



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

Processo nº 10283.721193/2008-26
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.361 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. IRPJ/REFLEXOS. OMISSÃO DE RECEITAS DEPOSITOS BANCARIOS.
Recorrente SOBOROSA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. Sendo o mandado de procedimento fiscal norma de natureza procedimental, servindo de instrumento, na essência, de afirmação da validade da ação fiscal e, portanto, com efeitos preponderantemente "*intra corporis*", não há porque se acatar os argumentos de nulidade.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE FISCALIZATÓRIA. INEXISTÊNCIA. Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a impugnação do lançamento, haja vista que, no decurso da ação fiscal, inexistente litígio ou contraditório, por força do artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INOCORRÊNCIA. Não há de se cogitar da materialização de hipótese de ofensa a princípios constitucionais 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.

PARCELAMENTO DOS DÉBITOS. PAES. NÃO COMPROVAÇÃO. Não há como excluir valores em razão de alegação não comprovada nos autos de que o crédito lançado de ofício já havia sido parcelado em parte, em data anterior à do início da ação fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A existência de depósitos de origem não comprovada, para os quais o contribuinte foi regularmente intimado, mas não logrou esclarecer a procedência dos recursos, caracteriza a omissão de receita do art. 42, da Lei nº 9.430/1996.

Preliminares Rejeitadas. Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

SOBOROSA ALIMENTOS DO BRASIL LTDA. recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Adoto o relatório da decisão recorrida (verbis):

Versa o presente processo sobre auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Programa de Integração Social - PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no valor total de R\$ 2.841.549,36, incluídos os acréscimos legais, referente ao ano-calendário de 2005.

A autuação fiscal fundamentou-se em depósitos bancários não comprovados, embora tendo sido o contribuinte devidamente intimado.

Cientificado do lançamento em 28/11/2008 apresenta impugnação em 23/12/2008 onde alega em síntese que:

1. houve várias prorrogações do MPF e não foi dada ciência ao Impugnante de nenhuma das referenciadas prorrogações, nenhuma dessas prorrogações encontra-se acostada aos autos;
2. em procedimento de ofício efetuado com base em depósitos bancários, nos termos da Lei nº 9.430/96, é imperiosa a comprovação da utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda;

3. houve tributação de incorporação de bancos, depósito em dinheiro objeto de transferência entre contas de mesma titularidade, resgate de papéis em conta-corrente, ordem de pagamento recebida, na verdade tributou tudo que entrou na conta da impugnante;
4. não se pode afirmar que a sanção imposta é válida legítima, tendo em vista sua afronta aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade;
5. a exação exigida assoma nítidas feições de confisco, o que é defeso pela Constituição Federal em voga em seu art. 150, IV;
6. a fiscalização utilizou descrições genéricas e pouco precisas para se referir aos fatos indiciários que ensejaram a aplicação da presunção legal para omissão de receitas;
7. não foram considerados os valores Declarados no PAES, conforme Comunicado Parcelamento/SEORT/DRF/MNS, datado de 30/12/2005;
8. a fiscalização descaracterizou totalmente a autuação, pois ao contrário de trazer certeza e segurança, trouxe desconfiança e dúvida, o que é vital para garantia ao direito da ampla defesa dos contribuintes;
9. olvidou-se a fiscalização do disposto no art. 4.º da Lei nº 9.481/1997 que alterou os limites estabelecidos no art. 42, § 3.º, inciso 1, da Lei nº 9.430/96, onde não são considerados como omissão de receita os valores de depósito inferiores a R\$ 80.000,00, durante o mesmo ano calendário.

A decisão recorrida está assim ementada:

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. Sendo o mandado de procedimento fiscal norma de natureza procedimental, servindo de instrumento, na essência, de afirmação da validade da ação fiscal e, portanto, com efeitos preponderantemente "intra corporis", não há porque se acatar os argumentos de nulidade.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

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

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE FISCALIZATÓRIA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a impugnação do lançamento, haja vista que, no decurso da ação fiscal, inexistia litígio ou contraditório, por força do artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INOCORRÊNCIA.

Não há de se cogitar da materialização de hipótese de ofensa a princípios constitucionais 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.

PARCELAMENTO DOS DÉBITOS. PAES. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não há como excluir valores em razão de alegação não comprovada nos autos de que o crédito lançado de ofício já havia sido parcelado em parte, em data anterior à do início da ação fiscal.

CSLL, PIS E COFINS. DECORRÊNCIA.

Quando há harmonia entre as provas e irregularidades que ampararam os lançamentos do IRPJ e das Contribuições Sociais, o que foi decidido em relação àquele é aproveitado nos lançamentos destas.

Impugnação improcedente.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual reforça as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Conforme relatado, trata-se de exigência com base em depósitos bancários não contabilizados, com multa de 75%, mas que a origem dos recursos não totalmente foi justificada, apesar de o contribuinte ter sido intimado durante a ação fiscal.

No recurso voluntário o contribuinte reitera suas alegações impugnativas.

Omissão de Receitas. Depósitos Bancários. Aplicação do artigo 42 da Lei 9.430 de 1996

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

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

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

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

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

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

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

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

Verifica-se, então, que o diploma legal acima citado passa a caracterizar omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de

depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, quando não comprovada a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não se inquire o titular da conta bancária sobre o destino dos saques, cheques emitidos e outros débitos, ou se foram utilizados para consumo, aquisição de patrimônio, viagens etc. A presunção de omissão de rendimentos decorre da existência de depósito bancário sem origem comprovada.

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

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

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

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

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

Não há que se falar em ilegalidade dessa norma por incompatibilidade com o artigo 43 do CTN, artigo 5º da Constituição Federal/1988, muito menos com artigo 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, isso porque “não cabe em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade de uma lei em vigor”, consoante Súmula nº. 2 deste Conselho. Uma vez que o diploma legal tenha sido formalmente sancionado, promulgado e publicado, encontrando-se em vigor, cabe seu fiel cumprimento, em homenagem ao princípio da legalidade objetiva que informa o lançamento e o processo administrativo fiscal. O lançamento tributário, conforme estabelece o art. 142 do CTN, é atividade vinculada e obrigatória, na qual a discricionariedade da autoridade administrativa é afastada em prol do princípio da legalidade e da subordinação hierárquica a que estão submetidos os órgãos e agentes da Administração Pública.

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

base na aludida presunção. Todavia, no presente caso a contribuinte nada apresentou para justificar a origem dos depósitos bancários considerados receitas omitidas.

Em relação as demais alegações repisadas pela recorrente, peço vênia para adotar os fundamentos da decisão de primeira instância a seguir transcritos:

“(…)

Alega a defendente que é imperiosa a comprovação da utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, assim como, que houve tributação de incorporação de bancos, depósito em dinheiro objeto de transferência entre contas de mesma titularidade, resgate de papéis em conta-corrente, ordem Acontece que no caso de omissão de receitas detectada por intermédio da movimentação bancária, caberia à contribuinte comprovar, através de documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, a origem dos valores creditados/depositados em suas contas bancárias, o que não foi feito. A presunção legal é de que estes depósitos são omissão de receitas, ou seja, estão à margem do faturamento da empresa.

Faz-se oportuno, discorrer superficialmente sobre o uso de presunções nos trabalhos fiscais.

As provas, via de regra, simbolizam determinado acontecimento por intermédio de articulações lingüísticas, existindo sempre uma probabilidade associada. Isso porque, a verdade material é inatingível. As provas são apenas instrumentos que possibilitam reconstruir e evidenciar a verdade, cuja validade depende do sistema de referência em que se encontra contextualizada.

No que diz respeito à classificação, as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras representam, de forma imediata, a ocorrência do fato de implicações jurídicas, constituindo uma versão do evento. Já a segunda exprime fatos secundários ou indiciários, diversos do fato principal, que se considera existente em virtude do uso de inferência lógica e de raciocínio dedutivo. Geralmente, as provas indiretas possuem maior probabilidade de erro que as provas diretas, devido à necessidade de se efetuar uma operação lógica. Porém, a soma de indícios que apontam a um mesmo resultado aumenta significativamente o grau de certeza, conduzindo, muitas vezes, a uma convicção tão segura, quanto àquela amparada em provas diretas.

Nesse sentido, as presunções constituem meios indiretos de provas plenamente capazes de embasar o lançamento tributário. Certamente, por serem uma prova indireta, quanto maior o número de indícios concatenados, mais evidenciados fica o acontecimento investigado. Importante observar que para as presunções legais basta comprovar o fato tipificado na norma, pois o próprio legislador reconheceu a força desta prova indireta, dispensando a busca por mais evidências.

No caso em concreto, a fiscalização fundamentou o lançamento justamente em uma presunção legal. Com a edição do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a partir de 01/01/1997, a existência de depósitos bancários, cuja origem não seja comprovada, foi erigida à condição de presunção legal de omissão de receita.

(…)

Com essa nova previsão legal, sempre que o titular de conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, a origem dos recursos creditados em sua conta de pagamento recebida, na verdade tributou tudo que entrou na conta da impugnante. Contudo, não é o que se depreende dos autos.

Portanto, impróprias as alegações da reclamante. Na verdade, a autuação decorrente da falta de comprovação da origem dos recursos depositados na conta-corrente da defendente encontra-se perfeitamente enquadrada no dispositivo citado e só pode ser afastada com a apresentação por parte do sujeito passivo de provas em contrário, motivo pelo qual se prestigia a exigência formalizada pelo fisco.

Assim, restam perfeitamente comprovadas as origens das receitas utilizadas pela fiscalização como base para o arbitramento do lucro e para a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins.

Quanto às alegações do defendente de que os depósitos bancários não se traduzem em omissão de receitas, já asseverei acima que se trata de uma hipótese de presunção de omissão de receita. Se o sujeito passivo não comprovou as origens desses depósitos bancários, passam a ser considerados receita omitida, com todos os reflexos nas bases de cálculo dos tributos ora exigidos.

Além do mais, verifica-se que o fiscal autuante analisou individualizadamente os extratos bancários, tanto que baseou o lançamento nos valores lançados a crédito excluindo a devolução dos cheques. As assertivas quanto a transferências entre contas não foram comprovadas pela impugnante.

Registre-se quanto ao disposto no art. 4.º da Lei nº 9.481/1997 que alterou os limites estabelecidos no art. 42, § 3.º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, que referido dispositivo legal se refere a Imposto de Renda Pessoa Física, não se aplicando a Pessoas Jurídicas.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A impugnante alega cerceamento do direito de defesa em virtude de a fiscalização, ao contrário de trazer certeza e segurança, trouxe desconfiância e dúvida, o que é vital para garantia ao direito da ampla defesa dos contribuintes, ocorre que não há que se falar em cerceamento do direito de defesa antes de iniciado o prazo para a impugnação do lançamento, haja vista que no decurso da ação fiscal não existe litígio ou contraditório. Para comprovar tal assertiva é suficiente a transcrição do artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972, *verbis*:

"Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase ligitiosa do procedimento. " A ação fiscal é uma fase pré-processual, ou seja, é fase na qual os agentes da Administração Tributária, imbuídos dos poderes de fiscalização que lhes são conferidos pelos artigos 194, 195 e 197 a 200, todos do Código Tributário Nacional, verificam e investigam o cumprimento das obrigações tributárias.

O auto de infração é um mero procedimento, considera-se o *procedimento* como a sucessão encadeada de atos que prepara um ato final, enquanto *processo* implica, além do vínculo entre os atos, vínculos jurídicos entre os sujeitos, envolvendo direitos, deveres, poderes na relação processual. Processo implica, sobretudo, atuação dos sujeitos sob o prisma contraditório.

A lide tem início após a lavratura do Auto de Infração. É a partir da lavratura do auto de infração que o contribuinte, em discordando da exigência fiscal, poderá

opor resistência à pretensão, respaldado pelas garantias constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, assim inaugurando o processo administrativo de exigência de crédito tributário.

Assim, o devido processo legal pelo qual pugna a interessada, como resulta notório dos autos, encontra-se plenamente preservado.

Logo, na verdade não teria sentido anular-se o auto de infração por cerceamento do direito de defesa, porque auto de infração não cerceia a defesa do contribuinte que sempre poderá fazê-la, inclusive para dizer que é nulo ou improcedente.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Conforme se verifica da análise dos autos, a impugnante não trouxe aos autos comprovantes que demonstrasse conduta ou procedimento da Administração ou de seus agentes que impediu ou dificultou que acompanhasse o desenvolvimento do procedimento fiscal, que tivesse pleno conhecimento do processo correlato, que apresentasse sua impugnação e carresse aos autos provas de suas alegações, não restando violado, pois, qualquer direito fundamental.

Com efeito, tem-se que a contribuinte, cientificada das etapas do procedimento, teve franqueado o livre acesso aos autos, pelo prazo oferecido à apresentação de sua defesa, ao fim do qual apresentou impugnação na qual demonstra, de forma inequívoca, pleno conhecimento do processo fiscal, das infrações que lhe foram imputadas e das provas que lhe servem de fundamento.

Resulta notório, pois, que nenhuma mácula houve ao contraditório e à ampla defesa, observado que foi o devido processo legal, não aproveitando à impugnante, porque inexistente, qualquer ofensa à legalidade, moralidade ou a qualquer outro princípio diretor da atividade administrativa em questão.

Como os lançamentos estão respaldados em normas integrantes do ordenamento jurídico, não há espaço para maiores reflexões sobre eventuais infrações a princípios constitucionais, como os citados pela impugnante.

Ausentes os vícios suscitados, descabe acolher a tese de anulabilidade do ato administrativo atacado, como requerido pela contribuinte.

PARCELAMENTO PAES. NÃO COMPROVAÇÃO.

A impugnante alega, ainda, que não foram considerados os valores Declarados no PAES, conforme Comunicado Parcelamento/SEORT/DRF/MNS, datado de 30/12/2005, portanto, em data anterior à lavratura do auto de infração. Contudo, não traz aos autos documentos que comprovem referido parcelamento e quais os períodos/valores nele incluídos, portanto, não há como se acatar referidas alegações por falta de provas.

CSLL, PIS E COFINS. DECORRÊNCIA.

Quando há harmonia entre as provas e irregularidades que ampararam os lançamentos do IRPJ e das contribuições sociais, o que foi decidido em relação àquele, no que couber, é aproveitado nos lançamentos destas.

(...”

Pois bem, confrontando as razões recursais com a peça impugnatória verifica-se que a contribuinte repisa suas alegações e pedidos já enfrentados na decisão recorrida, sendo que, em relação aos depósitos, bastava que justificasse a origem e apresente as respectivas provas, o que não foi feito.

CONCLUSÃO:

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira