



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

**Processo n°** 10805.001352/2006-74  
**Recurso n°** 508.715 Voluntário  
**Acórdão n°** **1302-00.390 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de novembro de 2010  
**Matéria** IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS  
**Recorrente** ON LINE SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2002

Ementa:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa se o sujeito passivo demonstra ter pleno conhecimento acerca das infrações que lhe foram imputadas, e, com base nisso, exerce, de forma plena, esse mesmo direito.

INCONSTITUCIONALIDADES.

À autoridade administrativa cumpre, no exercício da atividade de lançamento, o fiel cumprimento da lei. Exorbita à competência das autoridades julgadoras a apreciação acerca de suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade de ato integrante do ordenamento jurídico vigente à época da ocorrência dos fatos.

DECISÃO ADMINISTRATIVA. PRAZO. INOBSERVÂNCIA. SANÇÃO. INEXISTÊNCIA.

O artigo 24 da Lei nº. 11.457, de 2007, dando efetividade ao princípio do tempo razoável do processo (Constituição Federal, art. 5º, LXXVIII), estabeleceu um prazo preclusivo do processo, porém, não cuidou de indicar as sanções que poderiam advir em razão da eventual inobservância do referido prazo. Nesse contexto, considerado o âmbito em que a controvérsia foi posta em discussão, não há que se falar em extinção do processo, em extinção do crédito tributário e em preclusão temporal, em face do dispositivo em comento, haja vista a absoluta ausência de previsão legal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular,

regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Marcos Rodrigues de Mello - Presidente.

Wilson Fernandes Guimarães - Relator.

EDITADO EM:

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Rodrigues de Mello, Wilson Fernandes Guimarães, Daniel Salgueiro da Silva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Edijalmo Antônio da Cruz e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junior.

## Relatório

ON LINE SERVIÇOS DE COBRANÇA LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, São Paulo, que manteve, em parte, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas ao ano-calendário de 2001, formalizadas a partir da imputação de omissão receitas, apurada a partir do confronto entre valores movimentados em conta bancária e os fornecidos por clientes da fiscalizada.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 396/445), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que teria tido o seu direito de defesa cerceado, eis que, de todas as folhas constantes do processo, lhe foi encaminhado, apenas, o relato do Termo de Verificação Fiscal, constituído de 03 folhas, acompanhado da relação de créditos submetidos à tributação, os Autos de Infração e seus anexos, obrigando-a a procurar a Repartição Fiscal para complemento da ciência através do conhecimento das demais peças e dos documentos referidos pelo fiscal;

- que, tendo peticionado à autoridade administrativa cópia integral do processo e do dossiê, teve o seu pleito indeferido sob o fundamento de ser a autoridade fiscal incompetente para a decisão;

- que a Lei nº 9.784, de 29/01/1999, garante o direito de obtenção de cópias por parte dos administrados, e sua negativa prejudica a produção da defesa;

- que deveria ser acrescentado o fato de inexistir demonstrativos identificadores das transferências (depósitos e investimentos) referidos nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal;

- que não foi comunicada sobre as diligências efetuadas pelos agentes fiscais para a obtenção dos valores tributados;

- que, para a análise dos valores arrolados para tributação, tornar-se-ia indispensável o exame dos extratos bancários colhidos sem a sua anuência, para conhecimento das transferências promovidas entre contas e de outros lançamentos, cujos históricos identificariam a origem dos recursos;

- que, nos termos do art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional, os créditos lançados após o transcurso do prazo de cinco anos contados dos fatos geradores foram atingidos pela decadência;

- que não caberia o lançamento por presunção, pois a fiscalização utilizou exclusivamente os depósitos bancários;

- que caberia ao Fisco, diante da movimentação bancária (ilegalmente obtida), fazer prova da ocorrência do fato gerador do tributo, demonstrando cabalmente ou o aumento patrimonial do contribuinte, o consumo ou até mesmo ambas as ocorrências;

- que não se poderia argumentar que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 autorizaria a inversão do ônus da prova para o contribuinte;

- que o procedimento afrontaria, também, o princípio da capacidade contributiva;

- que o Agente Fiscal teria deixado de contemplar inúmeras informações prestadas por ela, em flagrante afronta ao princípio da verdade real.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas converteu o julgamento em diligência, para que fosse facultado à contribuinte o acesso aos autos e a extração de cópias de documentos.

Reaberto o prazo para interposição de novos argumentos de defesa, a contribuinte trouxe aos autos a peça de fls. 528/532, por meio da qual, além de ratificar as alegações anteriormente apresentadas, aditou:

- que não lhe haviam sido fornecidas cópias do dossiê, o que caracterizaria cerceamento do direito de defesa;

- que, à luz do que dispunha o art. 24 da Lei nº. 11.457, de 2007, teria decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, analisando os feitos fiscais e as peças de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº. 05-26.170, de 15 de julho de 2009, pela procedência parcial dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

***NULIDADE. DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.***

*Franqueado à autuada o acesso aos autos do processo, não cabe falar em cerceamento pela não apresentação dos documentos integrantes do dossiê do contribuinte, dado seu caráter interno e não necessariamente ligado à autuação.*

***CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL.***

*A contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Na hipótese em que há recolhimento parcial, o prazo decadencial de cinco anos tem início na data de ocorrência do fato gerador.*

*Exclui-se a exigência formalizada após o transcurso do prazo decadencial.*

***CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONTESTAÇÃO. JULGAMENTO. PRAZO.***

*O prazo definido para a formalização de decisão administrativa a contar do protocolo da defesa, ainda que extrapolado, não*

*acarreta a extinção ou a nulidade do crédito constituído de ofício por falta de previsão legal.*

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ÔNUS DA PROVA.  
PRESUNÇÕES LEGAIS.**

*As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.*

*Intimado o sujeito passivo a comprovar a origem dos recursos movimentados em sua conta corrente, sua incapacidade em fazê-lo autoriza a imputação de omissão de receitas por presunção legal.*

**FUNDAMENTAÇÃO COMUM. ORIENTAÇÃO DECISÓRIA.**

*Devido à íntima relação de causa e efeito existente entre as exigências, a orientação decisória deve coincidir.*

Diante de tal decisão, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 553/589, por meio do qual, renovando os argumentos expendidos nas peças impugnatórias, adita:

- que, de fato, como relatado na decisão recorrida, a autoridade supriu uma das irregularidades atinentes ao cerceamento do direito de defesa, convertendo o julgamento em diligência e determinando à autoridade autuante que fornecesse ao contribuinte as cópias do Processo Administrativo Fiscal, porém, a diligência não se estendeu ao "dossiê" do Contribuinte", que permaneceu sigiloso e de acesso proibido;

- que o direito de defesa não pode ser exercido parcialmente;

- que não compete à autoridade administrativa julgar sobre a "suficiência" do direito "concedido" ao contribuinte para a elaboração de sua defesa;

- que a Lei nº. 9.784/99, invocada como fundamento legal para o pedido de vista do "dossiê", regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, categoria na qual se inclui o processo administrativo tributário;

- que o Registro de Procedimento Fiscal - RPF, cuja cópia foi igualmente solicitada e negada, também não consta do processo.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos, relativas ao ano-calendário de 2001, formalizadas a partir da imputação de omissão receitas, apurada a partir do confronto entre valores movimentados em conta bancária e os fornecidos por clientes da fiscalizada.

A autoridade julgadora de primeira instância reconheceu a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 09 de agosto de 2001, vez que os lançamentos foram efetivados em 09 de agosto de 2006.

Inexiste Recurso de Ofício, eis que a exoneração de pagamento não ultrapassou o limite previsto no artigo 1º da Portaria MF nº. 3, de 2008.

Renovando argumentos expendidos na peça impugnatória, a contribuinte, em sede de recurso voluntário, traz razões, as quais passo a apreciar.

### NULIDADE DO LANÇAMENTO

Alega a Recorrente que a diligência requisitada pela autoridade julgadora de primeira instância não possibilitou o fornecimento do “dossiê do contribuinte”, o que comprometeu o exercício pleno do seu direito de defesa. Diz que não compete à autoridade administrativa julgar sobre a suficiência do direito concedido ao contribuinte para a elaboração de sua defesa. Afirma que a Lei nº. 9.784/99, invocada como fundamento legal para o pedido de vista do "dossiê", regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, categoria na qual se inclui o processo administrativo tributário. Sustenta que o Registro de Procedimento Fiscal - RPF, cuja cópia foi igualmente solicitada e negada, também não consta do processo.

Não identifico o cerceamento reclamado pela Recorrente.

Com efeito, foram colacionados aos autos todos os elementos que serviram de suporte aos lançamentos tributários efetivados, tendo, inclusive, a autoridade julgadora de primeira instância oportunizado à Recorrente momento para tomar conhecimento integral das peças formadoras do processo e aditar razões.

Como visto, diante da arguição de nulidade dos lançamentos em razão de cerceamento do direito de defesa, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, por meio da Resolução nº. 2.501, de 28 de abril de 2009, converteu o julgamento em diligência para que a contribuinte fosse intimada a reiterar o pedido de cópia integral do processo, lhe fosse facultado o acesso aos autos e o fornecimento das cópias porventura requeridas<sup>1</sup> e a oportunidade para aditar razões de defesa.

Cabe destacar que os dispositivos da Lei nº. 9.784/99, a teor do preconizado pelo seu artigo 69, são aplicáveis ao processo administrativo fiscal apenas de forma subsidiária, eis que este é disciplinado por lei própria (Decreto nº. 70.235/72).

Nesse contexto, a ação fiscal empreendida resultou em formalização de processo em que foram observados os preceitos do art. 9º da norma processual referenciada, visto que as exigências dos créditos tributários foram devidamente instruídas com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito imputado pela autoridade fiscal.

Não obstante, considerados os fragmentos da norma tida como violada reproduzidos na peça recursal, ainda que se leve em conta a aplicação complementar dos enunciados ali referenciados, descabe falar em decretação da nulidade dos feitos fiscais, vez que não se identifica inobservância de qualquer ordem aos princípios descritos, tendo sido dada à Recorrente, como já foi dito, a oportunidade para tomar conhecimento das peças integrantes do processo, o que lhe possibilitou exercer o seu direito de defesa.

Observa-se que a Recorrente traz, ainda, considerações a respeito das disposições do Decreto nº. 2.134/97.

O referido Decreto, que, regulamentando o art. 23 da Lei nº. 8.159/91, dispunha sobre documentos públicos sigilosos e o acesso a eles, além de não guardar qualquer pertinência com a controvérsia posta em discussão no presente processo, foi revogado pelo Decreto nº. 4.553, de 2002.

Os denominados DOSSIÊS e os Registros de Procedimento Fiscal (RPF), documentos que, em razão da ausência de ciência, servem de suporte à arguição de cerceamento do direito de defesa por parte da Recorrente, representam instrumentos utilizados pela Administração Tributária, em âmbito estritamente interno, para armazenar informações acerca dos procedimentos fiscais levados a efeito pelos agentes fiscais, sendo que as peças comprobatórias dos ilícitos imputados, ainda que possam estar reproduzidas no DOSSIÊ, necessariamente devem constar do processo, de modo que o contraditório possa ser exercido pelo contribuinte fiscalizado.

Nesse diapasão, para que se pudesse acolher o argumento da Recorrente, seria necessário ter ficado comprovado que, no caso vertente, a autoridade fiscal não carrou ao processo documentos de comprovação da infração imputada, e, anexando-os ao DOSSIÊ da ação fiscal empreendida, não permitiu que a contribuinte deles tomasse conhecimento.

Entretanto, não é essa a situação que ora se aprecia, eis que, como já foi dito, os elementos reunidos pela Fiscalização, cuja ciência à Recorrente foi oportunizada pela Administração, permitiram, por completo, o exercício do direito de defesa.

### IMPOSSIBILIDADE LEGAL DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Argumenta a Recorrente que, diante do disposto no art. 24 da Lei nº. 11.457, de 2007, decaiu o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário.

Preliminarmente, creio que caiba uma observação acerca do efeito pretendido pela Recorrente em razão de uma eventual inobservância do disposto no art. 24 da Lei nº. 11.457, visto que, ainda que não se aprofunde a discussão acerca da natureza do prazo ali

estabelecido, se decadencial ou prescricional, não se pode falar que a partir do seu transcurso a autoridade administrativa fica impossibilitada de constituir o crédito tributário, pois, como admitido pela própria contribuinte, se estamos diante de prazo para que a autoridade administrativa prolate decisão, a decorrência lógica é que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário já foi exercido.

Feita a observação e admitindo que a pretensão da Recorrente esteja dirigida no sentido da decretação da inexigibilidade dos créditos tributários constituídos, vez que a decisão administrativa proferida em primeira instância ultrapassou o prazo de trezentos e sessenta dias previsto na lei, esclareço, em convergência com o decidido em primeiro grau, que inexistente na norma legal em referência (Lei nº. 11.457, de 2007) qualquer alusão a tal possibilidade.

Destaco que, na redação original, o artigo em comento previa a possibilidade de o prazo em questão ser prorrogado uma única vez (parágrafo primeiro) e de ser interrompido (parágrafo segundo), porém, com base na argumentação de que a esfera administrativa tem se constituído em via de solução de conflitos de interesse, desafogando o Poder Judiciário; que a análise do processo requer tempo razoável de duração em virtude do alto grau de complexidade das matérias analisadas; e que poderia haver comprometimento da solução do processo por parte da Administração, visto que ficaria obrigada a justificativas, fundamentações e despachos para motivar a necessidade de dilação do prazo para a sua apreciação, tais disposições foram objeto de veto.

De qualquer forma, o que se observa é que a lei, dando efetividade ao princípio do tempo razoável do processo (Constituição Federal, art. 5º, LXXVIII), não obstante estabelecer um prazo preclusivo do processo, não cuidou da indicação das sanções que poderiam advir a partir do seu descumprimento.

Assim, no âmbito em que a controvérsia foi posta em discussão, não há que se falar em extinção do processo, em extinção do crédito tributário e em preclusão temporal, em face do disposto no art. 24 da Lei nº. 11.457, haja vista a absoluta ausência de previsão legal.

### IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO COM BASE EXCLUSIVA EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Os argumentos da Recorrente, de forma predominante, levam em consideração a legislação e a jurisprudência anteriores à edição da Lei nº. 9.430/96.

As supostas inconstitucionalidades dos atos que serviram de suporte aos lançamentos tributários, como é cediço, não podem ser apreciadas em âmbito administrativo, eis que os órgãos julgadores de tal índole não podem afastar a aplicação da lei com base nesse fundamento. No que tange ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive, a súmula nº. 2 assim dispõe:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

A Recorrente alega que a autoridade fiscal deixou de contemplar inúmeras informações prestadas por ela que, uma vez analisadas, poderiam contribuir para a redução da matéria tributável apurada. Contudo, não traz, em sua peça de defesa, qualquer descrição acerca de tais informações.

Como é cediço, o lançamento efetuado com base em depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos, tem amparo em norma legal (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996), não havendo que se falar, pois, em impossibilidade de constituição do crédito tributário.

Trata-se, assim, de presunção prevista em lei, em que cabe ao contribuinte trazer aos autos elementos capazes de impedir a sua aplicação, providência que, é bom que se ressalte, não foi adotada pela Recorrente.

A contribuinte, por ocasião da interposição da peça impugnatória, não aportou aos autos nenhuma comprovação da origem dos recursos depositados em suas contas bancárias.

Ao recurso, da mesma forma, nada juntou.

Diante do exposto, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Wilson Fernandes Guimarães - Relator