser mantida a qualificação da multa.

Decadência

Constatada a hipótese de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo artigo 173, inciso I do CTN.

Nesse passo, no que toca ao IRPJ e à CSLL apurados na sistemática do Lucro Real trimestral, como o lançamento referente ao 1º trim/2000 só poderia ser realizado a partir de abril de 2000, ao 2º trim/2000 em julho de 2000 e ao 3º trim/2000 em outubro de 2000, desloca-se o início do prazo decadencial para **01/01/2001** ("*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*") e o seu término para **01/01/2006**.

Tendo sido dada a ciência do lançamento em **27/12/2006**, decaídos estão os lançamentos de IRPJ e CSLL referentes ao 1º, 2º e 3º trimestre de 2000. Já o 4º trimestre de 2000 não está decaído, visto que o lançamento só poderia ter sido efetuado em janeiro de 2001, deslocando-se o início do prazo decadencial para 01/01/2002.

Adiante, encontram-se extintos pela decadência os créditos de PIS e COFINS com fatos geradores ocorridos até **30/11/2000**, em razão de sua apuração mensal.

Nesse contexto, é de se negar provimento ao recurso de ofício, já que está correto o entendimento da decisão recorrida.

Depósitos bancários de origem não comprovada

Considerando a decadência parcial dos créditos tributários em discussão nos presentes autos, no mérito, a controvérsia remanescente trata apenas da omissão de receitas verificada a partir de depósitos bancários cuja origem a Recorrente, regularmente intimada e reintimada, não comprovou.

Consoante art. 42 da Lei nº. 9430/96, caracteriza 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.

De acordo com o dispositivo acima, portanto, basta ao Fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para que se presuma, até prova em contrário a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), cabendo à Autoridade Fiscal comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Neste ponto, deve-se esclarecer que não se está tributando o depósito bancário, nem se afirmando que este seja o fato gerador do imposto de renda. O que se está tributando é uma importância financeira à disposição da fiscalizada que, pelo fato de não ter sua origem esclarecida e comprovada, deve ser considerada receita tributável auferida e não declarada (receita omitida). Diante desta presunção legal, o ônus da prova se inverte e passa à **autorada que terá a obrigação de comprovar a origem dos recursos.**

Desta forma, observando-se os critérios estabelecidos na legislação de regência e intimado o contribuinte a se manifestar sobre os valores que restaram incomprovados, compete a este, e não ao Fisco, provar a origem de cada um dos depósitos questionados se quiser se eximir da exação ou, caso fique constatada sua origem tributável, que os respectivos valores foram oferecidos à tributação.

Reitere-se que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um crédito bancário, considerado isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários creditados e seu oferecimento à tributação, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido (ser beneficiado com um crédito bancário sem origem ou não oferecido à tributação) e o fato desconhecido (auferir rendimentos). Essa correlação induz à presunção legal de que o valor creditado em conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de rendimentos não declarados.

Observe-se, ainda, que esta presunção legal torna desnecessário para a fiscalização reunir outros indícios ou provas. Neste sentido, vale citar a Súmula nº 26 do CARF:

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

Com efeito, nesse ponto, merece ser mantido o lançamento.

Posto isso, encaminho meu voto no sentido de **negar provimento** ao recurso de ofício para afastar as exações de **(i)** IRPJ e CSLL relativas ao 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário 2000; e de **(ii)** PIS e COFINS relativas aos meses de janeiro a novembro do ano-calendário 2000; e **negar provimento** ao recurso voluntário, para manter os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes aos períodos não decaídos.

(assinado digitalmente)
Carlos Pelá

Voto Vencedor

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, redator designado.

Inicialmente, cabe destacar que o presente voto vencedor contempla apenas as matérias relacionadas aos itens 001 e 002 onde o ilustre relator resultou vencido. No mais, prevalece o voto do relator que negou provimento ao recurso de ofício para afastar as exações de **(i)** IRPJ e CSLL relativas ao 1º, 2º e 3º trimestres do ano-calendário 2000; e de **(ii)** PIS e COFINS relativas aos meses de janeiro a novembro do ano-calendário 2000.

A recorrente é tributada com base no lucro presumido e, conforme auto de infração de fls. 09 e seguintes foi autuada em face das seguintes infrações:

001 - OMISSÃO DE REDUÇÃO DE CUSTOS RESTITUIÇÃO DE ICMS NÃO CONTABILIZADA (fl. 08).

Fato gerador	Valor Tributável ou imposto	Multa
30/06/2000	2.134.058,43	150%

002 - OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS (fls. 21 e 22)

Com fato gerador em cada um dos trimestres do ano-calendário de 2000, com multa de 150% e base de cálculo indicada às fls. 21 e 22.

003 - CUSTOS DE MERCADORIAS REVENDIDAS COMPRA DE MERCADORIAS SUPER AVALIADAS (fl. 30)

Fato gerador	Valor Tributável ou imposto	Multa
31/03/2000	1.562.215,65	150%
30/06/2000	48.852,09	150%
30/09/2000	1.205.082,15	150%

Além do IRPJ e da CSLL, com fatos geradores trimestrais, foi exigido da recorrente PIS e Cofins, com fatos geradores mensais (fls. 41 e 63).

No que se refere à infração indicada no item 001 do auto de infração, com fato gerador em 30/06/2000¹, descreve a autoridade fiscal que no ano-calendário de 2000, a empresa J G RODRIGUES & CIA LTDA obteve êxito em processo judicial movido contra a Fazenda Pública do Estado do Amazonas, no qual pleiteava a restituição de ICMS pago por antecipação; em períodos anteriores, com fundamento na alegação de que havia diferença a

¹ Correto o procedimento da autoridade fiscal que considerou o fato gerador na data em que os valores foram recebidos judicialmente e não em relação à competência a que se referiam. Assim o é porque se a ação judicial tivesse sido julgada improcedente não haveria o que se falar em omissão de receita. Tais valores somente se caracterizaram como receita quando do reconhecimento judicial de que não eram devidos e do efetivo recebimento com disponibilidade jurídica e econômica por parte da recorrente.

maior entre o imposto retido calculado sobre o preço estipulado como base de cálculo da retenção e o preço efetivamente praticado na revenda dos veículos.

Conforme já relatado, diz a acusação fiscal que "em virtude desse processo, [...] foi autorizada a sacar [...] a quantia de R\$ 2.134.058,43, em 26/05/2000 [...]. Esse montante foi integralmente depositado na conta corrente [...] de titularidade de JG RODRIGUES & CIA LTDA, configurando-se, portanto o efetivo reembolso de custos anteriormente deduzidos da receita do período [...], sem que os referidos valores constassem dos livros fiscais da recorrente, o que caracterizou omissão de receita que a autoridade fiscal considerou conduta dolosa com o objetivo de sonegar tributo.

No que se refere à infração 002 OMISSÃO DE RECEITA COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS e fatos geradores em cada um dos trimestres do ano-calendário de 2000, segundo destacou o nobre relator, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem de inúmeros depósitos bancários e não se manifestou, o que resulta da presunção de omissão de receita de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. No que se refere a esta infração, a autoridade fiscal afirma que aplicou multa qualificada porque [...] essas receitas não foram declaradas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ, ano-calendário de 2000. E o correspondente imposto de renda relativo ao lucro real decorrente dessas receitas, igualmente não foram declaradas na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF. Ou seja, com todas essas omissões, o contribuinte quase conseguiu seu intento de impedir mas conseguiu retardar o conhecimento do fato gerador do imposto de renda pessoa jurídica pela autoridade fazendária, materializando-se, portanto, o ilícito tributário da sonegação.

Com a devida vênia do ilustre relator, a situação dos autos, no que diz respeito à infração nº 001, correspondente ao valor recebido em face da ação judicial que não foi oferecido à tributação e à infração 002, correspondente à presunção de omissão de receita com base em depósitos bancários de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita que se enquadra nos termos da Súmula 14 do CARF, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 14: *A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Para que se compreenda a matéria, vamos pegar a situação fática e transportar destes autos à vida real na empresa onde existe, dentre outros, um escritório jurídico contratado para propor a ação judicial, um departamento comercial, um setor administrativo, outro de recursos humanos, outro relacionado à área contábil ou, quem sabe, um escritório de contabilidade terceirizado. Se a empresa tivesse intenção de sonegar os valores recebidos em face da indenização judicial ou os valores correspondentes aos depósitos bancários de origem não comprovada, à toda evidência que não teria depositado estes recursos em suas próprias contas.

Mas não é só, no caso, em relação aos valores recebidos em face da ação judicial, para que se comprovasse a intenção dolosa de sonegá-los a autoridade fiscal haveria de ter produzido prova de aquele que recebeu os valores em juízo comunicou tal fato ao departamento contábil ou a quem era responsável pela contabilidade e que a empresa tivesse passado orientação a este para não registrar a receita na contabilidade. Ora, nada disto existe nos autos. Tanto em relação à primeira infração quanto à segunda está se extraindo presunção

como se fosse possível qualificar a multa por meio de presunção. Necessário que se tenha presente que a omissão de receita pode ser presumida, no entanto, a conduta que materializa o dolo com o intuito de sonegar tributo há de estar devidamente descrita e materializada mediante provas.

Ademais, se os valores correspondentes aos depósitos bancários, bem como o valor correspondente ao que foi recebido em face do processo judicial estivessem devidamente contabilizados, como exigiu a autoridade fiscal, não se estaria diante de omissão de receita. A omissão de receita, com multa de 75%, deu-se pelo fato de tais valores não terem sido oferecidos à tributação pois, do contrário, sequer infração existiria. Vê-se, assim, que a autoridade fiscal qualificou a multa pelo fato da recorrente não ter oferecido tais valores à tributação. Contudo, tal procedimento caracteriza omissão que enseja a exigência de tributo com multa de 75%.

Neste contexto, desqualificada a multa aplicada e identificado entrega de DCTF indicando valor a pagar e/ou pagamento realizado em relação ao quarto trimestre do ano-calendário de 2000 (fls. 310, 314, 320 e 326), a regra da decadência a ser aplicada é a do artigo 150, § 4º, do CTN. Desta forma, quando da notificação do lançamento que se deu em 27/12/2006 (fl. 40), os créditos tributários indicados nas infrações 001 e 002 do auto de infração já se encontravam extintos pela decadência.

ISSO POSTO, voto por acolher a decadência para as exigências referentes aos itens 001 e 002 do auto de infração.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva.

Declaração de Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO.

Trata-se, na realidade, de analisar se no lançamento realizado parte com multa de 75% e parte com multa de 150% (nos termos do art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996) a contagem do prazo decadencial se dá com base no art. 150, § 4º, do CTN, ou do art. 173, inciso I, do Estatuto Tributário.

O voto vencedor, de lavra do Ilustre Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, com a maestria que lhe é peculiar, discorre o porquê de entender que a aferição da decadência deve ser realizada por partes, infração por infração, de acordo com a cominação de penalidade correspondente.

Com a devida vênia, ousou discordar de tal entendimento. O lançamento é uno, podendo ser alterado, em sede de julgamento, apenas em seus aspectos quantitativos por ajustes na base de cálculo ou exonerações parciais de algumas das infrações. Mas, para fins de contagem do prazo decadencial, ou o lançamento estará fadado ao cancelamento, e, por consequência, à extinção do crédito tributário correspondente, ou, de modo contrário, não estará alcançado pela caducidade. Entendo, assim, que não se possa analisar a decadência, em relação ao mesmo tributo, por partes.

Nesse sentido, transcrevo excerto do voto condutor do acórdão nº 1102-00.382, de lavra do eminente Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, que bem resume meu entendimento sobre o tema:

Assim, uma vez comprovado o dolo com relação a determinado período de apuração, irrelevante é a circunstância de que parte das infrações apuradas naquele período tenham sido apenas com a multa de 75% (caso da parcela da receita declarada em DIPJ/DCTF), pois o prazo decadencial, que produz efeitos com relação ao período de apuração, e não a uma infração isoladamente, já terá sido deslocado por força do preceito legal citado.

Desse modo, acompanho as conclusões do Conselheiro Relator no sentido de que não há que se falar da decadência em relação ao IRPJ e à CSLL do quarto trimestre de 2000 - cuja ciência do lançamento se deu em 27/12/2006 - uma vez que o lançamento só poderia ter sido efetuado a partir do mês de janeiro de 2001, e, portanto, a contagem do prazo decadencial teve início em 01/01/2002, implicando, por conseguinte, que a data limite para lançamento foi 31/12/2006, posterior à data de ciência da exigência em questão.

É como voto.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO