



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

Processo n° 10865.004046/2010-61
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 1401-001.193 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente R. M. COMBUSTIVEIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE

Recurso voluntário sem apresentar nenhum argumento ou fato que fosse de encontro a decisão proferida a Recorrente não apresenta qualquer indignação contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou a apresentação de motivos pelos quais deveria ser modificada, ferindo o princípio da dialeticidade, segundo o qual os recursos devem expor claramente os fundamentos da pretensão à reforma.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Identificada a ausência de registro de depósitos na escrita contábil da empresa cabe ao contribuinte apontar a sua origem e justificar a sua não escrituração. O efeito de sua desídia consiste na atribuição aos valores não justificados a condição de receitas omitidas, a teor do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDA CONSUMIDA. DISPENSA DE COMPROVAÇÃO.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada (Súmula CARF nº 26).

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. APRECIÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula Carf nº 2), isso porque, a instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade e/ou ilegalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa

dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

PIS. COFINS. CSLL. Lançamentos Decorrentes. Efeitos da decisão relativa ao lançamento principal (IRPJ).

Em razão da vinculação entre o lançamento principal (IRPJ) e os que lhe são decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecerem na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado.

Jorge Celso Freire da Silva
Presidente
(assinado digitalmente)

Sergio Luiz Bezerra Presta
Relator
(assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Jorge Celso Freire da Silva, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Mauricio Pereira Faro e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto parte do relato do órgão julgador de primeira instância administrativa constante do acórdão nº 14-43.066 proferido pela 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP, constante das fls. 621 e segs, até aquela fase:

“Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados autos de infração exigindo-lhe o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 76.324,21 e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 270.875,52, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75%, perfazendo o crédito tributário de R\$817.221,82, relativamente ao ano-calendário de 2005. A exigência decorreu de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e omissão de receita da atividade (revenda de combustível).

1 – Do procedimento fiscal

Conforme Relatório Fiscal (fls. 19/26), o procedimento fiscal iniciou-se em 02/03/2010 com a ciência do Termo de Início (fls.46/49), por meio do qual foi a contribuinte intimada a apresentar a escrituração contábil e fiscal (ou Livro Caixa), cópia de seu contrato social, extratos bancários e documentação comprobatória da origem de sua movimentação financeira relativa ao ano calendário de 2005. Em resposta, foram apresentados: contrato social e alterações contratuais, autorização do contribuinte para que a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil solicitasse às instituições financeiras os extratos bancários requeridos, além de pedido de prorrogação de prazo para apresentação dos documentos faltantes (fls. 50/66). Concedido o prazo solicitado (fl. 67), foram apresentados os Livros Diário e Razão, em 22/04/2010 (fls. 68).

De posse dos extratos, foram relacionados, de forma individualizada, cada um dos depósitos bancários efetuados nas contas de titularidade da empresa, a saber: nº 04.000906-1, ag. 0008-6 na Nossa Caixa (fls. 189/198); nº 55.044-2, ag. 0329 no Banco Bradesco (fls. 255/347); n 2 02.017.901-0, ag. 0263 no Banco Mercantil do Brasil (fls.154/187); nº 18.862-x, ag. 0341-7 no Banco do Brasil (fls. 202/226); nº 000716470-07, ag. 0540-01/0 no Banco Real (fls. 349/419); n 2 96.000121-9, 98.000106-0, 06.000120-3, ag. 0095 no Banco Rural (fls. 228/253) e n2 0098683101, nº 20057241678, ambas da ag. 0155 e nº 130000737 e 00130000720 ambas da ag. 2155 no Banespa (fls. 421/493), os quais foram apresentados ao contribuinte, através do Termo de Intimação Fiscal de 04/10/2010, para comprovação da origem dos depósitos bancários em questão, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, fls. 81/113.

Em resposta (fls. 114/115), em 19/11/2010, foi apresentada Planilha de Cruzamento de Operações Financeiras (fls. 116/122), demonstrando algumas transferências de

mesma titularidade, e Planilha de Conciliação de Lançamentos (f Is. 123/127) onde são apontados créditos decorrentes de empréstimos bancários, cheques em custódia debitados e devolvidos e títulos descontados debitados não considerados na relação apresentada à contribuinte.

Por fim, através da Intimação Fiscal datada de 01/12/2010 (fls.130), foram solicitadas as notas fiscais referentes às vendas de mercadorias e de serviços realizadas pela empresa, as quais foram apresentadas em 07/12/2010 (fls. 131).

2 - Do lançamento de ofício

2.1- Valores contabilizados e não declarados

A fiscalização constatou, em relação ao ano calendário de 2005, que a empresa apresentou DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, fls. 134/139, com opção de tributação pelo Lucro Presumido, e que os valores apurados a título de imposto de renda e contribuição social a pagar não foram recolhidos, tampouco constituídos, uma vez que em suas DCTFs não constam débitos declarados, fls. 132/133.

Dessa forma, procedeu-se à constituição do crédito tributário relativo aos valores das receitas brutas mensais decorrentes da venda de mercadorias, escriturados na contabilidade da empresa (fls. 140/152) e informados em sua DIPJ (fls. 134/139), mas não informados em DCTF (fls. 132/133), conforme quadro de fl. 21.

Tendo em vista que a atividade da empresa é o comércio atacadista de combustíveis realizado por transportador retalhista (TRR), conforme consta em seu contrato social (fls. 52/65), foi aplicado o percentual sobre a receita bruta, para a apuração do Lucro Presumido, de 1,46%, em função do disposto no art. 15 da Lei 9.249/95.

2.2 - Depósitos bancários sem origem comprovada

Apresentado ao contribuinte relação dos depósitos bancários individualizados, efetuados nas suas contas correntes anteriormente discriminadas, este foi devidamente intimado a apresentar documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, que viesse a comprovar as origens dos referidos depósitos (fls. 81/113). Em resposta (fls. 114/127), o contribuinte limitou-se a apontar apenas os valores a serem expurgados por não fazerem parte de sua receita como: transferências entre contas de mesma titularidade, entre as contas da empresa e as de seus sócios, empréstimos, resgate de aplicação financeira, devoluções de cheques e quaisquer outros créditos que notoriamente não constitui receita da empresa.

Feitas as exclusões acima, consolidaram-se mensalmente os valores dos depósitos bancários, de acordo com a instituição financeira, conforme demonstrativo de fls. 23, sendo que os depósitos individualizados encontram-se discriminados as fls. 26/45.

Tendo em vista que a contribuinte contabilizou parte de suas receitas, cujos créditos tributários delas decorrentes (IRPJ e CCSL) foram constituídos, conforme item 2.1, a fiscalização considerou como omissão de receita decorrente de depósitos bancários sem origem comprovada a diferença entre o valor total dos depósitos bancários e os valores contabilizados, nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96. O demonstrativo dos valores lançados como omissão de receita decorrente de depósitos bancários sem origem comprovada se encontra à fl. 24.

2.3 - Das contribuições reflexas

Com base nas receitas brutas mensais apuradas na ação fiscal, procedeu-se a constituição do crédito tributário referentes à Contribuição social sobre o lucro líquido.

Informou a autoridade fiscal que “não foram lançados valores referentes às contribuições ao PIS e a Cofins, uma vez que em análise as notas fiscais de vendas de mercadorias da empresa, verificou-se que foi comercializado apenas óleo diesel, cuja tributação é feita através de substituição tributária, sendo as referidas contribuições cobradas apenas dos produtores e importadores”.

Inconformada, a empresa ingressou, em 30/11/2010, com a impugnação de fls. 1614/1627 aduzindo como razões de defesa o seguinte:

1 – Da decadência

Alegou decadência em relação aos fatos geradores ocorridos nos 03 (três) primeiros trimestres do ano de 2005 (janeiro a setembro de 2005), no que tange aos impostos CSLL e IRPJ, nos termos do art. 150, IV do CTN, combinado com o art. 42, § 4º, da Lei 9.430/1996, tendo em vista que a ciência do auto de infração se deu em 15/12/2010.

2 - Dos depósitos bancários e da não configuração como rendimento tributável.

Segundo a impugnante, para que depósitos bancários sejam configurados como renda ou receita, faz-se necessário provar o nexo causal entre os depósitos e a renda, pois a movimentação financeira jamais deve ser confundida com rendimento tributável a título de imposto de renda, tendo em vista que não atinge a materialidade permitida pela carta Magna para o tributo em tela.

Solicitou a exclusão dos valores de R\$ 9.600,00 e R\$ 2.000,00 que estariam demonstrados através da Planilha de Conciliação de Lançamentos, valores estes que somam R\$ 11.600,00 (onze mil e seiscentos reais):

Banco Nossa Caixa (c/c 04.000.906.1)

Data: 01/04/2005

Valor: R\$ 9.600,00

Histórico: Transf cobrança

Data: outubro/2005

Valor: R\$ 2.000,00

Histórico: erro do fisco ao totalizar soma.

3 - Da multa aplicada

Alegou que o valor da multa aplicada não guarda nenhuma proporção com a infração cometida, sendo ela excessiva, configurando assim, o confisco, o que é vedado pela nossa Constituição Federal.

Requeru que as intimações sejam enviadas para o endereço dos patronos da impugnante”.

A 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP, em sessão de 28/06/2013, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o acórdão nº 14-43.066 entendendo “por unanimidade de votos, julgar parcialmente procedente a impugnação para excluir do montante dos depósitos de origem não justificada a quantia de R\$ 2.000,00 relativamente ao mês de outubro de 2005”, sob argumentos assim ementados:

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

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha efetuado pagamento, mesmo que parcial, e não tendo se utilizado de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN. Por outro lado, na ausência de pagamento ou quando constatada e comprovada a fraude, a simulação ou o dolo, o prazo decadencial é regido pelo artigo 173, I, do CTN.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA.

Por presunção legal contida na Lei 9.430, de 27/12/1996, art. 42, os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracteriza omissão de receita.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”.

Cientificada da decisão de primeira instância em 30/08/2013 (fls. 635), a R. M. COMBUSTIVEIS LTDA, qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 14-43.066, apresenta recurso voluntário em 24/09/2013 constante das fls 637 e segs, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a reforma do julgado reiterando os argumentos da peça impugnativa, mas sem acrescentar novos argumentos em decorrência da decisão proferida 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP.

Na referência às folhas dos autos considerei a numeração do processo eletrônico (e-processo).

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro SERGIO LUIZ BEZERRA PRESTA

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do Decreto nº. 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, preenchendo os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

Antes de entrar no mérito, esclareço a necessidade de passar a preliminar de decadência levantada pela Recorrente; porém, devo esclarecer que mesmo diante dos argumentos e também da base legal constante da decisão contida no Acórdão nº 14-43.066, a Recorrente, no recurso voluntário, limitou-se a reproduzir, “*ipsis literis*” as preliminares

constantes da peça impugnatória sem apresentar nenhum argumento ou fato que fosse de encontro a decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP. Na verdade não houve qualquer insurreição contra os fundamentos da decisão supostamente recorrida ou a apresentação de motivos pelos quais deveria ser modificada.

Assim procedendo, a Recorrente feriu o princípio da dialeticidade, segundo o qual os recursos devem ser dialéticos e discursivos; devem expor claramente os fundamentos da pretensão à reforma. Na verdade o princípio da dialeticidade consiste no dever do recorrente de indicar **todas as razões de direito e de fato que dão base ao seu recurso**, visto ser impossível ao CARF avaliar os vícios existentes na decisão de primeiro grau, sem que o interessado apresente todas as suas razões.

Sobre o assunto, leciona Nelson Nery Júnior:

“(...) o recurso deverá ser dialético, isto é, discursivo. O recorrente deverá declinar o porquê do pedido de reexame da decisão. (...) As razões do recurso são elemento indispensável a que o tribunal, para o qual se dirige, possa julgar o mérito do recurso, ponderando-as em confronto com os motivos da decisão recorrida. A sua falta acarreta o não conhecimento. Tendo em vista que o recurso visa, precipuamente, modificar ou anular a decisão considerada injusta ou ilegal, é necessária a apresentação das razões pelas quais se aponta a ilegalidade ou injustiça da referida decisão judicial” (Nelson Nery Júnior in “Teoria geral dos Recursos”. São Paulo; Ed. Revista dos Tribunais, 2004, p. 176 e 177).

Analisando o tema o Superior Tribunal de Justiça, assim decidiu “*verbis*”:

*“(...) o presente recurso não tem porte para infirmar a decisão recorrida, pois restringiu-se o agravante, a reiterar *ipsis literis*, os motivos expendidos no especial; Consequentemente, o presente agravo não impugna, como seria de rigor, o fundamento da decisão recorrida, circunstância que obsta, por si só, o acolhimento da pretensão recursal”* (AG nº. 479378/RJ, rel. Ministro Barros Monteiro, DJ de 14/2/2003).

“(...)Ao interpor o recurso de apelação, deve o recorrente impugnar especificamente os fundamentos da sentença, não sendo suficiente a mera remissão aos termos da petição inicial e a outros documentos constantes nos autos. Precedentes.” (REsp nº. 722.008/RJ, rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, j. em 22/5/2007).

Diante a ação deliberada da Recorrente em desconsiderar todos os argumentos apresentados pela 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP para refutar a alegação da decadência, na sessão de 28/06/2013, que ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o Acórdão nº 14-43.066, meu entendimento inicial conduzia para não reconhecer do recurso voluntário neste ponto.

Porém, buscando o fim maior do processo administrativo fiscal, que é a verdade material, passo a analisar a decisão de primeiro grau como se o recurso estivesse posto.

Assim, quanto à preliminar de decadência apresentada mantendo a decisão da 5ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP pelos seus próprios fundamentos.

Passando ao mérito, observando o Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal (fls. 19 e segs), constata-se a existência de depósitos realizados em contas bancárias mantidas à margem da escrituração e tributação pela Recorrente, conforme pode ser visto abaixo:

DEMONSTRATIVO DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS EFETUADOS NAS CONTAS DA RM COMBUSTÍVEIS ANO CALENDÁRIO 2005								
MESES	BRASIL	RURAL	Mercantil	Banespa	Bradesco	Nossa Caixa	Real	TOTAL
JAN	89.810,98	0,00	260.278,41	220.387,65	977.577,98	35.437,33	530.333,01	2.113.825,36
FEV	45.820,59	0,00	30.465,24	73.199,65	770.920,95	89.165,05	660.990,23	1.670.561,71
MAR	103.740,78	0,00	229.363,31	0,00	695.186,90	106.238,73	663.725,28	1.798.255,00
ABR	155.354,36	74.299,20	178.341,46	0,00	1.008.734,14	107.910,88	650.193,81	2.174.833,85
MAI	140.517,71	125.852,60	277.292,60	0,00	1.298.762,78	100.463,64	730.255,10	2.673.144,43
JUN	118.145,00	186.392,05	256.234,26	12.319,13	949.585,42	64.502,99	864.951,24	2.452.130,09
JUL	93.268,62	93.777,14	57.433,90	356.432,51	674.837,98	93.438,62	346.539,88	1.715.728,65
AGO	123.612,92	704,00	58.405,08	727.764,13	777.413,10	134.024,99	412.694,88	2.234.619,10
SET	130.746,16	21.700,00	69.490,91	615.087,39	902.684,96	95.383,15	626.731,72	2.461.824,29
OUT	92.257,26	0,00	62.629,16	833.934,34	581.190,74	71.362,73	551.416,90	2.192.791,13
NOV	92.308,19	0,00	182.020,93	934.167,04	503.488,22	34.505,64	359.577,94	2.106.067,96
DEZ	53.696,61	0,00	169.592,34	632.226,01	312.623,63	80.391,02	238.756,80	1.487.286,41
TOTAL	1.239.279,18	502.724,99	1.831.547,60	4.405.517,85	9.453.006,80	1.012.824,77	6.636.166,79	25.081.067,98

O demonstrativo dos valores a serem lançados como omissão de receita decorrente de depósitos bancários sem origem comprovada é apresentada a seguir:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA - ANO CALENDÁRIO 2005			
MESES	DEPÓSITOS BANCÁRIOS	RECEITAS	DIFERENÇA APURADA
	TOTALIZAÇÃO (RS)	ESCRITURADAS	DEPÓSITOS SEM ORIGEM
JAN	2.113.825,36	888.571,20	1.225.254,16
FEV	1.670.561,71	1.051.270,00	619.291,71
MAR	1.798.255,00	1.272.610,00	525.645,00
ABR	2.174.833,85	1.319.980,00	854.853,85
MAI	2.673.144,43	1.398.495,00	1.274.649,43
JUN	2.452.130,09	1.569.297,71	882.832,38
JUL	1.715.728,65	1.866.785,00	-151.056,35
AGO	2.234.619,10	1.735.190,50	499.428,60
SET	2.461.824,29	1.564.725,00	897.099,29
OUT	2.192.791,13	1.666.780,79	526.010,34
NOV	2.106.067,96	1.109.606,20	996.461,76
DEZ	1.487.286,41	397.560,10	1.089.726,31
	25.081.067,98	15.840.871,50	9.240.196,48

Grande parte da peça recursal apresentada pela Recorrente, que nada mais é do que uma copia da impugnação, contudo não encontrei nos autos qualquer comprovação que a Recorrente tenha conseguido comprovar essa tese; muito menos que a contabilidade tenha espelhado tais operações. Isso simplesmente não aconteceu, segundo as informações e os documentos constantes dos autos. Na verdade, o lançamento de ofício restringiu-se à receita bruta omitida (depósitos bancários sem origem); e caberia a Recorrente comprovar as suas alegações; o que não o fez.

Desta forma e com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, não comporta restrições de qualquer ordem, sendo que é ônus exclusivo do contribuinte, comprovar e justificar a origem dos recursos movimentados em sua conta bancária, cabendo à autoridade fiscal tão somente relacionar os créditos e intimar regularmente o contribuinte.

Conforme se constata, a autoridade fiscal cumpriu as determinações da norma legal, efetuando ajustes nos valores e expurgando aqueles que foram considerados comprovados ou não representavam novo ingresso de recursos. Ou seja, durante todo o curso do processo, cabia então a Recorrente, efetuar a comprovação demonstrando a origem dos créditos e depósitos, correlacionando-os eventualmente com a receita bruta já declarada e comprovando a origem um a um dos créditos/depósitos.

Verifica-se que tal propósito ficou sensivelmente prejudicado com a notória desorganização e/ou equivoco da escrituração e documentação, fato que evidentemente acabou voltando-se contra a própria Recorrente. E, como a questão dos autos trata de omissão de receita. Aqui temos que identificar se a conduta da Recorrente (ou a ausência dela) pode ser tipificada a luz do que determina o art. 42 da lei nº. 9.430/96, a seguir transcrito:

“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”.

O Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal (fls. 19 e segs) trouxe uma serie de situações que, smj, não foram contestadas, até a presente data, pela Recorrente; até porque a questão é muito simples: Houve ou não suprimimento de numerário?

Antes da minha resposta, gostaria de trazer a tona parte do voto proferido pela Ilustre Conselheira Selene Ferreira de Moraes, Ex-Presidente da 3ª Turma Especial, nos autos do processo administrativo nº. 11030.000713/2008-06, Acórdão nº. 180301.220, proferido na Sessão de 14 de março de 2012, da qual participei:

“(…)

Como já ressaltado no tópico acerca da nulidade da decisão recorrida, a controvérsia a ser analisada no recurso gira em torno da aplicação do art. 282 do RIR/99, e não da sua legalidade ou inconstitucionalidade.

O crédito tributário relativo a esta infração foi constituído com fundamento no art. 282 do RIR/99:

‘Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).’

Extrai-se do artigo em destaque, em sintonia com os princípios basilares da contabilidade, que o simples registro contábil não constitui elemento suficientemente comprobatório, devendo a escrituração ser fundamentada em comprovantes hábeis para a perfeita validade dos atos e fatos administrativos.

Inexistindo nos autos prova documental da origem e entrega do suprimento de numerário efetuado pelos sócios à pessoa jurídica, é de se reconhecer a ocorrência de omissão de receitas.

A ausência dos documentos que comprovem a efetividade da entrega dos recursos ao “CAIXA” constitui falha inaceitável tanto pela legislação comercial como pela legislação fiscal. A comprovação exigida nesse caso seria a exibição de cópias dos cheques entregues à Autora e extratos bancários demonstrando a sua compensação.

Contrariamente ao que alega a recorrente, a fiscalização trouxe aos autos os indícios na escrituração previstos no art. 282, quais sejam, a existência de lançamentos de suprimentos de caixa efetuados por sócio, sem comprovação da origem dos recursos e da efetividade de sua entrega”.

Porém, tomando emprestado e fazendo um paralelo, com a devida vênia e necessárias homenagens a Conselheira Selene Ferreira de Moraes, os argumentos acima, vejo que falta aos autos a comprovação da Recorrente apontado no Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal (fls. 19 e segs).

Na verdade a Recorrente silenciou sobre os argumentos do Termo de Verificação de Irregularidade Fiscal (fls. 19 e segs); e, na falta de outros elementos, o fisco pode utilizar o total das movimentações para fins de determinar a base de cálculo na hipótese de omissão de rendimentos. Desta forma, pela ausência de documentos que possam contestar a omissão de receita e a consequente imputação tributária, não vejo como reparar a decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto- PR.

Entendo que a Recorrente não observou que um dos princípios que lastreiam o processo administrativo fiscal é o Princípio da Legalidade, também denominado de legalidade objetiva. Tal princípio determina que o processo deverá ser instaurado nos estritos ditames da lei. Ou seja, na administração privada se pode fazer tudo que a lei não proíbe; já na administração pública só é permitido fazer o que a lei autoriza expressamente, como forma de se atender as exigências do bem comum. Em suma enquanto que para o particular a lei significa “pode fazer assim”, para o Administrador público significa “deve fazer assim”, a atividade administrativa é plenamente vinculada, é regrada pelos limites impostos pela própria lei.

E, foi com base nesse princípio que a autoridade fiscal solicitou a Recorrente que comprovasse a origem dos recursos depositados em sua conta corrente e que não tinham sido levados a tributação.

Veja que poderia a Recorrente juntar suas alegações antes do julgamento da DRJ ou deste Conselho, tendo em vista que a prova no processo Administrativo Fiscal é de fundamental importância e deveria ser criteriosamente produzida pela Recorrente nesses 1.526 (mil, quinhentos e vinte e seis) dias entre o recebimento do auto de infração e o presente julgamento. Isso porque é através da prova o julgador administrativo forma sua convicção.

Diante deste fato se poderia perguntar: “Qual o momento para a apresentação das provas no PAF?”. A resposta encontra-se inserta nos Artigos 3º e 38 da Lei 9.784/99, a seguir transcrito:

“Art. 3º. O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

(...)

III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente; (...)”

“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”

E, caso tenha alguma dúvida o Art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, assim determina:

“Art. 16 (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)”

Diante da legislação acima, é importante acentuar que a responsabilidade pela comprovação da verdade material caberia a Recorrente; e, para isso deveria buscar na legislação de regência o substrato legal para juntar as provas que entendesse como necessárias a defesa da conduta realizada; e, isso não o fez!

E, observando tudo que consta dos autos, faz-se necessário aplicar as determinações contidas na Súmula CARF nº 26 cumulada com a Súmula CARF nº 34, a seguir transcritas:

“Súmula CARF nº 26 - A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada”.

“Súmula CARF nº 34 - Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas”.

Aqui, não se está falando em indício de receita tributável, mas em presunção definida em lei, que autoriza, no caso de ausência de comprovação por meios hábeis e idôneos, da existência de receita omitida pela Recorrente que, pela ausência de contestação, espontaneamente confessou a sua conduta.

Diante da confissão fica claro que a Recorrente, deliberadamente, omitiu rendimentos e essa confissão outorga, de forma indiscutível, a autoridade fiscal a atribuição dos valores não justificados a condição de receitas omitidas, como determina o art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Neste sentido o CARF vem assim se posicionando, “*verbis*”:

“Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. Os valores creditados em conta bancária cuja origem não foi comprovada devem ser tributados como omissão de receitas da pessoa jurídica” (Processo nº. 10935.004082/2006-78, Recurso nº 157.047 - Acórdão nº 1101-00.115 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 17 de junho de 2009)

Já no que se refere à alegada inconstitucionalidade levantada pela Recorrente, aplica-se a Súmula Carf nº 2, assim redigida:

“Súmula Carf nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Assim, diante do exposto, observando tudo que consta nos autos, entendo que a decisão da 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - PR deve ser mantida

integralmente, voto no sentido de negar provimento ao Recurso para manter a imposição tributária referente aos lançamentos relativos ao IRPJ e a CSLL.

Antes de entrar no mérito da questão, passo a preliminar de decadência que foi reproduzida no recurso voluntário Observando o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fls. 407 e segs), constata-se a existência de depósitos realizados em contas bancárias mantidas à margem da escrituração e tributação pela Recorrente;

Tais valores são decorrentes da quebra do sigilo bancário da Recorrente autorizado no Procedimento Criminal Diverso nº 2005.70.00.001369-9, que tramitava na 2ª Vara Federal de Curitiba, Estado do Paraná, fls. 06 e segs dos autos.

Grande parte da peça recursal apresentada pela Recorrente, que nada mais é do que uma cópia da impugnação, contudo não encontrei nos autos qualquer comprovação que a Recorrente tenha conseguido comprovar essa tese; muito menos que a contabilidade tenha espelhado tais operações. Isso simplesmente não aconteceu, segundo as informações e os documentos constantes dos autos. Na verdade, o lançamento de ofício restringiu-se à receita bruta omitida (depósitos bancários sem origem); e caberia a Recorrente comprovar as suas alegações; o que não o fez.

Desta forma e com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, não comporta restrições de qualquer ordem, sendo que é ônus exclusivo do contribuinte, comprovar e justificar a origem dos recursos movimentados em sua conta bancária, cabendo à autoridade fiscal tão somente relacionar os créditos e intimar regularmente o contribuinte.

Conforme se constata, a autoridade fiscal cumpriu as determinações da norma legal, efetuando ajustes nos valores e expurgando aqueles que foram considerados comprovados ou não representavam novo ingresso de recursos. Ou seja, durante todo o curso do processo, cabia então a Recorrente, efetuar a comprovação demonstrando a origem dos créditos e depósitos, correlacionando-os eventualmente com a receita bruta já declarada e comprovando a origem um a um dos créditos/depósitos.

Verifica-se que tal propósito ficou sensivelmente prejudicado com a notória desorganização e/ou equivoco da escrituração e documentação, fato que evidentemente acabou voltando-se contra a própria Recorrente. E, como a questão dos autos trata de omissão de receita. Aqui temos que identificar se a conduta da Recorrente (ou a ausência dela) pode ser tipificada a luz do que determina o art. 42 da lei nº. 9.430/96, a seguir transcrito:

“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”.

O Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fls. 407 e segs) trouxe uma serie de situações que, smj, não foram contestadas, até a presente data, pela Recorrente; até porque a questão é muito simples: Houve ou não suprimento de numerário?

Antes da minha resposta, gostaria de trazer a tona parte do voto proferido pela Ilustre Conselheira Selene Ferreira de Moraes, Ex-Presidente desta 3ª Turma Especial, nos autos do processo administrativo nº. 11030.000713/2008-06, Acórdão nº. 180301.220, proferido na Sessão de 14 de março de 2012, da qual participei:

“(…)

Como já ressaltado no tópico acerca da nulidade da decisão recorrida, a controvérsia a ser analisada no recurso gira em torno da aplicação do art. 282 do RIR/99, e não da sua legalidade ou inconstitucionalidade.

O crédito tributário relativo a esta infração foi constituído com fundamento no art. 282 do RIR/99:

‘Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).’

Extrai-se do artigo em destaque, em sintonia com os princípios basilares da contabilidade, que o simples registro contábil não constitui elemento suficientemente comprobatório, devendo a escrituração ser fundamentada em comprovantes hábeis para a perfeita validade dos atos e fatos administrativos.

Inexistindo nos autos prova documental da origem e entrega do suprimento de numerário efetuado pelos sócios à pessoa jurídica, é de se reconhecer a ocorrência de omissão de receitas.

A ausência dos documentos que comprovem a efetividade da entrega dos recursos ao “CAIXA” constitui falha inaceitável tanto pela legislação comercial como pela legislação fiscal. A comprovação exigida nesse caso seria a exibição de cópias dos cheques entregues à Autora e extratos bancários demonstrando a sua compensação.

Contrariamente ao que alega a recorrente, a fiscalização trouxe aos autos os indícios na escrituração previstos no art. 282, quais sejam, a existência de lançamentos de suprimentos de caixa efetuados por sócio, sem comprovação da origem dos recursos e da efetividade de sua entrega”.

Porém, tomando emprestado e fazendo um paralelo, com a devida vênia e necessárias homenagens a Conselheira Selene Ferreira de Moraes, os argumentos acima, vejo que falta aos autos a comprovação da Recorrente apontado no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal.

Na verdade a Recorrente silenciou sobre os argumentos do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal; e, na falta de outros elementos, o fisco pode utilizar o total das movimentações para fins de determinar a base de cálculo na hipótese de omissão de rendimentos. Desta forma, pela ausência de documentos que possam contestar a omissão de receita e a consequente imputação tributária, não vejo como reparar a decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR.

Entendo que a Recorrente não observou que um dos princípios que lastreiam o processo administrativo fiscal é o Princípio da Legalidade, também denominado de legalidade objetiva. Tal princípio determina que o processo deverá ser instaurado nos estritos ditames da lei. Ou seja, na administração privada se pode fazer tudo que a lei não proíbe; já na administração pública só é permitido fazer o que a lei autoriza expressamente, como forma de se atender as exigências do bem comum. Em suma enquanto que para o particular a lei significa “pode fazer assim”, para o Administrador público significa “deve fazer assim”, a atividade administrativa é plenamente vinculada, é regrada pelos limites impostos pela própria lei.

E, foi com base nesse princípio que a autoridade fiscal solicitou a Recorrente que comprovasse a origem dos recursos depositados em sua conta corrente e que não tinham sido levados a tributação.

Veja que poderia a Recorrente juntar suas alegações antes do julgamento da DRJ ou deste Conselho, tendo em vista que a prova no processo Administrativo Fiscal é de fundamental importância e deveria ser criteriosamente produzida pela Recorrente nesses 2.539 (dois mil, quinhentos e trinta e nove) dias entre o recebimento do auto de infração e o presente julgamento. Isso porque é através da prova o julgador administrativo forma sua convicção.

Diante deste fato se poderia perguntar: “Qual o momento para a apresentação das provas no PAF?”. A resposta encontra-se inserta nos Artigos 3º e 38 da Lei 9.784/99, a seguir transcrito:

“Art. 3º. O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

(...)

III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente; (...)”

“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”

E, caso tenha alguma dúvida o Art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, assim determina:

“Art. 16 (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)”

Diante da legislação acima, é importante acentuar que a responsabilidade pela comprovação da verdade material caberia a Recorrente; e, para isso deveria buscar na legislação de regência o substrato legal para juntar as provas que entendesse como necessárias a defesa da conduta realizada; e, isso não o fez!

E, observando tudo que consta dos autos, faz-se necessário aplicar as determinações contidas na Súmula CARF nº 26 cumulada com a Súmula CARF nº 34, a seguir transcritas:

“Súmula CARF nº 26 - A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada”.

“Súmula CARF nº 34 - Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas”.

Aqui, não se está falando em indício de receita tributável, mas em presunção definida em lei, que autoriza, no caso de ausência de comprovação por meios hábeis e idôneos, da existência de receita omitida pela Recorrente que, pela ausência de contestação, espontaneamente confessou a sua conduta.

Diante da confissão fica claro que a Recorrente, deliberadamente, omitiu rendimentos e essa confissão outorga, de forma indiscutível, a autoridade fiscal a atribuição dos valores não justificados a condição de receitas omitidas, como determina o art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Neste sentido o CARF vem assim se posicionando, “*verbis*”:

“Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. Os valores creditados em conta bancária cuja origem não foi comprovada devem ser tributados como omissão de receitas da pessoa jurídica” (Processo nº. 10935.004082/2006-78, Recurso nº 157.047 - Acórdão nº 1101-00.115 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 17 de junho de 2009)

Já no que se refere à alegada inconstitucionalidade levantada pela Recorrente, aplica-se a Súmula Carf nº 2, assim redigida:

“Súmula Carf nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Lançamentos Decorrentes

Quanto ao lançamentos relativos a Contribuição para o PIS, COFINS e ao lançamento da CSLL, cumpre que se dê aqui, o mesmo tratamento dado ao lançamento principal referente ao IRPJ. É que em face da decorrência daquele em relação a estes, e da inexistência de alegações especificamente dirigidas contra estas exações, tal tratamento se impõe.

Assim, diante do exposto, observando tudo que consta nos autos, entendo que a decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR deve ser mantida integralmente, voto no sentido de negar provimento ao Recurso para manter a imposição tributária referente aos lançamentos relativos ao IRPJ e a CSLL.

Sérgio Luiz Bezerra Presta
Relator
(assinado digitalmente)