



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

Processo nº	10865.000626/2009-46
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1402-001.671 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	06 de maio de 2014
Matéria	IRPJ e OUTROS
Recorrente	TRANS-COMÉRCIO FELTRAN IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTO - SIMPLES

Exercício: 2006

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. REQUISIÇÃO DE EXTRATOS E DADOS BANCÁRIOS DIRETO PELA RFB. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA nº 2.

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

OMISSÃO DE RECEITAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Apurada omissão de receita e estando a empresa submetida às regras de tributação do SIMPLES, já que dele não houve a exclusão para o período fiscalizado, os lançamentos devem ser realizados de acordo com as regras do SIMPLES no período de apuração a que corresponder a omissão.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996. PESSOA JURÍDICA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO.

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.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

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 (Súmula CARF nº 4).

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS. INSS.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum. Assim, o decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) implica os lançamentos da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), e da Contribuição para Seguridade Social - INSS, que também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

Preliminar Rejeitada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade da norma e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Paulo Roberto Cortez. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá.

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

Autenticado digitalmente em 29/05/2014 por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assinado digitalmente em 09/06/2014

por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 29/05/2014 por PAULO ROBERTO CORTEZ

Impresso em 10/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

TRANS-COMÉRCIO FELTRAN IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 45.614.559/0001-40, com domicílio fiscal na cidade de São José do Rio Pardo, Estado de São Paulo, na localidade denominada Chácara Alvorada, s/nº - Zona Rural, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Limeira - SP, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 1175/1195, prolatada pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1204/1229.

Contra a contribuinte, acima identificada, foram lavrados, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Limeira - SP, em 18/03/2009, os Autos de Infrações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de Contribuição para Seguridade Social (INSS) (fls. 21/65), cuja ciência foi pessoal, em 23/03/2009 (fl. 22), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 4.390.048,02, a título de tributos e contribuições, acrescidos de multa de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuições referente ao exercício de 2006, correspondente ao ano-calendário de 2005.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa referente ao exercício de 2006, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 – OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS: Valor apurado conforme relato transscrito no Termo de Verificação de Infração Fiscal anexo. Infração capitulada no art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995; arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, alínea "a", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317, de 1996; art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998 e arts. 186, 188 e 199, do RIR/1999;

2 – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO: Insuficiência de valor recolhido apurada conforme relato transscrito no Termo de Verificação de Infração Fiscal anexo. Infração capitulada nos arts. 5º e 18 da Lei nº 9.317, de 1996 c/c art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998 e arts. 186, 188 e 199, do RIR/1999.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Termo de Verificação de Infração Fiscal (fls. 67/78), entre outros, os seguintes aspectos:

- que, no ano de 2005, a pessoa jurídica acima qualificada teve movimentação financeira incompatível com os rendimentos informados na Declaração Anual por ela apresentada (doc.1), motivando a sua inclusão no rol de contribuintes a serem fiscalizados;

- que o volume de recursos movimentado, a seguir demonstrado, foi levantado com base nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pelas instituições financeiras, em cumprimento ao artigo 11, § 2º, da Lei n.º 9.311, de 24 de outubro de 1996;

- que foi requisitado que fornecesse cópias dos extratos relativos a todas as contas bancárias utilizadas durante o ano de 2005, acompanhadas de cópias da documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, que comprovasse a origem dos recursos nelas depositados;

- que devido à falta de entrega de seus extratos bancários mesmo depois de ter sido concedida prorrogação do prazo para tal providência, entendeu-se que seria necessário obter esses documentos diretamente das instituições financeiras em que a empresa movimentou recursos em quantia significativa, acompanhados de cópias dos comprovantes relativos às operações de maior vulto, de valor igual ou superior a R\$12.000,00, realizadas no ano de 2005, a fim de permitir uma análise criteriosa dos eventos ocorridos (doc. 13);

- que considerando que não fora atendido o item 1, alínea e, da Intimação constante do Termo de Início de Ação Fiscal, expediu-se nova Intimação Fiscal em 13/08/08, de nº 195- 002, para que se comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em data e valor, a origem dos recursos detalhados em planilha que seguiu anexa, creditados nas mencionadas contas bancárias (doc. 15);

- que, naquela ocasião, a contribuinte foi cientificada de que deveria apresentar os comprovantes que demonstrassem quais depósitos se referiam a eventuais transferências entre contas e outros documentos atestando que essas quantias não se enquadravam na condição de receitas auferidas, além de ter sido alertada de que os recursos de origem não comprovada seriam considerados como receitas omitidas, com base no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96;

- que examinando os documentos entregues pelos bancos, relativos às transações financeiras de maior vulto, foi possível identificar algumas das pessoas que realizaram depósitos em favor da fiscalizada ou que se beneficiaram de pagamentos debitados nas contas correntes por ela tituladas. De posse desses dados, expediu-se uma série de intimações aos terceiros identificados, requisitando informações e documentos inerentes às transações que praticaram;

- que com base nessa documentação, deduz-se que as quantias supracitadas não se enquadram na condição de receita auferida pela pessoa jurídica sob fiscalização;

- que de acordo com os eventos ora relatados, é inegável que a empresa sob fiscalização realizou operações que acarretaram movimentação de recursos transitados por contas correntes mantidas nos Bancos do Brasil, Real, Bradesco, HSBC, Mercantil do Brasil, Nossa Caixa e Santander, cujos créditos totalizam R\$ 19.394.689,37, valor muito acima da soma de suas receitas declaradas (R\$542.334,90);

- que, na apuração desse montante, foram excluídas as importâncias mencionadas nos itens 20, 22 e 25 retro, além de ter sido levado em conta o quantitativo de cheques devolvidos e outros estornos ou transferências identificados, lançando-os com sinal negativo no demonstrativo de cálculo, de modo a deduzi-los do volume de depósitos submetido à tributação, a fim de que zerassem os efeitos dos créditos recebidos e posteriormente anulados;

- que em sua carta de 11/06/2008 (doc. 6), a contribuinte alegou que intermediava a compra e venda de cebolas realizada entre agricultores atacadistas, afirmando que os compradores efetuavam depósitos dos valores da operação nas contas correntes da

fiscalizada, que repassava aos agricultores o combinado, retendo cerca de 5% pelo trabalho desenvolvido;

- que, por esse conjunto de informações, depreende-se que a empresa prestava serviços de transportes e efetuava compra e venda de mercadorias na condição de comerciante atacadista, faltando provas de que tenha desenvolvido regularmente outra atividade e de que as cifras creditadas em suas contas bancárias não se configuravam integralmente como receitas próprias, salvo as raras exceções supracitadas;

- que a forma de tributação adotada, conforme dados constantes dos cadastros deste Órgão (doc. 23), a partir de 01/01/97 a pessoa jurídica sob fiscalização aderiu ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES, instituído pela Lei nº 9.317/96, estando enquadrada na condição de empresa de pequeno porte - EPP, com base na receita bruta que reconheceu auferir;

- que, todavia, segundo o artigo 15, inciso IV, da Lei nº 9.317/96, uma eventual exclusão somente surtiria efeitos a partir de 01/01/06, motivo pelo qual não será alterada a sistemática de tributação adotada pela empresa no ano de 2005;

- que a alteração das alíquotas aplicadas às receitas declaradas, sobre a receita bruta informada em sua Declaração Anual apresentada para o ano-calendário de 2005, foram aplicadas as alíquotas correspondentes a uma faixa de valor inferior àquela em que realmente se enquadra mensalmente, causando uma defasagem na apuração do Simples a pagar.

Em sua peça impugnatória de fls. 669/694, apresentada, tempestivamente, em 31/03/2009, a autuada se indispõe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência do Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que trata-se de Impugnação ofertada contra Lançamento de Ofício realizado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, onde restou apurado o crédito tributário de R\$ 4.390.048,01 (Quatro milhões, trezentos e noventa mil, quarenta e oito reais e um centavos), referente aos Débitos Tributários devidos no Ano-Base 2005, acrescido de correção monetária, juros de mora com base na SELIC e multa de 75%, aplicada sobre o montante devido;

- que para se chegar ao valor acima, a Receita Federal emitiu Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira ao Banco Bradesco S/A, Banco HSBC, Banco Nossa Caixa, Banco do Brasil S/A, Banco Mercantil do Brasil S/A, Banco ABN AMRO Real S/A e Banco Santander S/A, quebrando o sigilo bancário da Impugnante, sem autorização judicial, ferindo o artigo 5º, X, XII e LVI, da Constituição Federal;

- que dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional que: "Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível";

- que a inviolabilidade do sigilo de dados, tal como proclamada pela Carta Política em seu art. 5º, XII, torna essencial que as exceções derogatórias à prevalência desse postulado só possam emanar de órgãos estatais — os órgãos do Poder Judiciário (e as Comissões Parlamentares de Inquérito) -, aos quais a própria Constituição Federal outorgou essa especial prerrogativa de ordem jurídica, afastada, em consequência, a possibilidade

constitucional da Secretaria da Receita Federal exercer, por autoridade própria esse poder de afastar, "hic et nunc", o caráter sigiloso de determinados dados, informações e registro;

- que a inadmissibilidade das provas obtidas por meios ilícitos, ou seja, o artigo 5º, inciso LVI, da Constituição Federal dispõe que: "são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos". Também corolário do princípio do devido processo legal, a vedação a utilização de provas obtidas por meios ilícitos, por força dos incisos LIV e LV, do mesmo art. 5º, da nossa Constituição, é garantia estendida aos litigantes em processos administrativos e aos acusados em geral;

- que os extratos bancários obtidos com quebra do sigilo bancário da Impugnante são considerados provas ilícitas e não se prestam a amparar o lançamento tributário realizado, que deve ser anulado;

- que como já informado, a impugnante é empresa do ramo de cebola, intermediando a compra e a venda da mercadoria junto aos agricultores da região de São José do Rio Pardo (SP) e os atacadistas desse produto alimentício;

- que a diferença entre sistema jurídico calcado em "liberdade" e sistema jurídico calcado em "segurança" reside, justamente, no tipo de "verdade" que se pretende alcançar. Enquanto o primeiro busca estabelecer uma "verdade formal", em consonância com direitos e garantias procedimentais; o outro tenta estabelecer uma verdade "absoluta", fomentando o uso de qualquer meio de prova para confirmá-la, sem pudor da ruptura de certos limites, previamente estabelecidos, adotando plenamente o princípio de os fins justificam os meios em qualquer circunstância;

- que, portanto, a violação ao princípio constitucional da vedação do confisco frente à multa aplicada, a Impugnante atribui o caráter confiscatório à multa fiscal aplicada, sustentando a ocorrência de frontal transgressão legislativa ao postulado inscrito no artigo 150, IV, da Constituição, que veda práticas estatais que conduzam, pela aniquilação do direito de propriedade, ao confisco patrimonial;

- que, no caso dos 75% do valor da multa, cabe lembrar a lição do festejado Luiz Emydgio, que define efeito confiscatório como: "aquele que, pela sua taxação extorsiva corresponde a uma verdadeira absorção, total ou parcial, da propriedade, particular pelo Estado, sem o pagamento da correspondente indenização contribuinte. A vedação do tributo confiscatório decorre de um outro princípio o poder de tributar deve ser compatível com o de conservar e não com o de destruir, pelo que tem efeito confiscatório o tributo que não apresenta as características de razoabilidade e justiça, sendo assim, igualmente atentatória ao princípio da capacidade contributiva";

- que, assim sendo, não há como subsistir a multa aplicada à contribuinte, ainda mais no parâmetro fixado no caso, 75% do valor apurado, claramente ofensiva ao princípio ora defendido, devendo ser reconhecida sua ilegalidade;

- que a violação ao princípio constitucional da capacidade contributiva do contribuinte, com base e respeito aos princípios constitucionais do não confisco, capacidade contributiva, capacidade econômica, bi-tributação, moralidade administrativa e demais leis e acórdãos mencionados, é compreensível, moral e aceitável que seja reconhecida a ilegalidade da imposição ou, pelo menos, reduzida a seu grau mínimo, a fim de que a Constituição seja respeitada;

- que, portanto, não há como subsistir a multa aplicada ao contribuinte, ainda mais no parâmetro fixado, claramente ofensivo ao princípio ora defendido, devendo ser reconhecida sua ilegalidade;

- que a agressão ao princípio da moralidade, a administração pública não deve obediência somente à lei jurídica, mas também ao objetivo moral da lei ética. Pagar multa tributária no patamar altíssimo fixado no auto de infração em discussão arranharia moralidade da autoridade fazendária gerando abuso do poder fiscal, tamanha a carga cobrada. Nesse caso 75% do montante apurado;

- que no caso dos autos, a multa foi aplicada em 75% DO MONTANTE APURADO, não tendo como subsistir, ainda mais no parâmetro fixado, claramente ofensivo ao princípio ora defendido, devendo ser reconhecida sua ilegalidade;

- que o princípio da preservação da empresa, tudo o que aqui foi defendido guarda estrita consonância com o "princípio da preservação da empresa", segundo o qual à ordem jurídica interessa a adoção de medidas que garantam ao máximo a sobrevivência das empresas, haja vista a função social por elas representadas, sobretudo como instrumento de oferta de empregos e de sujeito passivo de tributação;

- que, portanto, não há como subsistir a multa aplicada à contribuinte, ainda mais no parâmetro fixado, claramente ofensivo ao princípio ora defendido, devendo ser reconhecida sua ilegalidade.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, em 25/04/2012, concluíram pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário lançado com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que, argüições de inconstitucionalidade, portanto, cabe ressaltar que as argüições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas tributárias não devem ser apreciadas nesta instância, por não ser o foro administrativo adequado. Não compete à autoridade administrativa a apreciação de tais questões, cabendo-lhe somente observar a legislação em vigor, pois é de competência exclusiva do Poder Judiciário o controle da constitucionalidade ou legalidade das leis ou dos atos normativos;

- que inclusive o Primeiro Conselho de Contribuintes, em entendimento expresso na Súmula 1ºCC nº 02, em vigor a partir de 28/07/2006, declarou não ser competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária;

- que da nulidade por quebra de sigilo bancário, dos fatos alegados pela impugnante que poderiam viciar o lançamento e o Ato Declaratório e levar à declaração de suas nulidades estaria a obtenção de dados da conta-corrente bancária da empresa fiscalizada sem ordem judicial, por violação de direito constitucionalmente assegurado, constituindo-se, assim, em prova ilícita;

- que, todas as determinações, precauções e garantias exigidas pela aludida Lei Complementar nº 105/2001, com o intuito de garantir a mais perfeita inviolabilidade, por terceiros, dos dados bancários da defendant foram, e estão sendo adotadas, no curso do presente procedimento, há que se considerar perfeitamente lícita e respaldada na lei a utilização dos extratos bancários na apuração do crédito tributário;

- que, diante do acima exposto não há como anuir às alegações dos impugnantes quanto à quebra do sigilo bancário que só seria possível mediante autorização judicial;

- que da presunção de omissão de receita baseada em depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada, neste sentido, esclareça-se, inicialmente, que a autuação do IRPJ – Simples teve com base legal, entre outros, o art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

- que, portanto, eventuais omissões de receitas apuradas no ano calendário de 2006, cujo mérito será analisado adiante, devem ser, de fato, tributadas sob o regime de tributação a que estivesse submetida a interessada no período, no caso, sob a sistemática do Simples;

- que a contribuinte ao receber os valores das vendas realizadas, a empresa não o fez em nome ou por conta de outrem, mas em nome e por conta próprios. A receita é integralmente sua, muito embora o lucro da operação signifique apenas uma fração do valor recebido, o que, aliás, acontece com praticamente todas as atividades, sejam comerciais, sejam civis. Assim, a receita bruta será o produto das vendas, envolvendo todo o montante recebido e não apenas o resultado;

- que, da insuficiência de recolhimento do Simples, em razão da mudança de faixas de receita bruta acumulada provocada pela constatação de omissão de receitas, os valores declarados pela contribuinte sofreram mudanças de alíquotas, gerando insuficiência de recolhimento, sendo, portanto, exigidas de ofício. Referida exigência é, portanto, consequência da infração referente à omissão de receita. Como, no caso, a decisão está sendo pela procedência do lançamento por omissão de receitas, impõe-se, por consequência, a exigência de ofício das insuficiências de recolhimento;

- que da multa aplicada, com relação à multa de 75% cabe dizer que ela foi aplicada de maneira correta, em estrita obediência ao determinado pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, com a redação que lhe foi atribuída pela Lei nº 11.488/2007, *verbis*;

- que a referida multa deve obedecer ao princípio da legalidade, nos termos do art. 97, V, do CTN, não cabendo à autoridade tributária afastá-la, exceto quando há previsão legal, ou reduzi-la para patamares não previstos na legislação tributária. Deixar de dar validade ao art. 42, I, da Lei nº 9.430, que fundamentou a exigência, equivaleria a concluir pela sua ilegalidade e/ou constitucionalidade, o que está fora da esfera de competência do julgador administrativo;

- que das intimações endereçamento, portanto, ao pedido para que as intimações sejam endereçadas a endereço diverso da contribuinte, cabe lembrar que o Código Tributário Nacional (CTN), art. 127, dispõe sobre a existência do domicílio tributário, havendo, portanto, previsão legal sobre o local para onde devem ser dirigidas as intimações e notificações. Assim, feita a eleição pelo sujeito passivo, não é possível a admissão de domicílio especial para o processo administrativo fiscal, devendo as notificações e intimações serem dirigidas ao seu domicílio fiscal;

- que, produção de provas após a impugnação, neste sentido, para se apreciar o protesto da impugnante pela juntada de novos documentos é necessário examinar as normas

jurídicas contidas no *caput* do artigo 15, nos §§ 4º a 6º do artigo 16 e no *caput* do artigo 18 do Decreto nº 70.235/1972;

- que, não havendo as exceções elencadas no parágrafo acima transcrito, ocorre a preclusão temporal e a contribuinte não pode carrear aos autos provas ou alegações suplementares. O momento processual propício para a defesa cabal da contribuinte é o da apresentação da peça impugnatória;

- que, do pedido de diligência e da perícia, portanto, a contribuinte requereu, ainda, provar o alegado por todos os meios de provas admitidos em direito, notadamente pelo depoimento pessoal da autoridade autuante, oitiva de testemunhas, perícias buscando demonstrar a inexistência das ilegalidade apontadas, juntada de novos documentos, etc., sob pena de infração aos princípios constitucionais da ampla defesa e do devido processo legal;

- que, o ônus da prova, no caso, é da contribuinte, que teve oportunidade, durante todo o período, desde o início do procedimento fiscal até a fase impugnatória, e não o fez. Ademais, todos os elementos necessários ao julgamento estão presentes nos autos. As infrações foram perfeitamente identificadas, não havendo qualquer dúvida quanto à constituição do lançamento.

A presente decisão está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 2005

DADOS BANCÁRIOS. SIGILO. TRANSFERÊNCIA. POSSIBILIDADE. AUTORIZAÇÃO LEGAL. PROVAS ILÍCITAS. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do lançamento por utilização de provas ilícitas, consistentes em dados obtidos da movimentação bancária da impugnante, quando esses elementos foram obtidos segundo a legislação de regência, cujo rito procedural impõe a transferência do sigilo bancário à Autoridade Fiscal. As informações bancárias assim obtidas e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário.

OMISSÃO DE RECEITAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Apurada omissão de receita e estando a empresa submetida às regras de tributação do SIMPLES, já que dele não houve a exclusão para o período fiscalizado, os lançamentos devem ser realizados de acordo com as regras do SIMPLES no período de apuração a que corresponder a omissão.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Tributa-se como omissão de receita os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei 9.430, de 27/12/1996.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

PRECLUSÃO.

Documento assinado digitalmente com o certificado digital nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/05/2014 por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assinado digitalmente em 09/06/2014 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 29/05/2014 por PAULO ROBERTO CORTEZ

Impresso em 10/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, não podendo o impugnante apresentá-la em outro momento a menos que demonstre motivo de força maior, refira-se a fato ou direito superveniente, ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

*PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. VIOLAÇÃO.
CERCEAMENTO DE DEFESA.*

Não cabe ao órgão administrativo apreciar argüição de ilegalidade ou mesmo de violação a qualquer princípio constitucional de natureza tributária, caso o lançamento esteja constituído em estrita observância aos requisitos legais aplicáveis e revestido de suas formalidades essenciais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 30/10/2012, conforme Termo constante às fl.1202, e, com ela não se conformando, o contribuinte autuado interpôs, tempestivamente, em 09/11/2012, data da postagem (fl.1204), o recurso voluntário de fls. 1204/1229, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a preliminarmente de nulidade do lançamento, ou seja, a quebra do sigilo bancário, dispõe o artigo 142 do código tributário nacional que: "compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível";

- que a inadmissibilidade das provas obtidas por meios ilícitos, o artigo 5º, inciso Ivi, da Constituição Federal dispõe que: "são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos". Também corolário do princípio do devido processo legal, a vedação a utilização de provas obtidas por meios ilícitos, por força dos incisos LIV e LV, do mesmo art. 5º, da nossa constituição, é garantia estendida aos litigantes em processos administrativos e aos acusados em geral;

- que a inexistência do crédito apurado, como já informado, a Recorrente é empresa do ramo de cebola, intermediando a compra e a venda da mercadoria junto aos agricultores da região de São José do Rio Pardo (SP) e os atacadistas desse produto alimentício;

- que, portanto, a diferença entre sistema jurídico calcado em "liberdade" e sistema jurídico calcado em "segurança" reside, justamente, no tipo de "verdade" que se pretende alcançar. Enquanto o primeiro busca estabelecer uma "verdade formal", em consonância com direitos e garantias procedimentais; o outro tenta estabelecer uma verdade "absoluta", fomentando o uso de qualquer meio de prova para confirmá-la, sem pudor da ruptura de certos limites, previamente estabelecidos, adotando plenamente o princípio de os fins justificam os meios em qualquer circunstância;

- que a violação ao princípio constitucional da vedação do confisco frente à multa aplicada, ou seja, a Recorrente atribui o caráter confiscatório à multa fiscal aplicada, sustentando a ocorrência de frontal transgressão legislativa ao postulado inscrito no artigo 150, IV, da Constituição, que veda práticas estatais que conduzam, pela aniquilação do direito de propriedade, ao confisco patrimonial;

- que no caso dos 75% do valor apurado, cabe lembrar a lição do sempre festejado Luiz Emydgio, que define efeito confiscatório como: "aquele que, pela sua taxação extorsiva corresponde a uma verdadeira absorção, total ou parcial, da propriedade, particular pelo Estado, se é o pagamento da correspondente indenização ao contribuinte. A vedação do tributo confiscatório decorre de um outro princípio: o poder de tributar deve ser compatível com o de conservar e não com o de destruir, pelo que tem efeito confiscatório o tributo que não apresenta as características de razoabilidade e justiça, sendo assim, igualmente atentatório ao princípio da capacidade contributiva";

- que, assim sendo, não há como subsistir a multa aplicada à contribuinte, ainda mais no parâmetro fixado no caso, 75% do valor apurado, claramente ofensiva ao princípio ora defendido, devendo ser reconhecida sua ilegalidade;

- que a violação ao princípio constitucional da capacidade contributiva do contribuinte, Ives Gandra da Silva Martins acredita que "a capacidade contributiva diz respeito aos limites de sujeição fiscal a que o patrimônio de um contribuinte está submetido, enquanto a capacidade econômica concerne ao potencial econômico do contribuinte, mesmo que fora da alçada da imposição, como alguém sujeito a diversos sistemas impositivos, que tem capacidade econômica e poderá não ter capacidade contributiva para um dos sistemas tributários ao qual está sujeito" (Comentários ao Código Tributário Nacional. São Paulo: Saraiva, 1998);

- que, portanto, não há como subsistir a multa aplicada ao contribuinte, ainda mais no parâmetro fixado, claramente ofensivo ao princípio ora defendido, devendo ser reconhecida sua ilegalidade;

- que a agressão ao princípio da moralidade, portanto, a administração pública não deve obediência somente à lei jurídica, mas também ao objetivo moral da lei ética. Pagar multa tributária no patamar altíssimo fixado no auto de infração em discussão arranharia a moralidade da autoridade fazendária gerando abuso do poder fiscal, tamanha a carga cobrada nesse caso 75% do montante apurado;

- que, no caso dos autos, a multa foi aplicada em 75% DO MONTANTE APURADO, não tendo como subsistir, ainda mais no parâmetro fixado, claramente ofensivo ao princípio ora defendido, devendo ser reconhecida sua ilegalidade;

- que o princípio da preservação da empresa, tudo o que aqui foi defendido guarda estrita consonância com o "princípio da preservação da empresa", segundo o qual à ordem jurídica interessa a adoção de medidas que garantam ao máximo a sobrevivência das empresas, haja vista a função social por elas representadas, sobretudo como instrumento de oferta de empregos e de sujeito passivo de tributação;

- que, portanto, não há como subsistir a multa aplicada à contribuinte, ainda mais no parâmetro fixado, claramente ofensivo ao princípio ora defendido, devendo ser reconhecida sua ilegalidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Trata o presente de Recurso Voluntário (fls. 1204/1229), interposto contra o acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP (fls. 1175/1195).

Contra a recorrente foram lavrados autos de infração exigindo-lhe os Impostos e Contribuições integrantes do Simples, ou seja, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 151.534,45 (fl. 23), Contribuição para o PIS, no valor de R\$ 151.534,45 (fl. 33), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 233.129,94 (fl. 43), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), no valor de R\$ 466.259,91 (fl. 53) e Contribuição para Seguridade Social – INSS, no valor de R\$ 1.002.458,74 (fl. 63), acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75%, perfazendo o crédito tributário no valor total de R\$ 4.390.048,01 (fl. 03), relativamente ao ano-calendário de 2005, em virtude da apuração de omissão de receita caracterizada por depósitos bancários não justificado e nem escriturados; e insuficiência de recolhimentos em razão da mudança de faixa das alíquotas provocada pela inclusão da receita omitida, conforme descrito no Termo de Verificação de Infração Fiscal (fls. 67/78).

Da análise do Termo de Verificação de Infração Fiscal conclui-se, ainda, que das respostas e documentos apresentados pelas pessoas intimadas a fiscalização verificou que alguns valores depositados nas contas em análise não representavam receita da empresa fiscalizada, razão pela qual tais valores foram excluídos da tributação, bem assim as receitas já oferecidas à tributação por entender que seriam razoável admitir que elas transitaram por suas contas bancárias. Depois de efetuar esses ajustes, além de ter sido levado em conta o quantitativo de cheques devolvidos e outros estornos ou transferências identificados, a fiscalização elaborou uma planilha de consolidação mensal dos depósitos de origem não comprovada, no total de R\$ 19.394.689,37 (fl. 77), dos quais foram excluídas as receitas declaradas no total de R\$ 542.334,90, resultando a omissão de receita de R\$ 18.852.354,47 que foi levada à tributação, na modalidade do SIMPLES, com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Observa-se, ainda, que a forma de tributação adotada, conforme dados constantes dos cadastros da Receita Federal (doc. 23), a partir de 01/01/97 a pessoa jurídica sob fiscalização aderiu ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte — SIMPLES, instituído pela Lei nº 9.317, de 1996, estando enquadrada na condição de empresa de pequeno porte - EPP, com base na receita bruta que reconheceu auferir. Conclui, todavia, segundo o artigo 15, inciso IV, da Lei nº 9.317/96, uma eventual exclusão somente surtiria efeitos a partir de 01/01/2006, motivo pelo qual não foi alterada a sistemática de tributação adotada pela empresa no ano de 2005.

A decisão recorrida entendeu que caso não há que se falar em nulidade do lançamento por utilização de provas ilícitas, consistentes em dados obtidos da movimentação bancária da impugnante, quando esses elementos foram obtidos segundo a legislação de regência, cujo rito procedural impõe a transferência do sigilo bancário à Autoridade Fiscal. As informações bancárias assim obtidas e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário. Bem como entendeu que apurada omissão de receita e estando a empresa submetida às regras de tributação do SIMPLES, já que dele não houve a exclusão para o período fiscalizado, os lançamentos devem ser realizados de acordo com as regras do SIMPLES no período de apuração a que corresponder a omissão.

Por fim, firmou o entendimento de que tributa-se como omissão de receita os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei 9.430, de 27/12/1996.

Inconformada, em virtude de não ter logrado êxito na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, ataca o que entende terem sido os fundamentos do lançamento apresentando preliminar de nulidade do lançamento, bem como apresenta razões de mérito.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento argüida pela suplicante, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora feriu diversos princípios fundamentais, quais sejam: utilização da Lei nº 10.174, de 2001 e Lei Complementar nº 105, de 2001, para solicitar os extratos bancários e quebra do sigilo bancário de forma incorreta, não cabe razão a suplicante pelos motivos que se seguem.

Como se vê o aspecto divergente estaria no entendimento que a suplicante tem de que o lançamento não pode prosperar em razão de que as provas fiscais teriam sido obtidas por autoridades fazendárias através de procedimentos inteiramente ilícitos, sob o entendimento de que o fato ocorrido foi uma solicitação indevida dos extratos bancários, ou seja, houve a quebra do sigilo bancário de forma irregular e obtenção de provas por meios ilícitos.

O presente tema tem sido muito discutido após a Lei nº 10.174, de 2001 (que alterou a Lei nº 9.311, de 1996, e passou a admitir a utilização de dados da extinta CPMF para fins de apuração de outros tributos) e, sobretudo, a Lei Complementar nº 105, de 2001 (cujos arts. 5º e 6º admitem o acesso, pelas autoridades fiscais da União, Estados e municípios, das contas de depósito e aplicações financeiras em geral), tem reflexo direto em inúmeros lançamentos que são fundamentados na existência de movimentação bancária incompatível com os rendimentos e receitas declaradas pelos contribuintes.

É sabido, que o Supremo Tribunal Federal tem determinado o sobrestamento de processos onde a discussão abrange o fornecimento das informações sobre a movimentação bancária do contribuinte, pelas instituições financeiras, diretamente ao Fisco por meio de procedimento administrativo, sem prévia autorização judicial (art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001).

Assim, resta evidente que o assunto se encontra na esfera das matérias de repercussão geral no Supremo Tribunal Federal, conforme o Recurso Extraordinário 601314 e que os processos estão sobrestados.

Ora, as instâncias administrativas de julgamento estão impedidas de afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob o fundamento de inconstitucionalidade, a teor do disposto no artigo 62 da Portaria MF nº 256/2009, que aprova o Regimento Interno do CARF, conforme abaixo:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

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

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

Nesse passo, como a matéria não foi definitivamente julgado pelo STF, considera-se legítima a requisição de dados e extratos bancários pela Receita Federal do Brasil diretamente às Instituições Financeiras.

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

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

Logo, é de se rejeitar a preliminar argüida pela Recorrente.

No que diz respeito à presunção de omissão de receita baseada em depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada esclareça-se inicialmente, que a autuação do IRPJ – Simples teve com base legal, entre outros, o art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

Portanto, eventuais omissões de receitas apuradas no ano calendário de 2005, cujo mérito será analisado adiante, devem ser, de fato, tributadas sob o regime de tributação a que estivesse submetida à interessada no período, no caso, sob a sistemática do Simples.

Sendo optante pelo SIMPLES, a autuada estava sujeita às determinações contidas na Lei nº 9.317, de 1996, que assim dispõe:

Art. 7º [...]

§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

- a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;*
- b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;*
- c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.*

[...]

Art. 18º Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas.

De acordo com o transcrito acima, aplicam-se à empresa optante pelo SIMPLES todas as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência do imposto sobre a renda, e especificamente a prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com a alteração da Lei nº 9.481, de 1997.

No mérito a contribuinte contestou a tributação dos depósitos bancários sob a argumentação de que os depósitos não representam receita e alegou inadmissibilidade de lançamento com base exclusivamente em depósitos bancários, citando a Súmula 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos que considerou ilegítimo o imposto de renda arbitrado com base em extratos ou depósitos bancários. Nenhuma razão assiste a contribuinte como ficará demonstrado.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado, exclusivamente, depósitos bancários sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação às quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

É conclusivo que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária. Ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, ínsito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar, na íntegra, os argumentos da recorrente, já que, a princípio, o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

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

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

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

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

Como se vê, nos dispositivos legal mencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem Autenticado digitalmente em 29/05/2014 por PAULO ROBERTO CORTEZ, Assinado digitalmente em 09/06/2014 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 29/05/2014 por PAULO ROBERTO CORTEZ Impresso em 10/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem receitas da pessoa jurídica. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada à origem dos recursos tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como sendo receitas tributáveis e omitidas na DIPJ, efetuando os lançamentos do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente, tão-somente, a inquestionável observância da legislação.

A comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada à origem de cada depósito individualmente, não servindo, a princípio, como comprovação de origem de depósito as receitas anteriormente auferidas ou já tributadas, se não for comprovada a vinculação da percepção das receitas com os depósitos realizados. Assim, os valores cuja origem não houver sido comprovada serão oferecidos à tributação.

Não há dúvidas, que na presunção de omissão de receitas de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o sujeito passivo é o titular da conta bancária que, regularmente intimado, não comprove a origem dos depósitos bancários. Assim sendo, resta claro de que o legislador atribuiu ao titular da disponibilidade financeira, e não à Administração Tributária, o ônus de identificar os negócios jurídicos que proporcionaram os depósitos. Não poderia ser mais ponderado. Afinal, é ele, contribuinte, que participa diretamente do negócio, o qual, na quase totalidade dos casos, se exterioriza pela produção de um instrumento formal que se constitui em prova documental da sua realização (recibo, contrato, escritura, nota fiscal, etc.). Em suma, a norma estabeleceu a obrigatoriedade de o contribuinte manter documentação probatória da origem dos valores que deposita em sua conta bancária.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário. Ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de receitas.

Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias. Ou seja, de provar que há depósitos,

devidamente especificados, que representam ou não aquisição de disponibilidade financeira tributável ou não tributável, ou que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo para comprovar a origem do valor depositado (créditos), independentemente, se tratar de receitas tributáveis ou não. Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributações específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal “júris tantum”. Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos verifica-se que a recorrente, embora intimada a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, não conseguiu equacionar, de forma razoável, os depósitos questionados com os pretensos valores recebidos e é isso que importa justificar a origem dos depósitos de forma individualizada, coincidentes em datas e valores.

Não há dúvidas, que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de receitas e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica e nos processos decorrentes.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que a suplicante recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo, que, neste caso, está clara a existência de indícios de omissão de receitas, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que a recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá a suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal júris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento ou receitas (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção “júris tantum” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse, apresentar provas de origem de tais rendimentos presumidos. Oportunidade que lhe foi proporcionado tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

Da análise dos autos se constata que a autoridade lançadora procedeu exatamente o que a lei lhe atribuiu como responsabilidade, ou seja, constatada a existência de movimentação bancária não contemplada na escrituração comercial, a fiscalização relacionou em planilha os depósitos, após excluir aqueles decorrentes de transferências de mesma titularidade, os estornos e demais créditos que não decorrentes da atividade comercial, e intimou a empresa a comprovar a origem do numerário depositado/creditado em suas contas. A contribuinte não tendo apresentado provas da origem do numerário depositado, agiu corretamente a fiscalização tributando os depósitos como receita omitida, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Como nas fases de fiscalização e de impugnação, agora na fase recursal, a contribuinte nada trouxe aos autos que servissem de provas do que alegou, ou seja, que os valores em suas contas não lhe pertenciam. Tal fato respalda o procedimento fiscal, pois configurado está a materialização da hipótese legal.

O que se está tributando é uma importância financeira de propriedade da fiscalizada que, pelo fato de não estar escriturada, declarada ou justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, que presume que este montante na verdade se origina de receita tributável auferida e não declarada.

A contribuinte alegou que intermediava a compra e venda de cebolas realizadas entre agricultores atacadistas, afirmando que os compradores efetuavam depósitos dos valores da operação nas contas correntes da fiscalizada, que repassava aos agricultores o combinado, retendo cerca de 5% pelo trabalho desenvolvido que foram devidamente declarados à Receita Federal. Depreende-se da defesa que o entendimento da contribuinte é de que a totalidade dos depósitos não representa receitas suas, mas tão-somente o percentual retido a título de serviços prestados como intermediador, o constituiu a sua receita e que fora oferecida à tributação.

Além da recorrente não ter apresentado qualquer documento ou registro contábil corroborando sua afirmação de que atuou como agente ou distribuidor comercial e que os valores depositados em suas contas correntes não lhe pertenciam, os documentos juntados aos autos demonstram que a empresa efetivamente prestou serviços de transportes e efetuou compra e venda de mercadorias na condição de comerciante atacadista.

A cláusula segunda de seu Contrato Social consolidado em 16/02/2004 não faz referência à atividade de agenciamento ou distribuição e estabelece que o objetivo da sociedade é o “*comércio atacadista de cereais em geral, frutas e legumes; transportes rodoviários intermunicipal, interestadual e internacional de cereais em geral, frutas e legumes; importação e exportação de alho, cebola, batata, sementes de cebola e outros gêneros alimentícios.*

A atividade que consta no Contrato Social é confirmada pelo código 46397/01 que a contribuinte se enquadrou na Classificação Nacional de Atividade Econômica — CNAE, o qual corresponde à atividade de “*Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral*”. Também, pelo teor das notas fiscais e dos conhecimentos de transportes rodoviários de cargas exibidos (fls. 1762 e seguintes)), conclui-se que a recorrente efetivamente realizou operações de compra, venda e transporte de produtos agrícolas, especialmente cebolas, na condição de comerciante atacadista.

Enfim, por esse conjunto de informações, depreende-se que a empresa prestava serviços de transportes e efetuava compra e venda de mercadorias na condição de comerciante atacadista, faltando provas de que tenha desenvolvido regularmente outra

atividade e de que as cifras creditadas em suas contas bancárias não se configuravam integralmente como receitas próprias, salvo as raras exceções supracitadas que foram apuradas no procedimento fiscal.

O cerne da autuação é a existência de depósitos bancários de origem não comprovada, cuja tributação se deu com amparo na presunção legal de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Na peça recursal a contribuinte alegou que os valores são decorrentes de sua atividade econômica mas que ficava com apenas 5% pelo trabalho desenvolvido e que o restante era repassado aos agricultores. Assim, no seu entendimento, deveria tributar apenas o resultado das operações, ou seja, o valor da venda menos o custo. No entanto, mesmo que suas alegações sejam verdadeiras, o que não ficou provado, a sua pretensão não encontra respaldo legal tendo em vista a sua opção pela forma de tributação – SIMPLES, pois tratando-se de empresa optante pelo SIMPLES, suas receitas são tributadas consoante o disposto no art. 2º, §2º, da Lei nº 9.317, de 1996, *verbis*:

Art. 2º Para os fins do disposto nesta Lei, considera-se:

§ 2º Para os fins do disposto neste artigo, considera-se receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

A recorrente ao receber os valores das vendas realizadas, a empresa não o fez em nome ou por conta de outrem, mas em nome e por conta próprios. A receita é integralmente sua, muito embora o lucro da operação signifique apenas uma fração do valor recebido, o que, aliás, acontece com praticamente todas as atividades, sejam comerciais, sejam civis. Assim, a receita bruta será o produto das vendas, envolvendo todo o montante recebido e não apenas o resultado.

Da mesma forma, não cabe razão a recorrente no que tange a alegação de confisco, ilegalidade e ofensa a princípios constitucionais (ilegalidade e inconstitucionalidade), Taxa Selic, o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora.

Há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Não há dúvidas de que se entende como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto nº 70.235, de 1972. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do Código Tributário Nacional, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de ofício. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do Código Tributário Nacional, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da consequente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. n° 70.235, de 1972.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:

1. *pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;*
2. *representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;*
- 3 - *autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;*
4. *inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.*

(...).

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões.

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em “Processo Administrativo Tributário”, 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...).

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais.

É de se esclarecer, que a infração fiscal independe da boa fé do contribuinte, entretanto, a penalidade deve ser aplicada, sempre, levando-se em conta a ausência de má-fé, de dolo, e antecedentes do contribuinte. A multa que excede o montante do próprio crédito tributário, somente pode ser admitida se, em processo regular, nos casos de minuciosa comprovação, em contraditório pleno e amplo, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, restar provado um prejuízo para fazenda Pública, decorrente de ato praticado pelo contribuinte.

Por outro lado, a vedação de confisco estabelecida na Constituição Federal de 1988, é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional. Além disso, é de se ressaltar, mais uma vez, que a multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal, não cabendo às autoridades administrativas estendê-lo.

Assim, as multas são devidas, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF., não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF., que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Ora, os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

De qualquer forma, há que se esclarecer que o imposto de renda é um tributo calculado sobre a renda tributável auferida. Ou seja, é calculado levando-se em consideração aos rendimentos ou receitas tributáveis auferidas e em razão do valor é enquadrada dentro de uma alíquota, não estando o seu valor limitado à capacidade contributiva do sujeito passivo da obrigação tributária.

Ademais, os princípios constitucionais têm como destinatário o legislador na elaboração da norma, como é o caso, por exemplo, do princípio da Vedaçāo ao Confisco, que

orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco, cabendo à autoridade fiscal apenas executar as leis.

Assim sendo, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal.

É entendimento, neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais é inócuia, já que os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da argüição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o veto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executorialidade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do então Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de

março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Atualmente estas súmulas foram convertidas para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, pela Portaria CARF nº 106, de 2009 (publicadas no DOU de 22/12/2009), assim redigidas: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)” e “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 (Súmula CARF nº 4).”

Infere do relato, as exigências de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de Contribuição para Seguridade Social (INSS) decorrem do lançamento levado a efeito na área do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e, especificamente, em razão das irregularidades apuradas pela autoridade fiscal lançadora e mantidas de forma integral pela decisão recorrida.

Em observância ao princípio da decorrência, e sendo certo a relação de causa e efeito existente entre o suporte fático em ambos os processos, o julgamento daquele apelo principal, ou seja, Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), deve, a princípio, se refletir nos presentes julgados, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação decorrente/reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito. Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu elidir as irregularidades apuradas, deve-se manter o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências que a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez