



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.002397/2006-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1201-003.845 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de julho de 2020
Recorrente ZAMUNER & ZAMUNER LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

ACESSO DO FISCO A DADOS BANCÁRIOS SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. LC 105/2001.

O Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário (RE) nº 601.314 e das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI's) nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, de 24.02.2016, considerou constitucionais os artigos 5º e 6º da LC 105, de 2001, e os respectivos Decreto 4.489, de 2001, e 3.724, de 2001, que permitem o acesso do Fisco aos dados bancários do contribuinte sem autorização judicial.

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

Ano-calendário: 2002

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. FORMA INDIVIDUALIZADA.

Os valores creditados em contas bancárias em relação aos quais a pessoa jurídica titular regularmente intimada não comprova, mediante documentação hábil e idônea e de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estão sujeitos a lançamento de ofício, mediante presunção omissão de receita (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

DILIGÊNCIA. PRODUÇÃO DE PROVA. ÔNUS DO INTERESSADO.

Não cabe ao julgador determinar diligência para que sejam juntadas aos autos provas que deveriam ter sido apresentadas pela recorrente; a busca pela verdade material não autoriza o julgador substituir os interessados na produção de provas.

LANÇAMENTO REFLEXO

Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido para o IRPJ, em razão de se pautarem nos mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Junior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente).

Relatório

ZAMUNER & ZAMUNER LTDA. já qualificado nos autos, interpôs recurso voluntário em face do Acórdão 14-27.098, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP, em 17 de dezembro de 2009.

2. Trata-se de autos de infração para cobrança de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Contribuição para o PIS/PASEP, referentes ao ano-calendário 2002, no montante total de R\$ 1.341.183,26, incluídos principal, juros de mora e multa de ofício de 75%. A ciência ocorreu em 06.09.2006.

3. A infração apurada refere-se a omissão de receita decorrente de depósitos bancários não contabilizados, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou a origem mediante documentação hábil e idônea.

4. Conforme Termo de Constatação Fiscal (e-fls. 637), a fiscalização constatou a existência de recursos depositados em contas bancárias não contabilizadas e intimou a Recorrente duas vezes para comprovar a origem desses recursos mediante documentação hábil e idônea (e-fls. 266, 564):

2 - Em atendimento à intimação do Termo de Início, o contribuinte entregou em 02.02.06 os livros, os contratos e os extratos bancários das contas bancárias da empresa.

3 - Após a análise dos elementos apresentados, **constatamos a existência de contas bancárias não contabilizadas**, a saber : BRADESCO S/A - AG. 0521-5 - Conta Corrente nº 9.130-8, BANCO DO BRASIL S/A - AG. 713-7 - Conta Corrente nº 5.597-2, Nossa Caixa Nosso Banco S/A - AG. 040-0 - Conta Corrente nº 000481-7, HSBC AG. 1643 - Conta Corrente nº 01810-15 e BANCO REAL S/A - AG. 0806 - Conta Corrente nº '9.703520-1, extratos fls. 51/260, em consequência, **intimamos o contribuinte a comprovar a origem dos recursos aplicados nos depósitos/créditos nas referidas contas** (fls. 263/319).

5. Em resposta à primeira intimação a Recorrente apresentou os seguintes esclarecimentos/documentos, os quais foram aceitos parcialmente pela fiscalização, com as justificativas que especifica:

4 - Após ter pedido prorrogação de prazo para atendimento (fls. 320), **o contribuinte apresentou, em 07.06.06, documentos e esclarecimentos com a finalidade de comprovar a origem dos recursos aplicados nos depósitos/créditos** feitos nas contas bancárias da empresa (fls. 321/556), que basicamente constou o seguinte:

"Anexo I" : Alega que quanto aos **cheques devolvidos** alguns lançamentos não foram considerados, pois se tratavam de cheques reapresentados aos bancos sacados no valor de R\$ 135.860,36. **Esta alegação não foi aceita pois todos os cheques devolvidos foram considerados para fins de intimação.** [e-fls. 324]

"Anexo II" : Alega ser **valores recebidos de clientes sediados em outras localidades (R\$ 783.524,09)**. **Esta alegação foi aceita parcialmente no valor de R\$ 603.457,68,** embora para efeito de lançamento consideramos o valor total declarado na DIPJ e DCTF (R\$ 2.215.430,10) que inclui o faturamento das notas apresentadas. [e-fls. 325]

"Anexo III" : Alega que os depósitos relacionados, **total de R\$ 3.539.198,01**, foram efetuados em decorrência de transações mantidas entre a empresa e os produtores de alho de outros estados, como Minas Gerais e Rio Grande do Sul, os quais remetiam cheques pré-datados a empresa fiscalizada que procedia aos descontos destes nas instituições bancárias através de operações conhecidas como **"empréstimos sob custódia de cheques e títulos"**. **Esta alegação não foi aceita** pois o contribuinte somente apresentou documentos bancários das operações de **Carteira de Descontos, Desconto de Cheques (Custódia de Cheques), Descontos de Títulos, sem contudo apresentar nenhum documento que comprovasse a origem dos recursos, ou seja, a origem dos cheques e títulos descontados, sendo assim, a alegação não foi aceita.** [e-fls. 325]

"Anexo IV" : Alega que os valores relacionados, no valor total **de R\$ 3.814.093,87**, são referentes a depósitos efetuados pelos mesmos produtores referidos no anexo anterior, os quais, para fazer frente às despesas da lavoura, emprestavam cheques da empresa fiscalizada, que os emitia pós-datados, com o compromisso daqueles produtores de efetuar o pagamento destes **"cheques emprestados"** na data dos respectivos vencimentos, o que era feito através do repasse de cheques de terceiros, os quais, eram depositados na conta da empresa. A empresa não apresentou nenhum documento de prova da origem dos recursos aplicados nos créditos/depósitos, sendo assim, **a alegação não foi aceita.** [e-fls. 326]

Na conclusão dos esclarecimentos da empresa fiscalizada, a mesma reconhece que **não tem justificativa para a origem dos recursos aplicados no valor de R\$ 2.028.012,40.** [e-fls. 326]

6. Reintimado a comprovar a origem dos recursos, a Recorrente não apresentou documento/esclarecimento novo. Desta feita, requereu diligência perante seus "parceiros de plantio" para comprovação dos fatos alegados, o que foi negado pela fiscalização ante a presunção de omissão de receita prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

5 - O contribuinte foi reintimado, em 05.07.06, a comprovar a origem dos recursos aplicados nos depósitos/créditos das Contas Bancárias (fls. 560/616).

6 - Em 02.08.06, o fiscalizado apresentou esclarecimentos para justificar a origem dos recursos, **sem apresentar nenhum documento**, esclarecimentos estes que não apresentaram fatos novos. Solicitou no mesmo ofício, **requerimento de Diligência nos "parceiros de plantio" para comprovação dos fatos alegados**, pedido que foi negado tendo em vista a presunção legal de omissão de receita nos termos do Art. 42 da Lei 9.430/96 (ônus da prova do sujeito passivo), fls. 618/622. [e-fls. 625]

7 -A relação dos depósitos/créditos não comprovados, que foi anexada às intimações de 04.04.06 e 05.07.06, e que serviram de base para o lançamento, consta das fls. 264/319 e 561/616 , resumo às fls. 631.

7. Com efeito, a fiscalização, ao amparo do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, lançou a título de omissão de receita os depósitos/créditos cuja origem não fora comprovada mediante documentação hábil e idônea, conforme demonstrativo a seguir:

Mês	Movimentação financeira não comprovada						Valores declarados	Valores lançados
	Bradesco	Banco Brasil	NCNB	HSBC	Banco Real	Total		
Jan	583.839,49	84.344,42	22.884,70	0,00	48.708,16	739.776,77	133.605,00	606.171,77
Fev	645.423,01	158.928,96	0,00	0,00	13.695,20	818.047,17	76.805,00	741.242,17
Mar	513.739,27	134.941,73	26.686,70	0,00	20.201,24	695.568,94	152.337,00	543.231,94
Abr	609.588,82	210.580,59	0,00	49.403,25	35.138,56	904.711,22	134.442,50	770.268,72
Mai	675.157,91	139.190,13	52.796,38	46.774,60	41.225,23	955.144,25	169.824,00	785.320,25
Jun	546.341,73	146.412,48	6.630,00	31.355,00	26.864,74	757.603,95	223.700,00	533.903,95
Jul	606.363,90	372.419,61	1.000,00	0,00	58.842,55	1.038.626,06	268.595,50	770.030,56
Ago	965.993,34	524.297,53	0,00	0,00	54.876,16	1.545.167,03	227.834,00	1.317.333,03
Set	531.519,85	327.943,79	34.679,45	0,00	38.449,59	932.592,68	213.928,00	718.664,68
Out	624.429,15	377.872,35	26.500,00	13.243,00	49.162,73	1.091.207,23	230.581,00	860.626,23
Nov	393.617,56	175.466,90	34.862,79	34.242,70	80.731,76	718.921,71	164.320,00	554.601,71
Dez	0,00	161.079,69	23.912,76	14.001,00	35.713,20	234.706,65	219.458,10	15.248,55
Total	6.696.014,03	2.813.478,18	229.952,78	189.019,55	503.609,12	10.432.073,66	2.215.430,10	8.216.643,56

8. Em sede de impugnação a Recorrente apresentou as seguintes alegações, conforme consta do acórdão recorrido:

Cientificada do lançamento em 06/09/2006, através de ciência pessoal do preposto da autuada, Walter Luis Butignoli, conforme Auto de Infração, a interessada, por seu advogado e procurador, ingressou, em 06/10/2006, com peça impugnatória de fls. 664/675, e documentação anexa de fls.676/742, sendo esta referente a procuração, cópia alteração contratual, planilhas e documentos para comprovação de origem de depósitos, alegando, em suma:

a) Que a impugnação é tempestiva.

b) Da Multa Isolada

Foi aplicada multa isolada de 75% sobre a apuração dos créditos fiscais, com fundamento no art. 44, I, da Lei 9.430/96.

A aplicação da multa isolada juntamente com a multa de mora constitui um bis in idem, dado a natureza da duplicidade da imposição de multas.

Apresenta doutrina e jurisprudência que entende corroborar com sua argumentação.

c) Diligência Junto aos Parceiros de Plantio . Requerimento de Perícia.

“Tem como ramo de atividade a comercialização de alho *in natura*, de sorte que compra lavoura de alho de terceiros e também possui parceria com outros agricultores no cultivo. No exercício de suas atividades e visando a maximização de seus resultados, realizou acordos com agricultores para o plantio, na exata medida em que “emprestava o nome em espécie de favor bancário” para realização de diversas operações de crédito para viabilizar a safra, tendo como contrapartida, a garantia da compra por preço previamente ajustado.”

Por esse motivo, solicitou ao Agente Fiscal que oficiasse aos parceiros de plantio indicados para que estes apresentassem justificativas ou documentos hábeis que comprovassem a origem das movimentações financeiras.

Pugna pelo princípio da verdade material, que é princípio de observância indeclinável pela Administração Tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais.

“Para corroborar que os depósitos não traduzem a verdade material do que ocorreu com a movimentação financeira, anexa ao presente AIIM, cópias de depósitos bancários feitos aos parceiros de plantio em 2002; cópia de contrato de parceria que previa o desconto de duplicatas, documento denominado COOPERATIVA ANO 2002 onde retrata as parcerias; documento DENOMINADO YOMEI SATO, onde prevê uma parceria para plantio envolvendo o valor de R\$ 2.763.018,00.”

Salienta que transação realizada com parceiros YOMEI SATO, SÉRGIO GO SATO E PAULO KOSHIRO SATO perfaz a importância de R\$ 2.763.018,00, que corresponde a ao valor declinado no termo de justificação como não tendo justificativa (R\$ 2.028.012,40).

A única forma de explicar a origem da movimentação financeira era por meio de diligência, prevista no art. 38 da Lei 9.748/99 e indeferida pela Agente Fiscal sob o argumento de inversão do ônus da prova.

Cita o art. 16, IV do PAF, requerendo diligência aos parceiros de plantio relacionados, “determinando-se a quebra de sigilo bancário, para posteriormente serem periciados e constatado que os valores que transitaram nas contas correntes não contabilizadas do impugnante não eram de sua titularidade”.

Indica perito, com requisitos específicos de compatibilizar a movimentação financeira entre os parceiros de plantio arrolados.

Reitera explicações apresentadas no decorrer da fiscalização, repetindo transcritos constantes de anexos I, II, III, IV e destacando, que “no entanto, estas somente terão aplicabilidade com a quebra de sigilo bancário das pessoas arroladas”.

9. Ao analisar o mérito, o voto condutor do acórdão recorrido salientou ser *“necessário que a impugnante demonstre de forma individualizada cada depósito/crédito verificado nas referidas contas, vinculando os valores constantes dos extratos aos documentos. Esta verificação é essencial, pois os documentos apresentados em nada provam a origem dos depósitos.*

10. Salientou ainda que a própria impugnante manifestou em sua impugnação que suas alegações somente teriam *“aplicabilidade com a quebra de sigilo bancário das pessoas arroladas”, ou seja, os argumentos, planilhas e documentos apresentados pela impugnante não provam a origem dos recursos depositados em sua conta corrente*”.

11. Nesses termos, a Turma julgadora de primeira instância, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ

Ano-calendário: 2002

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício, aplicada em auto de infração, é multa administrativa, de natureza punitiva.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Sendo ônus da impugnante a comprovação da origem dos depósitos bancários, e estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, bem como constatando-se a inexistência nos autos de matéria que necessite da opinião de perito para ser decidida, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência e perícia.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

12. Cientificada da decisão de primeira instância, em 28.04.2010, a Recorrente interpôs recurso voluntário em 28.05.2010 em que reitera os argumentos aviados em primeira instância e acrescenta outros, conforme elencado, em resumo, a seguir.

Multa “isolada”

13. “Na hipótese do lançamento de multa de ofício, não poderá haver exigência concomitante de multa de mora, sob pena de *bis in idem*, de duas multas para a mesma hipótese de incidência, duas penalidades concomitantes para o mesmo fato gerador.”

Quebra de sigilo bancário

14. A quebra de sigilo bancário somente é possível, excepcionalmente, e com a devida fundamentação, através de mandado judicial; portanto, o acesso do Fisco aos dados bancários sem autorização judicial configura ofensa à Constituição Federal.

Mérito - diligência

15. Reitera o pedido de diligência feito durante a fiscalização e na impugnação em face de seus “*parceiros de plantio*” para que estes apresentem justificativas ou documentos hábeis a comprovar a origem das movimentações financeiras apuradas pelo Fisco.

16. O objetivo da diligência seria demonstrar que a movimentação financeira ocorreu com recursos de terceiros, é dizer, apenas transitaram por suas contas bancárias sem lhe pertencer. Nesse sentido, aduz que apenas tomava os créditos junto às instituições financeiras, porquanto esses terceiros, previamente arrolados, não possuíam crédito junto às instituições em razão de restrições nos órgãos de proteção ao crédito (Serasa, Cadin, SPC).

17. Informa que atua “*no ramo de atividade de comercialização de alho in natura, de sorte que compra lavoura de alho de terceiros e também possui parceria com outros agricultores*”

no cultivo. No exercício de suas atividades e visando a maximização de seus resultados, realizou acordos com agricultores para o plantio, na exata medida em que “emprestava o nome em espécie de favor bancário” para realização de diversas operações de crédito para viabilizar a safra, tendo como contrapartida, a garantia da compra por preço previamente ajustado”.

18. Com vistas a comprovar que os depósitos lançados não correspondem à verdade material colacionou aos autos “*cópias de depósitos bancários feitos aos parceiros de plantio em 2002; cópia de contrato de parceria que previa o desconto de duplicatas, documento denominado COOPERATIVA ANO 2002 onde retrata as parcerias; documento DENOMINADO YOMEI SATO, onde prevê uma parceria para plantio envolvendo o valor de R\$ 2.763.018,00*”.

19. Salienta que ainda que a “*transação realizada com os parceiros YOMEI SATO, SÉRGIO GO SATO E PAULO KOSHIRO SATO (documentos anexados aos autos) perfazem, justamente, a importância de R\$ 2.763.018,00, de sorte que podemos categoricamente, afirmar que este valor corresponde àquele que o agente de fiscalização declinou no termo de constatação como não tendo justificativa, que perfaz o montante de R\$ 2.028.012,40*”.

20. Por fim, aduz que “*a única forma de explicação das origens dessa movimentação financeira, comprovando que os valores transitados nas contas de depósito não pertenciam ao recorrente, era primeiramente utilizar-se da verdade material dos fatos e invocar a faculdade do artigo 38 da Lei do Processo Administrativo – Lei n.º 9748/99¹*”.

21. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

22. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

23. A autoridade fiscal apurou valores referentes a depósitos e investimentos, realizados junto a instituições financeiras, em que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Com efeito, lavrou-se auto de infração a título de omissão de receita ao amparo do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

24. Cinge-se a controvérsia a verificar, em síntese, se a documentação apresentada pela Recorrente é hábil e idônea para comprovar a origem dos recursos e se é cabível o pedido de diligência.

¹ Lei n.º 9.784, de 1999. Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

Acesso aos dados bancários sem autorização judicial

25. Alega a Recorrente ofensa à Carta Magna em razão da lavratura de auto de infração pela Receita Federal com base em “quebra” do sigilo bancário do contribuinte sem autorização judicial.

26. Todavia, não lhe assiste razão. Acerca do sigilo bancário, o Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário (RE) n.º 601.314, de 24.02.2016, considerou constitucional o artigo 6º da Lei Complementar (LC) n.º 105, de 2001, e, na mesma sessão de julgamento, nos autos das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI's) n.º 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859², também considerou constitucionais os artigos 5º e 6º da LC 105, de 2001, e os respectivos Decreto 4.489, de 2001, e 3.724, de 2001, que permitem o acesso do Fisco aos dados bancários do contribuinte sem autorização judicial.

27. Ao garantir o acesso da administração tributária aos dados bancários dos contribuintes sem necessidade de autorização judicial, o STF assentou a legitimidade da utilização de um eficiente instrumento de detecção de indícios de irregularidades fiscais. É dizer, o sigilo bancário, instituto de proteção à intimidade e/ou privacidade, continua e deve existir, exceto perante o Fisco. Nesse contexto, os dados bancários transferidos para o Fisco ficam sob a dupla proteção dos sigilos bancário e fiscal³.

28. Nesses termos, nego provimento ao recurso voluntário em relação à matéria.

Comprovação de origem dos recursos – diligência

29. O lançamento fundamentou-se no art. 42 da Lei 9.430, de 1996, cujo dispositivo estabelece que os valores creditados em contas bancárias em relação aos quais a pessoa jurídica titular regularmente intimada não comprova, mediante documentação hábil e idônea e de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estão sujeitos a lançamento de ofício, mediante presunção de omissão de receita.

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.** [...]

§ 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; [...]

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a **terceiro**, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos

² O julgamento das ADI's 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859 constam do mesmo acórdão.

³ FREITAS JÚNIOR, Efigênio de. O Entendimento do STF pela constitucionalidade do acesso do Fisco aos dados bancários dos contribuintes e o peso dos compromissos internacionais assumidos pelo Brasil. In: MURICI, Gustavo Lanna; CARDOSO, Oscar Valente; RODRIGUES, Raphael Silva (Coord.). Estudos de direito processual e tributário em homenagem ao Ministro Teori Zavascki. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018. p. 388.

rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Grifo nosso)

30. Presunção é meio indireto de prova resultante de um processo lógico mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência considera-se provável⁴. As presunções legais podem ser absolutas – *jure et jure* – , quando não admitem prova em contrário, ou relativas – *juris tantum* – quando admitem prova em contrário.

31. A presunção legal relativa, caso dos autos, pode ser elidida pela parte cuja presunção milita contra mediante apresentação de elementos probatórios. Maria Rita Ferragut⁵ aponta as seguintes características da presunção legal relativa:

As presunções legais relativas caracterizam-se, basicamente: por (a) estarem sempre contidas numa proposição geral e abstrata; (b) poderem também ser uma proposição individual e concreta quando do ato de aplicação do direito; (c) **serem meios indiretos de prova**; (d) **serem compostas por um fato indiciário que implique juridicamente a existência de um outro fato, indiciado**; (e) contemplarem uma probabilidade de ocorrência do evento descrito no fato; (f) poderem prever a riqueza da base calculada, quando utilizadas com fundamento no princípio da praticabilidade, e não em decorrência de ilícitos praticados pelo contribuinte; (g) **dispensarem o sujeito que tem a presunção a seu favor do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, mas não de provar o fato indiciário** e (h) **admitirem prova a favor de outros indícios, e em contrário ao fato indiciário, à relação de implicação e ao fato indiciado**. (Grifo nosso)

32. Dentre as características acima verifica-se que a presunção legal relativa, meio indireto de prova, é composta do fato indiciário – valores creditados em contas bancárias – que implica juridicamente a existência de um outro fato, o fato indiciado – omissão de receita. Com efeito, o sujeito que tem a presunção a seu favor – autoridade fiscal – está dispensado do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, mas não de provar o fato indiciário.

33. Por fim, por se tratar de presunção relativa, admite-se prova em contrário tanto do fato indiciário quanto do fato indiciado.

34. No caso em análise, a Recorrente, optante pela tributação do IRPJ com base regime de apuração pelo lucro presumido, atua na comercialização de alho *in natura* e alega “*que “emprestava o nome em espécie de favor bancário” para realização de diversas operações de crédito para viabilizar a safra, tendo como contrapartida, a garantia da compra por preço previamente ajustado”*”.

35. Salienta ainda que seu papel era secundário, pois apenas tomava os créditos junto às instituições financeiras para seus parceiros, uma vez que estes não possuíam crédito perante as instituições financeiras em razão restrições cadastrais junto a órgãos de proteção ao crédito

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. A prova no procedimento administrativo tributário. Revista Dialética de Direito Tributário n.º 34, São Paulo: Dialética, 1998. p. 109. BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 508.

⁵ FERRAGUT, Maria Rita. Presunções: meio de prova do fato gerador? In: FERRAGUT, Maria Rita; NEDER, Marcus Vinícius; SANTI, Eurico Diniz de. (Coords.). A prova no processo tributário. São Paulo: Dialética, 2010. p. 116.

(Serasa, Cadin, SPC). Portanto, “*estes valores financeiros apenas transitaram pelas contas de depósitos do contribuinte, sem pertencer-lhe, portanto, a titularidade*”.

36. Para comprovar o alegado colacionou aos autos, em sede de impugnação os seguintes documentos: i) planilhas de depósitos bancários efetuados aos parceiros de plantio em 2002, cópias de depósitos e de contrato de parceria (e-fls. 687-699); ii) documento denominado “COOPERATIVA ANO DE 2002” (e-fls. 699-704); iii) “CONTRATO 2002” (e-fls. 706-710); iv) documento denominado “YOMEI SATO – ANO DE 2002” (e-fls. 711-736). Tais alegações referem-se aos depósitos identificados pelo contribuinte nos Anexos III (e-fls. 325 e 446) e IV (e-fls. 326 e 556).

37. Passo a análise dos documentos.

i) Planilhas de depósitos bancários; cópias de depósitos e contrato de parceria (e-fls. 687-699)

38. Trata-se de planilhas com indicação de valores que teriam sido depositados pela Recorrente em benefício de parceiros de plantio no ano-calendário 2002, cópias de depósitos e contratos de parceria celebrados entre Sérgio Zamuner, sócio majoritário da Recorrente, Luiz Suzuki e Yomei Sato, ambos em 19.03.2002. A análise de tais documentos não permite fazer uma correlação entre os depósitos efetuados, os valores elencados nas planilhas e nos respectivos contratos. Entretanto, ainda que fosse possível tal correlação, a Recorrente não comprova de forma individualizada que tais valores correspondem aos valores creditados em suas contas bancárias.

ii) Documento denominado “COOPERATIVA ANO DE 2002” (e-fls. 699-704)

39. Trata-se de relação com especificação de data, quantidade, clientes e valor dos produtos negociados (sementes/alho). De igual forma tais documentos não são hábeis e idôneos a comprovar a origem dos recursos lançados.

iii) Documento denominado “CONTRATO 2002” (e-fls. 706-710);

40. Trata-se de acordos celebrado entre Sérgio Zamuner, Édino Reghin, Yomei Sato e Osmar, referentes a negociação de alho. Embora conste do primeiro acordo, datado de 08.05.2002, desconto de duplicatas, cheques, empréstimos etc., não há nenhuma individualização de valor de forma a comprovar a origem dos valores lançados. O mesmo raciocínio aplica-se aos demais acordos que sequer constam as respectivas datas.

iv) Documento denominado “YOMEI SATO – ANO DE 2002” (e-fls. 711-736)

41. Trata-se de relação de devolução de sementes de alho referente a Yomei Sato, com especificação de data, quantidade, clientes, nº pedido e valores dos produtos cujo montante total representa R\$ 2.763.018,00. Tal qual os demais itens anteriores, não há uma correlação, tampouco individualização, entre os valores elencados nesses documentos e o valores creditados nas contas bancárias, de forma que também não se configuram hábeis e idôneos a comprovar a

origem dos valores lançados.

42. Ainda em relação ao referido montante, a Recorrente alega em seu recurso voluntário que essa “*transação realizada com os parceiros YOMEI SATO, SÉRGIO GO SATO e PAULO KOSHIRO SATO (documentos anexados aos autos) perfazem, justamente, a importância de R\$ 2.763.018,00, de sorte que podemos, categoricamente, afirmar que este valor corresponde àquele que o agente de fiscalização declinou no termo de constatação como não tendo justificativa, que perfaz o montante de R\$ 2.028.012,40*”.

43. Observe-se que a despeito de a Recorrente afirmar que o montante de R\$ 2.763.018,00 refere-se a vários parceiros, as provas colacionadas aos autos, ainda que não comprovem a origem dos recursos, refere-se somente a Yomei Sato, tanto que a própria Recorrente denominou o documento de “YOMEI SATO – ANO 2002”.

44. Além da divergência argumentativa ora elencada, cumpre esclarecer que o montante de R\$ 2.028.012,40 citado no Termo de Constatação pela autoridade fiscal como não justificado, fora informado pela própria Recorrente durante o procedimento fiscal, em resposta à primeira intimação. Veja-se:

Ante o exposto, espera a empresa ter comprovado a origem de suas movimentações financeiras, proveniente dos depósitos realizados, sendo que, do total do valor apurado de R\$ 11.690.610,21, restou somente injustificado - **porque não apurado documentalmente sua origem - o valor de R\$ 2.028.012,40**. (Grifo nosso)

45. Verifica-se, pois, que os novos documentos colacionados aos autos pela Recorrente, além daqueles já analisados pela fiscalização, não são hábeis e idôneos o suficiente para comprovar a origem dos valores lançados pela fiscalização. Tal fato é reconhecido pela própria Recorrente ao solicitar a conversão do feito julgamento em diligência. Veja-se:

A única forma de explicação das origens dessa movimentação financeira, comprovando que os valores transitados nas contas de depósito não pertenciam ao recorrente, era primeiramente utilizar-se da verdade material dos fatos e invocar a faculdade do artigo 38 da Lei do Processo Administrativo – Lei nº 9748/99:

Art. 38 – O interessado poderá, na fase instrutória e antes de tomada a decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes a matéria objeto do processo.

46. Todavia não lhe assiste razão. Nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, ao impugnar a exigência fiscal cabe ao contribuinte apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões, bem como os elementos probatórios que possuir. A autoridade julgadora, por sua vez, ao apreciar as provas colacionadas aos autos formará livremente sua convicção, e somente determinará diligências caso entenda necessário.

47. Portanto, não cabe ao julgador determinar diligência para que sejam juntadas aos autos provas que deveriam ter sido apresentadas pela recorrente; é dizer, “a busca pela verdade

material não autoriza o julgador substituir os interessados na produção de provas⁶”.

48. Oportuno lembrar ainda que nos termos do art. 373 da Lei 13.105, de 2015 - CPC/2015, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. O que significa dizer, regra geral, que cabe a quem pleiteia, provar os fatos alegados, garantindo-se à outra parte infirmar tal pretensão com outros elementos probatórios.

49. Isso posto, nego provimento ao recurso voluntário em relação à matéria.

Multa de ofício e concomitância com multa de mora

50. Insurge-se a Recorrente contra o lançamento de multa de isolada concomitante com multa de mora, sob pena de *bis in idem* de duas multas para o mesmo fato gerador.

51. Inicialmente, oportuno esclarecer que não se trata de multa isolada, mas sim multa de ofício, conforme previsto no art. 44, I, da Lei 9.430, de 1996, cujo dispositivo vigente à época determinava que no caso de lançamento de ofício deve ser aplicada a multa de 75% “*nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata*”.

52. Por outro lado, não houve concomitância com multa de mora, mas sim com os juros de mora. O que está em consonância com art. 43 da Lei 9.430, de 1996, que autoriza a incidência de juros de mora sobre o crédito tributário, o qual inclui principal e multa de ofício. Veja-se:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de **crédito tributário** correspondente exclusivamente a **multa** ou a juros de mora, isolada ou **conjuntamente**.

Parágrafo único. **Sobre o crédito constituído na forma deste artigo**, não pago no respectivo vencimento, **incidirão juros de mora**, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Grifo nosso)

53. Questionar a exigência da multa de ofício, seria questionar, de forma indireta, a constitucionalidade de lei, matéria já pacificada neste CARF, nos termos da Súmula CARF nº 2. Em relação à incidência dos juros de mora trata-se de matéria também já pacificada neste CARF, conformes Súmulas nº 5 e 108. Veja-se:

Súmula CARF nº 2

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

Súmula CARF nº 5

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

⁶ LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; NEDER, Marcos Vinícius. Processo administrativo fiscal federal comentado. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2008. p. 426.

Súmula CARF n.º 108

Incidem **juros moratórios**, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à **multa de ofício**. (Grifo nosso)

54. Isso posto, nego provimento em relação à matéria.

PIS, COFINS e CSLL - reflexos

55. O valor apurado como omissão de receita deve ser considerado como base de cálculo para lançamento do PIS e da COFINS em razão de se tratar de exigências reflexas que têm por base os mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

56. No tocante à aplicação das regras do IRPJ à CSLL, o art. 57 da Lei n.º 8.981, de 1995, estabelece aplicar-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, veja-se:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) **as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas**, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei n.º 9.065, de 1995) (Grifo nosso)

57. Nesse sentido, o decidido quanto ao IRPJ aplica-se à CSLL em relação à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Conclusão

58. Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior