



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.017510/2010-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-003.596 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 6 de abril de 2023
Recorrente ENGESEL EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO LEGAL. CONSTITUCIONALIDADE.

A Lei Complementar - LC nº 105, de 10 de janeiro de 2001, permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. A Constitucionalidade da LC 105/2001 foi reconhecida pelo RE 601.314 (julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei 5.869/73).

SIGILO BANCÁRIO. NULIDADE DE APLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR. INOCORRÊNCIA.

O STF já se pronunciou (REsp nº 601314/SP) que a aplicação de lei complementar sobre sigilo bancário não ofende o direito ao sigilo, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. APRECIÇÃO DE LEGALIDADE. SÚMULA CARF nº 26.

Presume-se ocorrida a omissão de receitas ou de rendimentos, em situação na qual os depósitos bancários indicando a movimentação financeira do contribuinte não tiverem a origem comprovada pelo titular, mediante a devida apresentação de documentação hábil e idônea.

Opera-se a inversão do ônus da prova, situação em que cabe ao contribuinte desconstituir a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A presunção de omissão de receitas encontra-se prevista em lei. Nesse contexto, não cabe a órgão de julgamento administrativo apreciar arguição de sua legalidade.

No que se refere ao Auto de Infração não cabe avaliação quanto à conveniência e à oportunidade da prática do ato, pois, identificado o ilícito, é obrigatória a autuação, que deve seguir os estritos limites das normas que disciplinam as etapas do procedimento fiscal.

A presunção, estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada” (Súmula CARF n.º 26).

MULTA ISOLADA. MULTA OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SUMULA 105.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS COM BASE NO MESMO FATO E MATÉRIA TRIBUTÁVEL

O decidido em relação ao IRPJ estende-se aos lançamentos de CSLL, PIS e Cofins, vez que formalizados com base nos mesmos elementos de prova e se referir à mesma matéria tributável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, com a exclusão dos lançamentos realizados a título de multas isoladas.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão n.º 12-105.538, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), que por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, nos termos do redator designado (fls. 1295/1315), para:

I.- reduzir o IRPJ devido para, R\$ 5.025,08; a CSLL para R\$ 3.015,05; o PIS para R\$ 555,62 e a COFINS para R\$ 2.564,38, acrescidos de penalidade de 75% e encargos moratórios;

II.- reduzir as penalidades isoladas do IRPJ e da CSLL para, respectivamente, R\$ 20.312,26 e R\$ 11.476,58, com encargos de mora a partir do vencimento dos correspondentes lançamentos de ofício.

Versam os presentes autos de exigências de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica, R\$ 51.667,18 (fls. 4); da CSLL, R\$ 30.626,12 (fls. 9); da Cofins, R\$ 25.861,99 (fls. 19) e do PIS, R\$ 5.614,73 (fls. 21), atinentes ao ano calendário de 2006, acrescidas de penalidade de 75% e encargos moratórios, de pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual.

Além dos tributos antes mencionados foi imposta a penalidade isolada sobre valores do IRPJ foi imposta a penalidade isolada, R\$ 22.662,61, por falta de recolhimento de estimativas mensais sobre a receita bruta e acréscimos de ofício, e, relativamente a CSLL, foi formalizada autuação fiscal sob o mesmo fundamento, R\$ 12.398,28, fls. 13.

De acordo com Termo de Verificação Fiscal de fls. 24/34, o fundamentaram as exações créditos/depósitos bancários para os quais intimado, o sujeito passivo não teria logrado lhes comprovar as origens.

DA IMPUGNAÇÃO

Em sede de impugnação alegou em preliminar, nulidade da aplicação da Lei Complementar nº 105/2001.

No mérito assim se defendeu, em síntese:

- a) seria indevida a exigência de tributos com base em operações financeiras dada a incerteza de suas bases cálculo;
- b) a vasta documentação apresentada à auditoria demonstraria a ocorrências das origens dos créditos, demonstrados 485 itens de 643 e demais na impugnação;
- c) a título de comprovação são apresentados em sede impugnatória novos documentos para, por amostragem, testificarem que todos os valores possuem origem certa, devidamente contabilizados, conforme listados às fls. 289/291;
- d) não teria sido considerado o prejuízo líquido da impugnante, R\$ 2.664.170,05, o qual supera em muito os créditos/depósitos de origem tidas como não comprovadas;
- e) discorda da penalidade e encargos moratórios, ao amparo de artigo 151, III, do CTN, dado que, não encerrado o processo administrativo, não há que se falar em validade da exigência do tributo.
- f) não deve prevalecer a concomitância da penalidade de ofício e penalidade isolada com fundamento no Acórdão aposto no Recurso Voluntário 143.938, do extinto Conselho de Contribuintes, ementa reproduzida às fls. 294. As

hipóteses previstas para ambas são diferentes e excludentes. Caso contrário estaria configurada a dupla penalização pelo mesmo fato.

DA DILIGÊNCIA

Ante a documentação acostada aos autos em sede impugnatória, fls. 307/1154, o processo foi baixado em diligência, fls. 1219, com o objetivo de:

Na prevalência da verdade material baixo o processo em diligência para que a fiscalização certifique que os valores reportados às fls. 289/291 da peça impugnatória se encontram registrados nos Livros Diário e respectivas folhas, como alegado pelo sujeito passivo. Os valores comprovadamente escriturados, por seu somatório mensal e trimestral, devem ser excluídos das bases de incidência originalmente lançadas dos tributos ora litigados, conforme fls. 48/51.

O extenso Relatório de Diligência de fls. 1220/1269, concluiu, em síntese, que dos valores originalmente lançados como créditos/depósitos bancários sem origem identificada, deve remanescer o montante de R\$ 85.479,39, como créditos sem identificação de origem, fls. 1266.

Concluiu, ainda, o mesmo relatório, que, na apuração do IRPJ e da CSLL deve ser considerado o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL, R\$ 37.621,52, declarados pelo contribuinte.

Igualmente, devem ser reduzidas, mensalmente, as bases imponíveis do PIS e da COFINS, conforme demonstrativo de fls. 1267/1268 e, por via de consequência, das penalidades isoladas.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, em 20.3.2019 (cópia de Aviso de Recebimento - AR, de fl. 1320), apresentou seu recurso voluntário em 16.4.2019 (fls. 1372/1397).

Em sede de preliminar defendeu a nulidade e a improcedência do lançamento por utilizar-se, desde o seu primórdio, de informações de operações financeiras resguardadas pelo sigilo fiscal (provas ilícitas), e que somente a partir delas é que se perquiriu o presente auto, não culminando com a busca da forma legal dos dados necessários.

DO MÉRITO

DA SUPOSTA OMISSÃO DE RECEITAS

Segundo a Recorrente a “suposta missão de receitas” sequer teria sido objeto de qualquer menção na decisão recorrida, o que no seu entendimento fulminaria “o restante dos valores ainda tidos por devidos após a baixa em diligência”.

Sustentou ter apresentado relatório e planilha detalhando os valores depositados e as pertinentes ocorrências, que após inúmeras diligências e até mesmo insistência somente alguns teriam sido "acatados" pela fiscalização. Sendo certo que todos foram oferecidos à tributação. E, mesmo assim resultou a suposta infração por “omissão de receitas”:

Entretanto, com fundamento nos extratos bancários apresentados diretamente pela fiscalização sem autorização prévia do Poder Judiciário, resultou a suposta infração por

“omissão de receitas”, uma vez que o Sr. AFRB entendeu que não foram demonstradas a totalidade da origem dos depósitos (exigência de 157 itens do total de 643 itens solicitados).

Nesse caminhar, sustentou a Recorrente que a fragilidade do lançamento estaria também evidenciada quando na realização da diligência a exigência foi reduzida para 28,8% (de R\$148.830,91 para R\$ 42.945,97).

Asseverou que as demais documentações, idênticas àquelas consideradas apenas na Diligência, também devem ser devidamente analisadas e acatadas, vez que seguem o mesmo padrão de comprovação.

Aduziu que a alegação fictícia de “omissão de receitas” não deveria ser considerada porque teriam se originado da malsinada prova ilícita (quebra de sigilo bancário).

A partir de ementas de acórdão exarados pelo e. CARF defendeu que para configurar “omissão de receita”, não basta a mera e simples alegação, ou seja, simples indícios e presunções não prestam para amparar exigência de tributos diversos;

Em segundo plano, é certo que para que fique configurada a sempre referida "omissão de receita", não basta a mera e simples alegação; necessário, sob pena de aniquilar o lançamento, comprovar por todos os meios de prova permitidos, que aqueles indícios são fortes o suficiente para assegurar a ocorrência do lançamento.

Para a Recorrente os fatos que foram baseadas as imputações não se sustentam isoladamente, porque somente foram demonstrados, pelos agentes fiscais, depósitos em extratos bancários. E tais ocorrências também podem ter sido originadas de diversos fatos que não sejam a concreta existência de receitas. Cita doutrina. E conclui:

Desta forma, percebe-se que meros depósitos em conta corrente não podem ser, aqui neste caso, capazes de configurar omissão de receita, ainda mais pela autuação por presunção e indício.

Indício, para se tornar presunção válida, necessita obrigatoriamente de uma prova que o consubstancie, o que no caso em pauta, não aconteceu. Cita jurisprudência.

Assim, prossegue a Recorrente, a presente autuação de omissão de receita não deve prevalecer, “a uma I) porque não foi realizada uma gama de provas que legitimassem a manutenção da presunção embasando a dita omissão de receita, a duas II) em razão do contribuinte apresentar, dar explicações e comprovar a escrituração contábil dos valores dos extratos”.

Defendeu o princípio da verdade material pra que se dê às provas, colacionadas na impugnação, o peso e a veracidade comprobatória dos fatos alegados (acatar alegações, tabelas, documentos), e se caso necessário determinar a prova pericial.

Asseverou que não comprovou-se fraude ou simulação nos atos da Recorrente, sendo certo que a má-fé não se presume, tanto que a multa de ofício aplicada foi o percentual de 75%.

Apresentou uma tabela que conteria os itens exigidos após diligência, onde restaria comprovada a sua escrituração (oferecidos à tributação), pedindo que seja acatada com a consequente exclusão da exigência em comento.

Afirmou que “o somatório do Anexo 2 (“depósitos cuja origem na foi comprovada”, fis. 46/49) possui erro de cálculo, sendo o correto o montante de R\$ 340.074,86, fato este que impõe a iliquidez das bases de cálculo da tributação”. Ainda com relação ao Anexo 2, a Recorrente apresentou a comprovação do item 284, conforme petição de fls. 02/142 (juntada no Anexo I), mas este consta nos "depósitos cuja origem na foi comprovada", o que evidencia a incerteza dos valores mencionados.

E ainda a título de comprovação, a Recorrente apresentou na Impugnação nova documentação (nos mesmos moldes apresentados no MPF. capa do item e documentos) para a comprovação por amostragem de que todos os valores possuem origem certa.

Ademais, os valores dos extratos tratam-se de simples transferências de contas da própria Recorrente, ou seja, já foram contabilizadas pela empresa e agora são novamente tributadas no Auto (BITRIBUTAÇÃO)

Esses valores ora utilizados no Auto como base de cálculo já foram devidamente contabilizados pela empresa (apresentados Livros Diário e Razão, e em meio magnético) e portanto já oferecido à tributação.

Ao final deste item foi categórico e afirmou ser “absolutamente impertinente a exigência fiscal ora objetada, fulcrada em meras presunções e indícios de “omissão de receitas” (obtidos pela quebra de sigilo), vez que conforme alegações e documentos não há que se falar em falta de demonstração das origens, ainda mais pela presunção (suficiente para se ter todos os itens como demonstrados)”.

DA INDEVIDA EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS COM BASE EM INFORMAÇÕES DE OPERAÇÕES FINANCEIRAS – BASE DE CÁLCULO INCERTA

Neste ponto voltou a defender que o lançamento fora efetuado em meros indícios, “que o registro a crédito, ou depósito, em conta bancária, bem como informações financeiras não se constituem em presunção de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos de qualquer natureza”.

Que a “simples informação de operações financeiras (frise-se, obtidas sem qualquer ordem judicial) por extrato bancário não pode ser caracterizador do montante tributável, vez que não se configura em sua totalidade como valor da operação ou mercadoria e serviço”.

Asseverou que Lei Complementar n.º 105/2001 “proíbe o fornecimento de qualquer outra informação além dos valores globais movimentados, sendo pertinente ao Sr. Agente Fiscal fazer a correlação para que se possa chegar a algo, e não simplesmente somar o montante das informações e tributar direto (e frise-se estar errada a somatória)”. Restando certo que, no caso não houve demonstração ou comprovação a fundamentar a omissão de receitas.

Segundo a Recorrente o levantamento do sigilo das operações financeiras não pode ser tomado como base de cálculo e, no presente auto de infração, sequer existe a distinção das informações financeiras colhidas (frise-se ilegal), não distinguem o que pode e deve ser tributado ou não, em perfeito desrespeito ao art. 142 do CTN.

Defendeu, com base na jurisprudência do e. CARF, “a impossibilidade de se conferir vínculo do crédito constante do extrato bancário (ou de seu suposto conseqüentário na forma imaginada pelo fisco) com o conceito de renda, consubstanciada na falta de identidade entre cada depósito (ou lançamento a crédito bancário) com o fato representativo de omissão de receita”.

Para a Recorrente “a disposição contida no art. 43 do CTN, enfim, não aceita outros entendimentos, devendo, dessa forma, a fiscalização comprovar efetivamente o rendimento auferido pelo Autuado, destacando, para tanto, a origem do capital, a relação entre cada egresso e seu respectivo ingresso; e, logicamente, o montante exato do rendimento”.

Logo, pelos vícios contidos na apuração do montante tributável, não servem as informações financeiras colhidas de forma ilegal como base de cálculo, vez que aquelas não guardam relação com o conceito de operação ou qualquer elemento ensejador da incidência dos tributos.

DOS DEPÓSITOS GLOSADOS

Sustentou que os extratos não poderiam ser simplesmente glosadas porque não comprovada a efetividade dos depósitos, sem alegar, ao menos, qualquer indício de fraude ou simulação, mesmo porque qualquer dívida, não importando o valor, pode ser quitada simplesmente com o dinheiro em caixa, cheque de terceiros, e demais modos existentes.

Como demonstrar, como quis o agente fiscal, a quitação de um duplicata se foi paga mediante dinheiro em caixa, e o credor deu recibo em seu verso? Deveras impossível, porque se trata de prova negativa (ou diabólica).

Algumas das despesas glosadas, sim, tiveram seus pagamentos através de cheques. E estes documentos (extratos bancários) estão todos anexados à presente, visto não haver outro jeito de comprovar a “efetividade dos pagamentos”, como almejado arbitrariamente pela fiscalização.

Para a Recorrente não obstante a presunção de veracidade dos atos administrativos, deverão eles ser fundamentados em provas que caracterizam a ocorrência do fato, e na sua ausência não pode se entender pela sua ocorrência, uma vez que as provas é que tornam os fatos como jurídicos.

Assim, a recorrente defendeu as provas colacionadas notas fiscais, faturas e/ou duplicatas anexas, tabela, pois sedimentados - tanto a sua ocorrência como a efetividade dos pagamentos - pelos documentos ora acostados e outros já acatados pela Fiscalização (485 de 643).

Frise-se que não houve o tempo hábil para a demonstração durante o MPF, em que pese o pedido de prazo, e que agora são demonstrados de uma vez por todas - o que pede sejam desde já acatados.

Sustentou que a glosa arbitrária, porque não demonstrado a origem dos pagamentos, seria abuso de poder e macula a exigência fiscal desde seu princípio.

A vasta documentação apresentada pela Impugnação durante o MPF demonstra exatamente o ocorrência das origens dos créditos, e sendo certo que o Auto foi realizado por presunção pode-se também afirmar que todas as exigências possuem a mesma origem (demonstrado 485 itens de 643. e demais nesta defesa).

Superada a alegação acima, conseqüentemente deverá a exigência fiscal ser cancelada nesta parte, porque comprovada, através de documentação idônea, a efetiva origem dos depósitos.

DA INDEVIDA APLICAÇÃO DE MULTA E JUROS

Defendeu a Recorrente que não seria cabível a aplicação de multa de ofício e de juros de mora no caso presente, haja vista que até o momento não foi comprovada a existência de qualquer exação a ser paga.

Isso porque enquanto não encerradas todas as fases do processo administrativo (lançamento definitivo), não há que se falar na validade da exigência da contribuição, eis que ainda não proferida decisão final em processo regular - art. 201 do Código Tributário Nacional.

Assim, para a Recorrente, sem qualquer decisão definitiva que considere a exigência da contribuição válida, não há que se falar em multa ou juros, principalmente quando a impugnação ofertada - reiterando o acima exposto - também suspende a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, III, do CTN). Cita ementa de acórdão do antigo E. Conselho de Contribuintes¹.

Asseverou que, nessa fase, não sustenta a imposição de qualquer penalidade, notadamente porque há apenas uma suposição de infração cometida, cuja decisão final dependerá, ainda, de pronunciamento jurisdicional. Logo, nada ainda é devido pelo contribuinte, muito menos multa e juros.

Desta forma, pacificado o entendimento pelo qual a inexistência de decisão final em processo regular afasta a imposição de multa de mora, é a presente para requerer preliminarmente o cancelamento da multa e dos juros aplicados.

DA IMPOSSIBILIDADE DA COEXISTÊNCIA DE MULTA MORATÓRIA E ISOLADA

Neste ponto defendeu, citando jurisprudência administrativa) a impossibilidade da aplicação da multa moratória cumulada com a multa isolada, pelo simples fato de que se trata de dupla penalidade para uma mesma infração, o que seria totalmente ilegal,

MULTA ISOLADA. A multa isolada não pode ser exigida em concomitância com a multa de ofício, pois repugna ao direito a imposição de dupla penalidade para uma mesma infração.

Citou trechos do voto vencido exarado no recorrido acórdão justificado pelo princípio da consumação para a redução da multa isolada e que seria o entendimento do e. CARF. Em que pese, o voto vencido não espelhar exatamente a dupla penalização sobre um mesmo fato, ou seja, o non bis in idem, mas reconhece que a multa de ofício como aplicada não pode prevalecer.

¹ Processo n.º 10680.010350/92-68; Recurso n.º RP/301-0.475 e RD/301-0.214; Recte.: Fazenda Nacional; Sujeito Passivo: Cone-sul Ind. Com. Importação e Exp. Ltda.; Recda.: Primeira Câmara do 3o CC; Acórdão n.º CSRF/03-02.782; Edison P. Rodrigues, Presidente - DOU 1 n.º 156-E, p. 6. 16.08.99.

Asseverou que a impossibilidade de coexistência da multa moratória e da multa isolada já teria sido até mesmo sumulada pelo CARF, por meio da SUMULA 105.

Logo, não há razão para a coexistência da multa moratória e da multa isolada no presente caso, sob pena de caracterizar dupla penalidade sobre a mesma infração e, assim, violar o princípio do non bis in idem, bem como o entendimento jurisprudencial a este respeito.

Desta forma, requer desde já sejam excluídas as multas isoladas aplicadas no Auto de Infração em comento, ou alternativamente, aplicado o princípio da consumação.

DA INEXISTÊNCIA DE LUCRO – CSLL

Neste ponto sustentou que a base de cálculo, para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, seria o lucro contábil, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação.

Contudo, segundo a Recorrente o lançamento teria desrespeitado a legislação ao tomar como base da CSLL os valores tidos como “omissão de receita” (em que pese a somatória estar errada, e haver valores comprovados incluídos).

Asseverou que o prejuízo contabilizado no ano da ordem de R\$ 2.664.170,05 supera em muito o valor dos depósitos ditos de origem não comprovada (R\$ 340.074,86), e até mesmo sem se considerar as comprovações ora realizadas.

Assim, “ com prejuízo líquido de R\$ 2.664.170,05 não há que se falar em contribuição social sobre o lucro líquido”.

DO PEDIDO

Ante todo o exposto, requereu:

- a) que o presente recurso voluntário seja conhecido e provido, anulando todo o restante do Auto de Infração impugnado, uma vez que fundamentado em provas ilícitas (quebra do sigilo fiscal) sem a devida autorização do Poder Judiciário (PLENO STF - RE 3898083);
- b) em não sendo este o entendimento, sejam acatadas as alegações lançadas, cancelando definitivamente o lançamento guerreado e tornando insubsistente o Auto de Infração;
- c) caso não acatados os pedidos anteriores, sejam considerados todos os valores ora comprovados em recurso e na documentação juntada na impugnação, bem como considerado o erro de cálculo do Anexo 2 (Depósitos cuja Origem não foi comprovada, fls. 46/49) e ainda os itens já apresentados (p.ex. item 284);
- d) sejam canceladas todas as multas aplicadas, em especial as multas isoladas que não são compatíveis com o entendimento do CARF- SÚMULA 105;
- e) que as publicações oficiais e eventuais intimações ou notificações relativas ao presente feito sejam exclusivamente em nome do titular, Marcelo Vida da

Silva, OAB-SP 38.202, que as recebe na Rua Artur de Freitas Leitão, 897, Campinas, São Paulo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte ENGESEL EQUIPAMENTOS DE SEGURANÇA LTDA.

Os recursos voluntários apresentados pela Recorrente atendem aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, deles toma-se conhecimento.

DAS INICIAIS

Inicialmente a este julgador não resta dúvida sobre o grande saber jurídico dos signatários das diversas doutrinas trazidas. Entretanto as mesmas não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação. E as decisões jurídicas trazidas somente têm efeito entre as partes.

Em relação às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da petição impugnativa, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26A do Dec. 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005.

Veja-se o Parecer Normativo CST n.º 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

11. Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo

Mais remotamente o Parecer Normativo CST n.º 390, de 1971, já se prestava a bem esclarecer o tema:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Em relação às decisões judiciais, não é demais ressaltar que os entendimentos manifestados pelos Tribunais, ainda que Superiores, sem embargo de sua respeitabilidade, não vinculam, de per si, o julgamento administrativo, já que também não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do CTN, ressalvada, naturalmente, a força impositiva das súmulas vinculantes de que trata a Emenda Constitucional n.º 45, de 2004, e das decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade (artigo 102, § 2º, da CF/1988), inexistentes para o caso em apreço.

Ao final, mas não menos importante, em relação às decisões judiciais, especificamente, há que se considerar que seus efeitos são estritos às partes, sem extensão a terceiros, por força do que dispõe o art. 506, da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015, denominada Código de Processo Civil – CPC, *verbis*:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Por seu turno, a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN.

DA PRELIMINAR

Defendeu a nulidade e a improcedência do lançamento por utilizar-se, desde o seu primórdio, de informações de operações financeiras resguardadas pelo sigilo fiscal (provas ilícitas), e que somente a partir delas é que se perquiriu o presente auto, não culminando com a busca da forma legal dos dados necessários.

No caso dos autos não houve a malfadada quebra do sigilo fiscal, porque toda a movimentação financeira foi disponibilizada pela Recorrente e pela Senhora Larissa Vida da Silva (fl. 31):

35 Com base na relação dos créditos efetuados na conta bancária n.º24223-3, do Banco Itaú elaborado pela Fiscalização (Anexo 1 do presente Termo) e nos documentos e informações apresentadas tanto pela Contribuinte como pela senhora Larissa Vida da Silva Kleine, concluímos que restaram não comprovados os créditos relacionados no Anexo 2 do presente Termo, e portanto sujeitos à tributação.

Assim, tendo em vista a longa relação de depósitos, a fiscalização oportunizou à Recorrente, por diversas ocasiões, a prova da origem dos mesmos, posto que opera-se a inversão do ônus da prova, situação em que cabe ao contribuinte desconstituir a presunção legal prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro 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.

Vale observar, nesse momento, que não há nenhuma irregularidade no procedimento adotado pela Fiscalização. Para a devida análise da apuração de tributos efetuada pela impugnante, pode a auditoria valer-se da análise dos lançamentos contábeis e de demais elementos que proporcionam suporte à escrituração. Nesse contexto, dependendo do caso concreto, a verificação da movimentação financeira da fiscalizada constitui-se em aspecto relevante e necessário para o exame a ser efetuado.

Também não há que se falar em “prova obtida de forma ilícita”, já que as informações foram disponibilizadas pela contribuinte, de maneira voluntária, em atendimento às intimações no curso da ação fiscal, sob pena de preclusão lógica.

Como ficou demonstrado, todo o lançamento foi constituído, a partir da presunção legal de omissão de receitas, que deixaram de ser oferecidas à tributação, tendo em vista a existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, depósitos dos quais a Recorrente não pode argumentar desconhecimento.

Neste diapasão, constatou-se a ocorrência de omissão de receitas, conforme expresso em lei e verificada após auditoria e diligência realizada na escrita contábil e fiscal da empresa e nas informações referentes às operações bancárias.

Assim, constatado que há uma obrigação tributária inadimplida, a autoridade administrativa tem o poder-dever de efetuar o lançamento por seu respectivo meio, devendo desprezar qualquer critério de oportunidade ou conveniência, se atentando apenas à constituição do crédito tributário devido, aplicando-se a norma em vigor.

Nunca é demais lembrar que o lançamento como efetuado, surge de um minucioso trabalho de auditoria realizado na escrita contábil e fiscal e nas informações prestadas pela própria Impugnante, resultando em omissão de receita decorrentes de depósitos bancários sem origem comprovada.

Ora, não só verificada, mas também provada a emissão de receitas surge para o fiscal o dever de constituir, via lançamento, o respectivo auto de infração, porquanto a atividade administrativa estar plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais.

Destarte, presume-se ocorrida a omissão de receitas ou de rendimentos, em situação na qual os depósitos bancários indicando a movimentação financeira do contribuinte não tiverem a origem comprovada pelo titular, mediante a devida apresentação de documentação hábil e idônea.

A busca pela verdade material no caso ficou tão evidenciada que, mesmo após o encerramento do procedimento fiscalizatório, já em sede de impugnação, foi dada nova oportunidade, por meio de diligência, para que a Recorrente comprovasse a origem dos depósitos bancários, ocasião em que, justificadas as origens de alguns depósito bancários o lançamento sofreu expressiva redução, cujas base de cálculo agora são aquelas trazidas no relatório de diligência (fls. 1262 a 1266) e não mais no combatido anexo 2.

8- Assim sendo, os seguintes valores que haviam sido considerados como base de cálculo no Auto de Infração, tiveram sua escrituração encontrada nos documentos acostados ao processo administrativo 10830.017510/2010-87.

9- Em contraposição a estes valores, permaneceram não justificados devendo ser levados em conta na composição da base de cálculo dos tributos e contribuições lançados através do processo administrativo 10830.017510/2010-87 os seguintes valores.

10- Para efeito de Apuração do Lucro Real Anual, base de cálculo para o IRPJ e para a CSLL, remanesce o montante tributável de R\$ 85.479,39, ante o valor lançado originalmente de R\$ 340.290,29. Deverão ainda serem considerados o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL declarados para o próprio período de apuração, no montante de R\$ 37.621,52.

Destarte, no que concerne à Lei Complementar n.º 105, de 2001, calha esclarecer que o Supremo Tribunal Federal – STF declarou a constitucionalidade dos seus artigos 5º e 6º, ao julgar, em conjunto, as ações diretas de inconstitucionalidade n.º 2390, n.º 2386, n.º 2397 e n.º 2859, de cujo acórdão se extrai o seguinte trecho de sua ementa:

Os artigos 5º e 6º da Lei Complementar n.º 105/2001 e seus decretos regulamentares (Decretos n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001, e n.º 4.489, de 28 de novembro de 2009) consagram, de modo expresso, a permanência do sigilo das informações bancárias obtidas com espreque em seus comandos, não havendo neles autorização para a exposição ou circulação daqueles dados. Trata-se de uma transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do correntista, exatamente como determina o art. 145, §1º, da Constituição Federal.

Neste diapasão o STF, no âmbito do RE 601.314, julgou definitivamente essa matéria, em sede de Repercussão Geral, quando na sessão plenária do dia 24.02.2016, publicada no DJe n.º 37/2016 (em 29.02.2016), decidiu, por maioria de votos, que o art.6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário (grifei):

Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, conheceu do recurso e a este negou provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: “**O art.6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário**, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal” [...].

Assim, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal em razão da utilização das informações financeiras do contribuinte, afastando-se a presente alegação.

DA PRESUNÇÃO

O lançamento baseado em presunções é amplamente utilizado, quer ser tratem de presunções legais, quer simples.

As presunções legais são classificadas em absolutas e relativas.

As absolutas são as que não admitem prova em contrário; o fato descrito na lei é tido como verdade definitiva e absoluta, dispensando a produção de prova da sua realização.

Já as relativas admitem que seja produzida prova em contrário. São exemplos que se caracterizam como hipóteses de omissão de receitas presumida: os suprimentos de caixa não comprovados, a existência de depósitos bancários sem comprovação da origem dos recursos, a constatação escritural da existência de passivo fictício, entre outros.

No caso em tela, insurgiu-se uma suspeita de omissão e de incompletude das informações prestadas. Com isso, o Fisco materializou uma presunção relativa de veracidade, inicialmente, de modo que o ônus probante é atribuído ao contribuinte, tendo o direito de ilidi-la (rebater, refutar) a qualquer momento, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea apta a comprovar outra versão dos fatos presumidos.

Vejamos que a fiscalização, ao examinar os extratos bancários do contribuinte, excluiu os lançamentos a crédito que não puderam ser configurados claramente como sendo receita da empresa, tais como: empréstimos, mútuos e operações de crédito, transferência de saldo devedor, estorno, devolução de cheques, devolução de TEDs / DOCs, cobranças de taxas, estornos de taxas e outras, demonstrados nas planilhas do banco elaboradas pela fiscalização. (vide RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA Nº 00439/18/001, de fls. 1220 a 1269).

Ou seja, a Fiscalização elaborou um levantamento detalhado, individualizando, um a um, dos depósitos nas contas correntes e, intimou a contribuinte a comprovar suas origens, pois, no caso de presunção legal, o ônus da prova inverte-se, ou seja, a lei atribui ao sujeito passivo o dever de produzir a necessária prova capaz de afastar a presunção de omissão de receitas.

Entretanto, durante todo o trabalho fiscal, no entanto, o contribuinte autuado não apresentou comprovação suficiente a colocar em xeque a presunção de veracidade, restando a aplicação da presunção legal relativa prevista no artigo 42, caput, da Lei nº 9.430, de 1996:

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

Vale reforçar que a Fiscalização elaborou um levantamento detalhado, **individualizando**, um a um, os depósitos nas contas correntes que não tiveram a origem comprovada mediante documentação hábil e idônea.

O procedimento fiscal, portanto, está ancorado na lei e a autuação formalizada com fundamento no art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, socorre-se de uma presunção legal relativa (*iuris tantum*), que traz como corolário a inversão do ônus da prova.

Em suma, ao ser acusado de omissão de receita presumida a partir da falta de comprovação documental da origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, é ônus do sujeito passivo, para desfazimento da acusação, produzir a prova documental da origem da operação e que a receita dela decorrente teria sido oferecida à tributação.

Portanto não logrando êxitos em desconstituir a presunção de omissão de receitas, por meio de documentação hábil e idônea, que pudesse comprovar a origem dos depósitos bancários, resta incólume lançamento e a recorrida decisão.

DAS RECEITAS

Neste tópico da defesa, o contribuinte argumenta, que os extratos de movimentação bancária não permitem concluir que os valores neles consignados originaram renda, fato gerador do IRPJ, os depósitos seriam mero trânsito de dinheiro sem qualquer acréscimo patrimonial, tendo em vista originarem de serviço prestado voltado à importação de mercadorias adquiridas por outra pessoa física ou jurídica (o adquirente/cliente), importação por conta e ordem, ou seja, realização de operação de comércio exterior com recursos de terceiro.

Em que pese o seu descontentamento, não lhe assiste razão. Vejamos.

No lançamento ora combatido, como visto em linhas passadas, restou cristalino que basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a carga do contribuinte, a ocorrência de omissão de receita. Trata-se de uma presunção legal relativa, e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Evidentemente que os depósitos bancários, considerados isoladamente, não são fatos geradores do imposto de renda. São indícios de que pode existir renda a ser tributada. Entretanto, o legislador impôs ao titular do polo passivo da relação jurídico-tributária o ônus de comprovar, depois de regularmente intimado, a origem e o regular tratamento tributário de tais valores. Ou seja, não se presume ocorrida a omissão de receitas pela simples existência de depósitos bancários, mas pela constatação de valores que não tenham a origem identificada por seu beneficiário.

No caso dos autos, a autoridade fiscal intimou o contribuinte a comprovar a origem dos recursos, porém, este não logrou êxito em demonstrar que os créditos bancários não seriam tributáveis. Ausente a comprovação da origem dos créditos em conta bancária, concluiu que houve omissão de receitas.

Neste contexto o lançamento constitui o ato derradeiro e conclusivo que concretiza, por ora, uma presunção absoluta de veracidade, ou seja, ele passa a representar o resultado de todo o procedimento fiscal, após as várias oportunidades de defesa ofertadas ao contribuinte.

Logo, não há como se falar, neste contexto, que tal sistemática representaria ofensa à hipótese de incidência dos tributos lançados no período de apuração: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

As movimentações bancárias representam um ingresso no ativo da empresa que, se não comprovados, trazem consigo seu caráter intrínseco de acréscimo patrimonial. Até que se prove o contrário, os recebimentos representam uma maior capacidade contributiva da sociedade empresarial e, portanto, devem sofrer o impacto da tributação. Essa é a conclusão que respalda a formação dos autos de infração.

Vejam, no presente caso não está sendo tributado o depósito bancário no sentido de que este represente diretamente o fato gerador do imposto de renda. O elemento que se tributa é a demonstração de riqueza, da ora Impugnante, representada pelas movimentações bancárias

que, em decorrência de expressa previsão legal (art. 42 da Lei 9.430/96), são consideradas como se renda fossem (presunção) uma vez não comprovadas as origens dos recursos, que foi o caso dos autos.

Cabível, nesse ponto, a dicção do enunciado da Súmula CARF n.º 26 (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018): “A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996 **dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada**” (grifo nosso).

Uma vez que se trata de presunção prevista em lei, o ônus da prova se inverte e passa ao contribuinte (Recorrente), que arcará com a tributação no caso de insucesso na comprovação da origem dos recursos.

Por fim, mas não menos importante cumpre destacar que quanto à materialidade das exações, o extenso Relatório de Diligência analisou os créditos referenciados pelo contribuinte em sede impugnatória, da qual resultou, em síntese, créditos ainda sem identificação de origem no montante de R\$ 85.479,39. Portanto, receitas presumidamente omitidas.

Neste diapasão, ao contrário do alegado, o prejuízo fiscal e base negativa da CSLL constantes da DIPJ/2007 foi de R\$ 37.621,52, fls. 1033 e 1043. Não, os alegados R\$ 2.664.170,05, prejuízos acumulados, fls. 1045.

Rejeitam-se, pois, as alegações da Recorrente neste ponto.

DA MULTA E JUROS

Em que pese a sua indignação em relação à multa e aos juros, a mesma não tem força suficiente para derrubar o lançamento.

Como amplamente discutido, as insuficiências encontradas sobre receitas omitidas, reclamam o lançamento de ofício para constituir o crédito tributário respectivo.

No caso em tela, a constituição do crédito tributário ocorre mediante lançamento de ofício formalizado em auto de infração, e, nesta hipótese, a penalidade aplicável é aquela fixada pelo do art. 44, inciso I da Lei n.º. 9.430, de 1996, verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho 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;

Por conseguinte, este foi o percentual de penalidade corretamente aplicado àqueles períodos em que foi constatada falta de recolhimento pelo sujeito passivo, tendo em vista que os tributos devidos foram parcialmente declaradas e recolhidos.

Quanto à utilização da taxa SELIC para cálculo de juros de mora, trata-se de matéria sumulada no CARF:

Súmula CARF n.º 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assim, não há reparos a fazer, portanto, na aplicação da multa de ofício e na utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros moratórios.

DA CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO

Neste ponto assiste razão à Recorrente, pois o caso remete à aplicação da Súmula CARF n.º 105:

Súmula CARF n.º 105

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Vejamos que os fatos geradores são todos de 2006, ocasião em que vigia o malfadado art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996 (revogado pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007), a própria fundamentação legal adota pela fiscalização no seu lançamento remete à este dispositivo legal:

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei n.º 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei n.º 5.172/66.

Portanto, o lançamento a título de multas isoladas não deve persistir.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, conhece-se do Recurso Voluntário, para rejeitar as preliminares e, no mérito dar-lhe provimento parcial com a exclusão dos lançamentos realizados a título de multas isoladas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria