



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

Processo n° 10882.724240/2012-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-001.156 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de julho de 2014
Matéria IRPJ e Reflexos - Omissão de Receitas
Recorrente FLORENCE INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA (responsável tributário José Marcos Boni Costa)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE EXAME INDIVIDUALIZADO DAS ALEGAÇÕES DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. É válida a decisão que enfrenta todos os tópicos da defesa, adotando fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta.

SIGILO BANCÁRIO. A utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente não caracteriza violação de sigilo bancário, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. A Lei 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. RECEITAS DA ATIVIDADE. O descompasso injustificado entre a escrituração e as informações prestadas pela contribuinte em declaração acerca da receita bruta no período autoriza que se tome o maior valor para fins tributários. ALEGAÇÃO DE ERRO NA ESCRITURAÇÃO. AVERIGUAÇÃO DESNECESSÁRIA. Se o sujeito passivo omite-se no dever de prestar esclarecimentos durante o procedimento fiscal e a Fiscalização elege uma das fontes de informação como representativa das receitas da atividade, e assim reduz o montante da omissão de receitas presumida em razão de depósitos bancários de origem não comprovada, a eventual existência de erro na aferição das receitas da atividade não afasta a exigência tributária, que subsiste motivada pelos montantes decorrentes de depósitos de origem não comprovada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. INTUITO DE FRAUDE AFASTADO EM JULGAMENTO DE PRIMEIRA

INSTÂNCIA. Se a imputação de responsabilidade tributária é motivada pelo intuito de fraude que ensejou a qualificação da penalidade, a redução desta impõe a desconstituição daquela acusação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por unanimidade de votos, CONHECER do recurso voluntário como interposto por Florence Industrial e Comercial Ltda e José Marcos Boni Costa; 2) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida; 3) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa; 4) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento por quebra de sigilo bancário, votando pelas conclusões o Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso; 5) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada; 6) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à omissão de receitas da atividade; e 7) por maioria de votos DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à responsabilidade tributária imputada a José Marcos Boni Costa, divergindo o Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Orlando José Gonçalves Bueno, José Sérgio Gomes, Joselaine Boeira Zatorre e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

FLORENCE INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA e responsável tributário JOSÉ MARCOS BONI COSTA, já qualificados nos autos, recorrem de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 20/11/2012, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 6.418.451,16.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata-se de autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 1.554 a 1.556), do Programa de integração Social– PIS (fls. 1.596 a 1.598), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 1.587 e 1.589) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls.1.570 a 1.573), lavrados para formalização e exigência de crédito tributário no montante de R\$ 6.418.451,16.

2. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.540 a 1.553), o lançamento decorreu de omissão de receita, inferida do cotejo de receitas contabilizadas, consignadas em notas fiscais, declaradas em DIPJ e informadas em DACONs, conforme quadro da fl. 1.545 (infração 001), e presumida, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, ante a falta de comprovação da origem de recursos utilizados em depósitos bancários (infração 002). Agravou-se a multa (150%) no tocante à primeira infração.

3. Formalizou-se Representação Fiscal para Fins Penais, consubstanciada no Processo nº 10882.724.313/201274, e lavrou-se Termo de Sujeição Passiva Solidária contra o sócio-administrador José Marcos Boni Costa.

4. Apresentou-se impugnação, às fls. 1.619 a 1.700, contrapondo-se, em síntese, que:

4.1 – Teria ocorrido cerceamento do direito de defesa.

4.2 – A qualificação da multa teria sido indevida.

4.3 – O lançamento “arbitrado com base (apenas)” em depósitos bancários seria ilegal. As quantias objeto de discussão não se caracterizariam como renda ou receita, “sendo a autuação feita de forma arbitrária e ilegal”.

4.4 – A lei Complementar nº 105, de 2001, afrontaria o direito de privacidade, resguardado pelo artigo 5º da Constituição Federal.

4.5 – O STF teria decidido, em sede de recurso extraordinário com repercussão geral, pela inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário pela autoridade administrativa sem autorização judicial.

4.6 – Não teria ficado claro na autuação quais valores foram excluídos da “base de cálculo do valor tributável”.

4.7 – Não teria havido omissão de receita em decorrência da não emissão de notas fiscais; o programa de envio do SPED teria somado, indevidamente, “o saldo anterior ao movimento do ano-calendário de 2008, ocasionando valor superior ao declarado”, erro que teria sido corrigido através de envio de SPED retificado.

4.8 – O imposto/contribuição teria sido apurado mensalmente, o que caracterizaria erro de forma.

4.9 – A atribuição de responsabilidade do sócio-administrador não poderia vingar, porquanto não teria sido provado que ele teria praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN.

4.10 – Teria sido violado o princípio do *non bis in idem*.

A Turma julgadora acolheu parcialmente estes argumentos, afastando a qualificação da penalidade e aduzindo que:

- Não há prova de cerceamento ao direito de defesa, pois a contribuinte não demonstra que pediu vistas do processo e que houve negativa por parte da Delegacia local. Ademais, a minuciosa descrição do procedimento de fiscalização evidencia que os elementos que fundamentam o processo já eram de conhecimento da contribuinte, resultando inclusive em abordagem de pormenores da acusação em impugnação;
- Além de imprópria a utilização do termo *no bis in idem*, a autoridade fiscal antecipadamente atendeu à pretensão da contribuinte ao deduzir, de forma incorreta mas em benefício do sujeito passivo, os valores de receitas da atividade daquelas presumidas a partir de depósitos bancários;
- Correto o procedimento fiscal em *adotar o maior valor de receita dentre os valores cotejados*, desprezando as demais informações acerca das quais a contribuinte, intimada, não logrou esclarecer.
- Com referência à qualificação da penalidade, *o diminuto percentual da “omissão” apurado, relativamente às receitas que foram declaradas na DIPJ e nos DACONs (vide quadro da fl. 1.543), por si só, não evidencia intuito de sonegar ou de fraudar o fisco, nos termos previstos nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964. O fato de as diferenças terem sido constatadas ao longo de todo o ano-calendário não muda o entendimento.*
- Quanto às omissões de receita presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, caracterizado o fato indiciário, o lançamento deve subsistir, até porque a legislação que ampara este procedimento, inclusive no que tange à quebra do sigilo bancário pela autoridade administrativa, subsiste válida. Ademais, não houve prova de que depósitos bancários corresponderiam a cheques de clientes descontados na rede bancária em seu nome, por falta de capacidade daqueles em abrir conta bancária.
- A tributação se deu de forma trimestral e não há qualquer obscuridade nos cálculos do lançamento.
- A imputação de responsabilidade ao sócio administrar subsiste pois *a não comprovação da origem de recursos utilizados em depósitos bancários evidencia que valores de receita foram mantidos à margem de tributação, o que por si dá ensejo à observação do art. 135 do CTN, que não divisa vontade deliberada (dolo) de culpa na prática da infração.*

Cientificada da decisão de primeira instância em 27/11/2013 (fl. 4561), a contribuinte, representada pelo responsável tributário José Marcos Boni Costa, interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 18/12/2013 (fls. 4563/4651), no qual preliminarmente arguiu a

nulidade da decisão recorrida, porque *não foi examinado os argumentos de defesa em sede de impugnação*, ensejando cerceamento de direito de defesa. Diz que *a autuação encontra-se fundamentada em meras informações, as quais provocaram equívocos de interpretação acerca dos fatos, resultando numa autuação duvidosa*, e que *nessa seara de equívocos de interpretação, erros de procedimento e de incerteza*, a Turma *a quo* julgou a impugnação procedente em parte. Transcreve ementas de julgados administrativos que declararam a nulidade de decisão que não aprecia *a quase totalidade dos argumentos de defesa*.

Na seqüência, apresenta os fundamentos para reforma da decisão de 1ª instância, descrevendo as acusações que resultaram no *absurdo Crédito Tributário* de R\$ 6.418.451,16, e reafirmando o cerceamento do direito de defesa afastado na decisão recorrida, mas destacando que em *11/12/2012, vésperas da data fatal para apresentação da impugnação*, o processo administrativo ainda se encontrava no Serviço de Fiscalização da DRF Osasco, consoante informações extraídas do COMPROT e juntadas à impugnação. Entende, assim, transcorridos 21 (vinte e um) dias desde a ciência do lançamento, houve demora excessiva na formalização do auto de infração, contrariando o disposto no art. 4º do Decreto nº 70.235/72, bem como o art. 3º, inciso II, e o art. 46, ambos da Lei nº 9.784/99, acerca do direito de vistas e de cópias do processo. Transcreve doutrina, e invoca os incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal.

Acrescenta ser *indispensável que todos os atos praticados pelo agente fiscal devem ser cientificados, por escrito, à contribuinte ou seu preposto*, e a ausência de ciência resulta em vício formal e nulidade processual. Afirma, assim, que foi obstado seu pleno conhecimento da autuação feita, em afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, e conclui:

Neste contexto de arbitrariedades, impossibilitou a ora impugnante de ter vista integral dos autos, o que dificultou a elaboração da justa impugnação ao feito fiscal, dentro do exíguo prazo de 30 (trinta) dias, infringindo o dispositivo constitucional de "ampla defesa", tornando NULO O ATO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMENTO, e por consequência, insubsistente o crédito tributário exigido e os autos de infração.

Na seqüência, observa que a decisão recorrida reconheceu o não cabimento da multa qualificada, no entanto ainda assim foi mantido o percentual de 150% para a contribuição de PIS/PASEP relativamente aos itens que demonstra, a exigir a recomposição dos cálculos da autuação.

Afirma a *ilegalidade do lançamento arbitrado com base (apenas) em extratos e depósitos bancários*, discorrendo sobre suas operações com escovas de cabelo, cosméticos, perfumaria e higiene pessoal, e asseverando que *por abranger em sua clientela micro e pequenas empresas, não só dá suporte de vendas como também, suporte na área financeira, sem o que não poderiam sobreviver*. Por esta razão, *recebia cheques de clientes de seus clientes e os depositava em sua conta bancária, junto à rede bancária*, ajudando seus clientes que *não conseguiam sequer abrir uma simples conta bancária*, valendo-se de seu *socorro financeiro*.

Diz somente ter percebido o descompasso de sua movimentação financeira com seu faturamento quando fiscalizada, e que o lançamento foi feito de forma arbitrária e ilegal. Associa os depósitos de cheques de pequena monta a *saques que na verdade, em sua grande maioria pertencem a terceiros*.

Critica a presunção fiscal de omissão de receita e de crime quando a movimentação financeira em contas bancárias é superior à receita bruta declarada, cita doutrina, invoca a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos e jurisprudência deste Conselho.

Aduz que *pode licitamente, alegar e demonstrar, que os valores movimentados em contas correntes provêm de cheques de terceiros (recebidos de micro-empresendedores e pequenas empresas), os quais, depois de descontados retornam a seus verdadeiros donos (micro-empresendedores e pequenas empresas), cujos valores, por sua origem legal, não podem ser considerados como renda omitida, portanto, não são tributáveis.* E, nestas condições, entende que *há patente vício de procedimento, com ofensa ao princípio da legalidade, tanto material como processual, na constituição do crédito tributário.*

Prossegue argumentando que, *assim sendo, todo o crédito tributário constituído com violação do sigilo bancário poderá ser questionado judicialmente*, porque lastreado em prova ilícita, na medida em que a Lei Complementar nº105/2001 afronta o *direito de privacidade dos indivíduos, resguardado pelo artigo 5º da Constituição Federal*, resultando de atividade legislativa que viola o art. 60, §4º, inciso IV da Constituição Federal. Defende que o sigilo somente pode ser vulnerado por ordem judicial, observa que o art. 11, §3º da Lei nº 9.311/96 vedava a utilização das informações bancárias para constituição de crédito tributário, até que este procedimento fosse autorizado pela Lei nº 10.174/2001 que, combinada com o art. 42 da Lei nº 9.430/96 resultou em explícito atentado aos direitos individuais, *delegando ao particular a ingrata tarefa de demonstrar e provar que não realizou o fato gerador do tributo quando, ao contrário, o Estado deveria afirmar e demonstrar a ocorrência do Fato Imponível.*

Transcreve doutrina e decisões judiciais em favor da inconstitucionalidade dos arts. 5º e 6º da Lei Complementar nº 105/2001, diz que a Receita Federal tenta *“adivinhar” a receita da empresa através de sua movimentação bancária, o que de forma alguma configura o relevante motivo necessário à quebra do sigilo de seus dados, vez que nem é apto a legitimar lançamento fiscal*, citando decisões contrárias à tributação com base em depósitos bancários. Reporta-se a decisão do Supremo Tribunal Federal contrária ao acesso, pela Receita Federal, dos dados dos contribuintes e cita notícia acerca da repercussão desta manifestação. Arremata citando outro excerto doutrinário e pedindo o cancelamento do crédito tributário.

Na seqüência, diz que a Turma Julgadora *sequer fez menção em seu acórdão de que, na autuação, não ficou demonstrado com planilhas e demonstrativos os cheques devolvidos, as transferências bancárias entre contas do mesmo titular, as aplicações financeiras, empréstimos contraídos junto às instituições financeiras e etc., cujas operações, embora devidamente lançadas nos extratos bancários fornecidos pela rede bancária, não foram excluídas da base de cálculo do valor tributável.* Diz que a afirmação fiscal acerca desta exclusão ficou *somente no campo imaginário, haja vista que não foi demonstrado, com planilhas e demonstrativos, se estas exclusões/deduções foram de fato feitas.*

Entende, assim, que houve erro na base de cálculo do lançamento, em afronta ao inciso IV do art. 5º do Decreto nº 70.235/72, cumulado com o *caput* do art. 142 do CTN, e pede a anulação do lançamento.

Acrescenta que a Turma Julgadora também não se manifestou acerca de seu requerimento de prazo adicional de 60 (sessenta) dias para juntada dos documentos comprobatórios das operações questionadas.

Passando à *equivocada omissão de receita de atividades*, assevera que a Turma Julgadora *não fez qualquer comentário acerca da suposta divergência encontrada pelo agente fiscalizador em seu trabalho fiscal*, afirmando indevida e ilegal a conclusão de que não houve emissão de notas fiscais mediante confronto entre Livros Diário e Razão, arquivos de notas fiscais e informações em DIPJ e DICON. Reitera que houve retificação das informações originalmente enviadas por meio do SPED, com a indevida soma do saldo anterior ao movimento do ano-calendário 2008, e que as divergências também resultariam do cômputo de vendas canceladas, descontos concedidos, IPI e etc na “Receita de Vendas Contabilizada”. Entende, assim, que o procedimento fiscal não tem respaldo legal porque os lançamentos de seus livros fiscais e contábeis evidenciam que foram regularmente emitidas as notas fiscais.

Crítica a afirmação fiscal de que apenas parte da receita bruta mensal da atividade foi declarada em DCTF, na medida em que nesta são declarados débitos e créditos, inexistindo campo para informação do valor da Receita Bruta Mensal. Acrescenta que a multa qualificada não foi aplicada sobre a receita bruta não declarada, mas sim sobre *o maior valor entre a “Receita bruta de Vendas Contabilizada” e a “Receita Bruta de Vendas (Arquivos de Notas Fiscais)”*, reconhecendo a Turma Julgadora que esta aplicação não observou os requisitos legais.

Diz que a exigência foi formalizada com *desconhecimento da legislação tributária vigente*, resultando em *trabalho inócuo e de péssima qualidade técnica*, prejudicando a contribuinte. E espera, assim, *que os valores informados corretamente no SPED RETIFICADOR sejam desconsiderados da autuação*, consoante demonstrativo que apresenta, nos quais destaca que as diferenças remanescentes *são tão insignificantes no contexto geral que não dariam azo para autuação*. Indica, ainda, a juntada dos livros fiscais, contábeis e declarações por ocasião da impugnação.

Esclarece que em impugnação, ao questionar a forma de apuração em razão de sua opção pelo lucro presumido, argumentou que *caso houvesse a OMISSÃO DE RECEITAS, que na verdade não ocorreu, o Auditor Fiscal teria que apurar o Imposto/Contribuição trimestralmente e não como fez, mensalmente, cujo procedimento veio a invalidar a autuação por ERRO DE FORMA, pois a taxa SELIC foi aplicada mensalmente ao passo que deveria ser aplicada trimestralmente*.

E, quanto à imputação de responsabilidade solidária, diz que ela depende da demonstração de seus pressupostos na forma da lei, e não *de uma alegada “irregularidade” que o próprio fiscal não conseguiu definir em termos claros, congruentes e objetivos*. Desta forma, *por não se verificar a ocorrência de atos praticados por diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, com excesso de poderes ou infração de lei*, deve ser cancelada a responsabilidade solidária atribuída ao sócio administrador da autuada.

Defende que o *ônus da prova é de quem acusa*, citando o art. 333, inciso I do Código de Processo Civil, o art. 156 do Código de Processo Penal, doutrina e jurisprudência, para invocar o princípio da verdade material e concluir que no presente caso houve *flagrante desrespeito ao princípio da legalidade, uma vez que a simples desconfiança não tem o condão de gerar obrigação tributária*, a qual depende da ocorrência do fato gerador, em observância ao princípio da tipicidade. Por esta razão, *uma autuação fiscal baseada em mera presunção é um procedimento execrado* na seara judicial, administrativa e doutrinária, não podendo prevalecer a *verdade ficta ou presumida*. Acrescenta lições de direito administrativo e afirma

restar claro e inequívoco que neste caso *não ocorreu o fato gerador da obrigação tributária*, prosseguindo na transcrição de excertos doutrinários acerca do princípio da segurança e da certeza jurídica.

Arremata afirmando a *nulidade do auto de infração por violação ao princípio do no bis in idem*, observando que a Turma Julgadora *não fez qualquer comentário sobre a tributação foi feita duas vezes sobre a mesma base de cálculo*, na medida em que a omissão de receitas da atividade *está englobada* na omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários, devendo ser considerado apenas o maior valor de cada período. Defende a ampliação do conceito de *bis in idem* e entende que sua presença neste caso enseja a nulidade do lançamento por torná-lo excessivamente gravoso. Assim, a equidade e a justiça fiscal vedaria *múltiplas persecuções e sanções a um mesmo administrado com base substancialmente nos mesmos fatos (razoabilidade)*.

Transcreve doutrina acerca da *necessidade de respeito aos rigores do ato de lançamento*, e porque eles não foram observados pede o cancelamento do auto de infração.

Ao final, protesta provar *o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente apresentação de demonstrativos, extratos, declarações, documentos, inclusive perícias, diligências, vistorias, aditamentos, juntada de documentos e, as que mais se fizerem necessárias*.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Observa-se nos autos que a impugnação foi interposta por Florence Industrial e Comercial Ltda, representada por seu sócio José Marcos Boni Costa. Este, embora responsabilizado pessoalmente pelo crédito tributário, não apresentou defesa em nome próprio, mas também deduziu, naquele recurso, argumentos contra a imputação de responsabilidade. Sem qualquer ressalva, a Turma Julgadora de 1ª instância apreciou a defesa em favor de José Marcos Boni Costa, mantendo a responsabilidade tributária que lhe foi imputada.

O recurso voluntário apresenta o mesmo formato da impugnação: foi interposto por Florence Industrial e Comercial Ltda, representada por seu sócio José Marcos Boni Costa, que assina a peça de defesa e questiona, também, a responsabilidade tributária a ele atribuída.

O Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/73) estabelece que para propor ou contestar ação é necessário ter interesse e legitimidade (art. 3º). E mais: que *ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei* (art. 6º). Desse modo, em caso de pluralidade de sujeitos no pólo passivo do lançamento tributário, cada qual poderá defender-se **em nome próprio** da exigência fiscal assim constituída, quer pessoalmente quer por meio de representante regularmente constituído nos autos, por competente instrumento de mandato. A discordância da pessoa jurídica quanto à atribuição de responsabilidade a seus sócios e administradores, aliás, mostra-se incompatível com os interesses da própria pessoa jurídica em ver liquidado, pelo responsável, o crédito tributário lançado.

Ocorre que embora o responsável tributário não tenha apresentado defesa em nome próprio, a peça na qual são veiculados os questionamentos contra a imputação de responsabilidade tributária foi por ele assinada. Situação distinta se verificaria caso o sócio, como representante legal da autuada, constituísse procurador para defesa administrativa da pessoa jurídica, e este acrescentasse na mencionada defesa argumentos contra a imputação de responsabilidade àquele que não lhe outorgou poderes para tanto. No presente caso é possível afirmar que os argumentos de defesa contra a imputação de responsabilidade foram deduzidos por José Marcos Boni Costa, pois este assina a petição, ainda que em seu preâmbulo noticie como recorrente, apenas, a pessoa jurídica autuada.

Por tais razões, deve ser CONHECIDO o recurso voluntário como interposto por Florence Industrial e Comercial Ltda e José Marcos Boni Costa.

Preliminarmente os recorrentes argüem a nulidade da decisão recorrida em razão de cerceamento ao seu direito de defesa. Genericamente dizem que não foram apreciados argumentos de sua defesa, destacam que *a autuação encontra-se fundamentada em meras informações, as quais provocaram equívocos de interpretação acerca dos fatos, resultando numa autuação duvidosa*, e ainda assim a exigência foi parcialmente mantida. No mais, citam julgados administrativos que declararam a nulidade de decisão que não aprecia *a quase totalidade dos argumentos de defesa*.

Ocorre que, além de imprecisa a alegação, não se verificou, na prática, qualquer cerceamento ao direito de defesa dos impugnantes, pois confrontando-se a impugnação com o voto condutor do julgado, observa-se que todos os tópicos da defesa foram enfrentadas. De fato, apreciando a preliminar veiculada na impugnação, a autoridade julgadora de 1ª instância declara a inocorrência de cerceamento ao direito de defesa dos acusados por entender improvada a recusa a vistas dos autos, e também porque já seriam conhecidos os elementos que fundamentam a exigência. Na seqüência, os argumentos opostos contra a qualificação da penalidade restaram acolhidos; a argüida *ilegalidade do lançamento arbitrado com base (apenas) em extratos e depósitos bancários* foi afastada em razão da prevalência da presunção legal, mormente tendo em conta a ausência de qualquer comprovação das alegações acerca da origem dos depósitos; as alegações acerca de obscuridades nos demonstrativos que instruem a autuação foram rejeitadas porque demonstrada com clareza a base imponível; as justificativas apresentadas para as divergências entre a receita bruta contabilizada e expressa em arquivos de notas fiscais foram rejeitadas porque também não suportadas por provas; o vício em razão da apuração mensal do lucro presumido restou afastado ante a evidente apuração trimestral dos valores devidos; e a responsabilidade solidária foi mantida sob o entendimento de que a movimentação de recursos à margem da contabilidade justificava a aplicação do art. 135 do CTN.

Destaque-se que é pacífico, na jurisprudência, o entendimento acerca da desnecessidade de a decisão conter referência expressa a cada um dos argumentos tecidos pela interessada, desde que adotada fundamentação suficiente para decidir a controvérsia. Veja-se, a respeito, manifestação do Superior Tribunal de Justiça:

Não viola os artigos 165, 458, II, e 535, II, do CPC, nem importa negativa de prestação jurisdicional, o acórdão que, mesmo sem ter examinado individualmente cada um dos argumentos trazidos pelo vencido, adotou, entretanto, fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta. (Recurso Especial nº 687.417-RS, Relator: Ministro Teori Albino Zavascki).

Na mesma linha, é o voto da Ministra Eliana Calmon:

O Tribunal não está obrigado a responder questionários formulados pelas partes, tendo por finalidade os declaratórios dirimir dúvidas, obscuridades contradições ou omissões realmente existentes, pois existindo fundamentação suficiente para a composição do litígio, dispensa-se a análise de todas as razões adstritas ao mesmo fim, uma vez que o objetivo da jurisdição é compor a lide e não discutir as teses jurídicas nos moldes expostos pelas partes. (EDcl na Ação Rescisória nº770 – DF)

Por tais razões, deve ser REJEITADA a argüição de nulidade da decisão recorrida.

Na seqüência, os recorrentes reiteram a argüição de cerceamento ao seu direito de defesa em razão da impossibilidade de vistas aos autos, na medida em que, em 11/12/2012, *vésperas da data fatal para apresentação da impugnação*, o processo administrativo ainda se encontrava no Serviço de Fiscalização da DRF Osasco, consoante informações extraídas do COMPROT e juntadas à impugnação.

Como bem observou a autoridade julgadora de 1ª instância, a contribuinte não provou ter requerido vistas dos autos no prazo de impugnação. Sua alegação funda-se, apenas, no fato de os autos terem permanecido no Serviço de Fiscalização da DRF/Osasco e na **alegada impossibilidade de se obter vistas em tais circunstâncias**. Ocorre que consulta ao

sistema *E-processo* permite afirmar que a formalização dos autos, com anexação e autenticação do despacho de encaminhamento juntado depois do Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 1605/1606), foi concluída em 19/11/2012, antes da ciência do lançamento à contribuinte, promovida por via postal em 20/11/2012:

Ação	Usuário	Data	Descrição	Status
Anexar Documento	FABRICIO GEORGE CHRISTOFOLETTI	19/11/2012 16:14:55	DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO	-
Autenticar Documento	FABRICIO GEORGE CHRISTOFOLETTI	19/11/2012 16:09:54	TERMO DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL	-
Autenticar Documento	FABRICIO GEORGE CHRISTOFOLETTI	19/11/2012 16:09:51	AUTO DE INFRAÇÃO	-
Autenticar Documento	FABRICIO GEORGE CHRISTOFOLETTI	19/11/2012 16:09:49	AUTO DE INFRAÇÃO	-
Autenticar Documento	FABRICIO GEORGE CHRISTOFOLETTI	19/11/2012 16:09:47	AUTO DE INFRAÇÃO	-
Autenticar Documento	FABRICIO GEORGE CHRISTOFOLETTI	19/11/2012 16:09:45	AUTO DE INFRAÇÃO	-
Autenticar Documento	FABRICIO GEORGE CHRISTOFOLETTI	19/11/2012 16:09:43	TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL	-
Substituir Documento	FABRICIO GEORGE CHRISTOFOLETTI	19/11/2012 16:05:47	TERMO DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL	-
Substituir Documento	FABRICIO GEORGE CHRISTOFOLETTI	19/11/2012 16:05:24	AUTO DE INFRAÇÃO	-
Substituir Documento	FABRICIO GEORGE CHRISTOFOLETTI	19/11/2012 16:04:57	AUTO DE INFRAÇÃO	-
Substituir Documento	FABRICIO GEORGE CHRISTOFOLETTI	19/11/2012 16:04:32	AUTO DE INFRAÇÃO	-

Logo, não houve a alegada demora excessiva na formalização do auto de infração, e os recorrentes poderiam ter requerido cópias ou vistas junto ao Serviço de Fiscalização da DRF/Osasco. Impróprias, assim, as referências ao art. 4º do Decreto nº 70.235/72 e ao art. 3º, inciso II, e o art. 46, ambos da Lei nº 9.784/99.

Acrescente-se que a contribuinte foi cientificada, no curso do procedimento fiscal, das divergências identificadas entre as receitas de vendas declaradas, consignadas em suas notas fiscais e escrituradas em seus livros contábeis, bem como da constatação de que, do total movimentado em instituições financeiras (R\$ 81.894.981,80), apenas a parcela de R\$ 1.217.233,01 estaria registrada em contas representativas de *Bancos conta movimento*, exigindo-se justificativas que não foram apresentadas (fls. 64/65). Além disso, a Fiscalização não logrou êxito em obter a comprovação da origem de depósitos bancários individualizados às fls. 66/123, também cientificados à fiscalizada, e são esses valores que, agregados mensalmente, ensejam a presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. De fato, a título de exemplo, verifica-se que os depósitos referentes a janeiro/2008, indicados nos itens 1 a 122 do Anexo 1 (R\$ 2.625.972,96), nos itens 1 a 69 do Anexo 2 (R\$ 1.289.651,20), itens 1 a 36 do Anexo 3 (R\$ 125.393,41), itens 1 a 23 do Anexo 4

(R\$ 1.339.636,31) e itens 1 e 2 do Anexo 5 (R\$ 15.347,41), totalizam precisamente R\$ 5.396.001,29, como indicado no Termo de Verificação Fiscal à fl. 1547.

No mais, o Termo de Verificação Fiscal e os Autos de Infração foram cientificados aos recorrentes, por via postal, e inclusive foram por eles juntados à impugnação (fls. 1713/1781). Assim, embora os recorrentes tenham razão ao afirmar *indispensável que todos os atos praticados pelo agente fiscal devem ser cientificados, por escrito, à contribuinte ou seu preposto*, a ciência das constatações fiscais processou-se regularmente durante o procedimento fiscal, de modo que também deve ser REJEITADA a arguição de nulidade do lançamento.

Já no mérito os recorrentes argüem a ilicitude da prova em razão da violação ao sigilo bancário, mas cumpre ter em conta que a obtenção de informações financeiras por meio de Requisição de Movimentação Financeira – RMF tem amparo no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, dispositivo legal objeto do Recurso Extraordinário nº 601.314, que aguarda julgamento no Supremo Tribunal Federal em rito de repercussão geral, sob relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski. A decisão que reconheceu a repercussão geral desta matéria foi assim ementada:

EMENTA: CONSTITUCIONAL. SIGILO BANCÁRIO. Fornecimento de informações sobre movimentação bancária de contribuintes, pelas instituições financeiras, diretamente ao fisco, sem prévia autorização judicial (lei complementar 105/2001). Possibilidade de aplicação da lei 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência. Relevância jurídica da questão constitucional. Existência de repercussão geral.

Todavia, no referido recurso extraordinário ainda não foi editada decisão definitiva de mérito que pudesse impor a reprodução, pelos Conselheiros, no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, do entendimento manifestado pelo Supremo Tribunal Federal em outros casos semelhantes, como pretendem os recorrentes. Nem mesmo o sobrestamento antes previsto nos §§ do art. 62-A do RICARF prevalece, dada sua recente revogação pela Portaria MF nº 545/2013.

Por sua vez, o Decreto nº 70.235/72 somente autoriza os órgãos administrativos de julgamento a afastar a aplicação de lei que tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 foi objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal em caso concreto que ali chegou por meio do Recurso Extraordinário nº 389.808, decidido em 10/05/2011 nos termos da seguinte ementa:

SIGILO DE DADOS – AFASTAMENTO. Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção – a quebra do sigilo – submetida ao crivo de órgão equidistante – o Judiciário – e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal. SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS – RECEITA FEDERAL. Conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal – parte na relação jurídico-tributária – o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte.

Contudo, a Procuradoria Geral da República opôs embargos de declaração a esta decisão, os quais aguardam julgamento, estando conclusos ao relator desde 09/11/2011, de modo que não se verificou o trânsito em julgado, não se podendo falar, aqui, da existência de *decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal*, declarando a inconstitucionalidade do dispositivo legal que autoriza o procedimento aqui utilizado para reunião das provas que fundamentam a exigência.

instância: Acrescente-se, ainda, o que destacado pela autoridade julgadora de 1ª

27. Ao demais, vale dizer, malgrado o reconhecimento da repercussão geral pelo STF, a questão ainda não está definitivamente decidida dado que a respectiva ação ainda não foi julgada.

28. Em recente decisão, a 4ª Turma do TRF-3 considerou que não há inconstitucionalidade ou ilegalidade na quebra de sigilo bancário sem autorização judicial.

29. No seu voto, a desembargadora Marli Ferreira afirma a questão levantada no Recurso Extraordinário nº 389.808⁷ ainda não foi extinta: “A decisão proferida pelo STF no RE 389.808, afastando a possibilidade de o Fisco proceder à quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, não dirimiu definitivamente a questão, em razão de outras decisões contrárias a essa”.

30. Para tanto, a magistrada cita o Inquérito nº 2.593, julgado pelo STF em fevereiro de 2011, sob relatoria do ministro Ricardo Lewandowski, no qual se afirma a autoridade fiscal, em sede de procedimento administrativo, pode utilizar-se da faculdade insculpida no artigo 6º da LC 105/2001.

31. Arremata, por fim, até que o Pleno do Supremo julgue a inconstitucionalidade da Lei Complementar 105/2001, ela possui presunção de constitucionalidade, “não havendo qualquer mácula na solicitação, pelo Fisco, de informações bancárias”.

Estas as razões, portanto, para REJEITAR a arguição da nulidade do lançamento em razão de inconstitucional acesso às informações bancárias da pessoa jurídica autuada.

Quanto à origem dos depósitos bancários, os recorrentes reproduzem as alegações apresentadas em impugnação no sentido de que, *por abranger em sua clientela micro e pequenas empresas, não só dá suporte de vendas como também, suporte na área financeira, sem o que não poderiam sobreviver. Por esta razão, recebia cheques de clientes de seus clientes e os depositava em sua conta bancária, junto à rede bancária, ajudando seus clientes que não conseguiam sequer abrir uma simples conta bancária, valendo-se de seu socorro financeiro.*

Dizem somente ter percebido o descompasso de sua movimentação financeira com seu faturamento quando fiscalizada, e que o lançamento foi feito de forma arbitrária e ilegal. Associam os depósitos de cheques de pequena monta a *saques que na verdade, em sua grande maioria pertencem a terceiros.*

Observa-se às fls. 66/123 que a parcela mais representativa dos valores questionados pela Fiscalização decorre de lançamentos bancários sob os históricos de “cobrança”, “liquidação de cobrança”, “mov tit cobrança”, “cr cobrança disponível agrupad”, e “recebimento de clientes”, além de transferências “DOC” originadas de grandes redes varejistas como Sendas, Wal Mart e Bompreço, transferências eletrônicas “TED” e depósitos em dinheiro. Há, de fato, diversos depósitos desbloqueados que podem ter se originado do recebimento de cheques, mas seu montante é insignificante frente ao volume decorrente das demais operações.

De toda sorte, embora seja anormal uma indústria prestar *socorro financeiro* a seus clientes de menor porte, se assim procedeu, deveria minimamente demonstrar a devolução dos valores àqueles interessados. Na ausência desta prova, é razoável concluir que mesmo o depósito de *cheques de clientes de seus clientes* representam nada mais que o recebimento das vendas em favor destes clientes de pequeno porte.

Incomprovada a origem dos depósitos bancários individualmente questionados pela autoridade lançadora, o art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza a presunção de que receitas foram omitidas. Referido dispositivo legal é posterior à Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, assim como a jurisprudência invocada pela recorrente formou-se em razão de lançamentos fundamentos no art. 6º, §5º da Lei nº 8.201/90, muito embora até mesmo na vigência desta determinação anterior houvesse julgados administrativos em favor da presunção simples de omissão de receitas. Veja-se:

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A insuficiência de origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária, apurada em análise dos dados constantes dos lançamentos contábeis, permite inferir que tal montante é proveniente de receitas omitidas. A presunção simples, neste caso, é prova admitida no Direito Tributário porque demonstrada por elementos convergentes, direcionando os indícios para a ocorrência do fato probando. (Acórdão 1º CC nº 108-06208, Data da Sessão: 17/08/2000)

Os recorrentes têm razão quando defendem que podem *licitamente, alegar e demonstrar, que os valores movimentados em contas correntes provêm de cheques de terceiros (recebidos de micro-empresendedores e pequenas empresas), os quais, depois de descontados retornam a seus verdadeiros donos (micro-empresendedores e pequenas empresas), cujos valores, por sua origem legal, não podem ser considerados como renda omitida, portanto, não são tributáveis.* Todavia, a mencionada demonstração não veio aos autos, e o Decreto nº

70.235/72, em seu art. 16, §4º, estabelece a impugnação como momento para esta prova que, evidentemente, tem natureza documental.

Correta, portanto, a conclusão da autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que, neste ponto *volve-se à questão da falta de comprovação, ou seja, não há acatá-la uma vez que não se trouxe nenhum elemento que pudesse, de alguma forma, comprová-la*. Por esta razão, também, é imprópria a arguição dos recorrentes de que a Turma Julgadora não se manifestou acerca de seu requerimento de prazo adicional de 60 (sessenta) dias para juntada dos documentos comprobatórios das operações questionadas. Nos termos do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72 e do que consignado pela autoridade julgadora de 1ª instância, as provas documentais deveriam ter sido juntadas à impugnação.

Na medida em que a contribuinte foi regularmente intimada, no curso do procedimento fiscal, a comprovar a origem dos depósitos bancários, e omitiu-se neste dever, mantendo-se inerte, também, por ocasião da impugnação, inexistente qualquer *vício de procedimento*, ou ofensa ao princípio da legalidade. Registre-se, ainda, que transcorridos mais de 19 (dezenove) meses desde o lançamento, e quase 24 (vinte e quatro) meses desde a intimação antes referida, nenhuma prova foi juntada pelos recorrentes em suporte a suas alegações.

Ainda, especificamente no que tange à alegação de que a combinação da Lei Complementar nº 105/2001 com o art. 42 da Lei nº 9.430/96 resultou em explícito atentado aos direitos individuais, *delegando ao particular a ingrata tarefa de demonstrar e provar que não realizou o fato gerador do tributo*, cumpre ressaltar que a obrigação da pessoa jurídica, nos termos do art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, é manter a guarda da escrituração de todas as operações que afetam seu patrimônio, enquanto não prescritas as ações cabíveis, e resta evidente nos autos a desídia do sujeito passivo no cumprimento destas obrigações acessórias, especialmente porque do total movimentado em instituições financeiras (R\$ 81.894.981,80), apenas a parcela de R\$ 1.217.233,01 estaria registrada em contas representativas de *Bancos conta movimento*. Logo, não se trata aqui de imputar ao sujeito passivo o dever de *provar que não realizou o fato gerador do tributo*, mas tão somente de manter a regular escrituração de suas operações financeiras, de modo a demonstrar a origem de seus depósitos bancários. Sua omissão neste sentido impede a Fiscalização de identificar a real dimensão do resultado de suas atividades, e a presunção legal de omissão de receitas mostra-se essencial para garantir, ao menos em parte, o crédito tributário devido.

Os recorrentes questionam a ausência de demonstração *com planilhas e demonstrativos os cheques devolvidos, as transferências bancárias entre contas do mesmo titular, as aplicações financeiras, empréstimos contraídos junto às instituições financeiras e etc.* Diz que o acórdão recorrido nada disse a respeito, mas a resposta a seus questionamentos foi assim consignada:

Também não se enxerga obscuridade nos demonstrativos de apuração, como se tentou inculir. Todos os créditos lançados foram objeto de intimação para que fossem comprovadas as suas origens. Se, dentre esses, existiam alguns que não se trata de omissão, caberia ao contribuinte tê-los apontado, o que efetivamente não fez.

De fato, a intimação de fls. 64/65 é clara no sentido de que os depósitos bancários cuja origem deveria ser comprovada foram identificados a partir dos *créditos*

constatados nas contas-correntes de titularidade da empresa, já excluídos os valores relativos a aplicações em fundos, movimentações entre contas de mesma titularidade, estornos e devoluções de valores, operações em bolsa de valores e outras movimentações financeiras. Além disso, não só os históricos dos depósitos questionados deixam evidente que somente créditos bancários efetivos foram arrolados nos anexos à intimação de fls. 66/123, como também na mesma intimação os créditos bancários que deveriam ter sido objeto de contabilização são totalizados em R\$ 81.984.891,80, ao passo que no Termo de Verificação Fiscal os depósitos que se prestaram como lastro para presunção de omissão de receitas representaram R\$ 56.345.266,37.

Correta, portanto, a conclusão da autoridade julgadora de 1ª instância de que caberia ao sujeito passivo, inclusive como demonstração da origem dos valores questionados, indicar se algum dos depósitos eventualmente corresponderia a parcela que não representaria ingresso de terceiros em suas contas bancárias.

Inexiste, assim, qualquer evidência de erro na base de cálculo do lançamento, ou ofensa ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e ao art. 142 do CTN, que estabelecem os requisitos para formalização do lançamento.

Os recorrentes também discorrem extensamente sobre o dever de prova imposto a quem acusa, invocando os princípios da verdade material, da legalidade e da tipicidade, para questionar o lançamento com base em presunção e afirmar *que a simples desconfiança não tem o condão de gerar obrigação tributária.* Ocorre que a presunção é, também meio de prova, e no presente caso está expressa em lei, permitindo que a ocorrência do fato gerador seja provada ante evidências de que depósitos bancários favoreceram o sujeito passivo e este não consegue provar que eles teriam outra origem que não receitas da atividade. Em tais condições, a lei inverte o ônus da prova e autoriza o lançamento com base em *verdade ficta ou presumida* a partir da demonstração, pelo Fisco, apenas do indício elegido pelo legislador como causa suficiente para afirmação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Neste contexto, a invocação de princípios constitucionais se presta, em verdade, a questionar a validade da lei, e nos termos da Súmula CARF nº 2, *o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Por fim, quanto à alegação de *nulidade do auto de infração por violação ao princípio do non bis in idem*, cabe consignar que a Turma Julgadora apreciou as alegações postas em impugnação, nos seguintes termos:

11. Mas uma vez, descabe razão à defesa. Ressalte-se de antemão a impropriedade do uso do termo non bis in idem, dado que, entrevê-se, o que se quis dizer foi que alguns valores teriam sido tributados duas vezes, ou melhor: que os valores da omissão da receita da atividade estariam embutidos nos valores da omissão presumida com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

12. Com efeito, não há concluir os valores relativos à “omissão da atividade” componham os valores presumidos com base nos depósitos bancários; conclusão aliás adotada, de forma incorreta, pela autuação (em benefício do sujeito passivo) que os diminuiu quando da apuração da omissão de receita presumida. A defesa, aqui, equivocou-se, pois que a sua pretensão foi atendida ab initio pela fiscalização.

De fato, a afirmação de que a omissão de receitas da atividade *está englobada* na omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários dependeria da demonstração da origem destes depósitos naquelas receitas. Todavia, a autoridade lançadora

admitiu esta origem mesmo sem a demonstração por parte do sujeito passivo, e adotou como indício para presunção de omissão de receitas apenas os depósitos bancários que excederam as receitas da atividade. Logo, a pretensão dos recorrentes foi antecipadamente atendida, como dito pela autoridade julgadora de 1ª instância.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às exigências decorrentes de omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

Passando à *equivocada omissão de receita de atividades*, assevera que a Turma Julgadora não fez qualquer comentário acerca da suposta divergência encontrada pelo agente fiscalizador em seu trabalho fiscal, mas o voto condutor do acórdão recorrido traz expressamente que:

16. *Contrapôs-se na impugnação, quanto à omissão levantada no quadro da fl. 1.543, as diferenças apuradas pela fiscalização decorreriam de erro de envio do SPED para a RFB; o programa teria somado indevidamente o saldo anterior ao movimento do ano-calendário de 2008, o que teria ocasionado valor superior ao declarado. Erro todavia que teria sido sanado por meio de “retificadora do SPED”. Acresceu-se, as vendas canceladas, descontos concedidos, IPI etc, embora tenham sido computadas no cálculo da “Receita de Vendas Contabilizada”, teriam sido deduzidas, motivo também da divergência dos valores questionados na autuação.*

17. *Questionou-se ao demais, seria impróprio falar-se em informação de receita bruta em DCTF (item 22 do Termo de Verificação Fiscal) e que seria um absurdo a qualificação da multa, dado que as diferenças apuradas, após retificação, seriam mínimas (vide Quadro da fl. 1.667).*

18. *Não há acordar com a defesa quanto aos valores do crédito principal; ou seja, quanto aos valores da omissão apurados pela fiscalização, dado que o que se questionou não tem suporte probatório. A atitude da fiscalização em adotar o maior valor de receita dentre os valores cotejados¹ está correta, haja vista que de antemão os valores contabilizados, consignados em notas fiscais e informados em DACONs devem ser considerados como verdadeiros, a não ser que se trate de erro, cuja aceitação, diga-se de passagem, não prescinde de demonstração dos motivos em que se funda.*

19. *Quando à DCTF, decerto a fiscalização não quis referir-se à confissão de receita bruta, dado que nela se confessam tributos, mas sim à receita que serviu de base ao cálculo destes - detalhe insignificante, adrede levantado no intuito de desmerecer o profícuo trabalho da fiscalização.*

20. *Melhor sorte tem a defesa quanto à qualificação da multa. O diminuto percentual da “omissão” apurado, relativamente às receitas que foram declaradas na DIPJ e nos DACONs (vide quadro da fl. 1.543), por si só, não evidencia intuito de sonegar ou de fraudar o fisco, nos termos previstos nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964. O fato de as diferenças terem sido constatadas ao longo de todo o ano-calendário não muda o entendimento.*

21. *Se se trata de “omissão de receita”, como se levantou, aqui vale observar a Súmula CARF nº 14: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos,*

¹ Termo de Verificação Fiscal, fl. 1.543:

Tendo em vista que o contribuinte não se manifestou, apesar de ter sido intimado a esclarecer as divergentes receitas localizadas pela fiscalização, estaremos desconsiderando as receitas informadas em DACON, DIPJ e utilizando como valores de Receita Bruta de vendas conhecida os valores contabilizados e os constantes como vendas no arquivo de notas fiscais de acordo com a tabela abaixo.

por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

De fato, na intimação de fls. 64/65 a autoridade lançadora exigiu esclarecimentos acerca das divergências constatadas nos elementos apresentados pela fiscalizada. A contribuinte limitou-se a pedir prorrogação de prazo (fl. 126), e nada apresentando foi re-intimada (fl. 127/128). Frente a este contexto, e confrontando apenas as receitas brutas mensais informadas pela contribuinte, a autoridade fiscal desconsiderou *as receitas informadas em DACON, DIPJ* e utilizou *como valores de Receita Bruta de Vendas conhecida aos valores contabilizados e os constantes como vendas no arquivo de notas fiscais* como demonstrado no Termo de Verificação Fiscal a partir dos seguintes quadros:

Mês	Valor Receita Bruta de Vendas Contabilizada (R\$)	Valor Receita Bruta de Vendas (Arquivo de Notas Fiscais) (R\$)	Valor Receita Bruta Informada em DIPJ (Trimestral) (R\$)	Valor Receita Bruta Informada em DACON (Mensal) (R\$)
01/2008	799.844,68	863.351,96		773.036,13
02/2008	904.914,18	888.372,59		872.547,41
03/2008	924.809,56	643.491,15	2.566.638,78	918.674,53
04/2008	970.437,87	968.745,20		847.039,61
05/2008	998.804,13	1.004.435,30		961.745,38
06/2008	1.071.291,57	1.046.756,64	3.013.765,20	1.025.354,34
07/2008	1.105.592,49	1.061.184,93		1.058.325,50
08/2008	1.209.531,17	1.214.414,23		1.151.428,07
09/2008	1.261.979,47	1.264.918,53	3.408.349,05	1.198.365,20
10/2008	1.407.448,01	1.469.675,90		1.358.450,00
11/2008	1.151.866,00	1.236.808,29		1.098.201,24
12/2008	1.218.812,57	1.198.385,76	3.613.784,25	1.156.984,25
Total	13.025.331,70	12.860.540,48	12.602.537,28	12.420.151,66

Mês	Valor Receita Bruta de Vendas Conhecida (R\$)
01/2008	863.351,96
02/2008	904.914,18
03/2008	924.809,56
04/2008	970.437,87
05/2008	1.004.435,30
06/2008	1.071.291,57
07/2008	1.105.592,49
08/2008	1.214.414,23
09/2008	1.264.918,53
10/2008	1.469.675,90
11/2008	1.236.808,29
12/2008	1.218.812,57
Total	13.249.462,45

Os recorrentes reiteram as alegações de retificação das informações originalmente enviadas por meio do SPED, dizem que seus livros fiscais e contábeis evidenciam que foram regularmente emitidas as notas fiscais, novamente questionam a afirmação fiscal de que apenas parte da receita bruta mensal da atividade foi declarada em DCTF. Mais à frente apresenta demonstrativo dos *valores informados corretamente no SPED RETIFICADOR*, que devem ser *desconsiderados da autuação*, e destaca que as diferenças remanescentes *são tão insignificantes no contexto geral que não dariam azo para autuação*. Indica, ainda, a juntada dos livros fiscais, contábeis e declarações por ocasião da impugnação.

Ocorre que, com a exoneração da multa qualificada de forma definitiva pela decisão de 1ª instância, a investigação acerca destas divergências perde qualquer relevo. Isto porque, como visto, a contribuinte foi intimada a prestar tais esclarecimentos no curso do procedimento fiscal e não apresentou qualquer resposta à autoridade lançadora. Em consequência, além de eleger de diferentes origens o valor da receita bruta mensal reconhecida pelo sujeito passivo, a Fiscalização, ao determinar o valor tributável da omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, excluiu dos montantes mensais apurados, em benefício do sujeito passivo, as parcelas antes classificadas como receita bruta conhecida, como demonstrado neste outro quadro apresentado no Termo de Verificação Fiscal:

Mês	Valor da movimentação financeira (créditos não comprovados) (R\$)	Receita Bruta Conhecida (R\$)	Omissão de Receita Bruta constatada (R\$)
01/2008	5.396.001,29	863.351,96	4.532.649,33
02/2008	3.263.721,46	904.914,18	2.358.807,28
03/2008	3.916.148,79	924.809,56	2.991.339,23
04/2008	4.764.856,60	970.437,87	3.794.418,73
05/2008	4.492.461,36	1.004.435,30	3.488.026,06
06/2008	4.115.540,55	1.071.291,57	3.044.248,98
07/2008	4.871.702,48	1.105.592,49	3.766.109,99
08/2008	4.588.307,01	1.214.414,23	3.373.892,78
09/2008	5.324.469,46	1.264.918,53	4.059.550,93
10/2008	4.494.586,52	1.469.675,90	3.024.910,62
11/2008	4.273.688,46	1.236.808,29	3.036.880,17
12/2008	6.843.782,39	1.218.812,57	5.624.969,82
Total	56.345.266,37	13.249.462,45	43.095.803,92

Assim, caso o sujeito passivo suprisse sua omissão no curso do procedimento fiscal e lograsse, em defesa administrativa, provar que outra seria a receita bruta reconhecida em sua contabilidade, como os depósitos bancários de origem não comprovada superaram as receitas indicadas em todas as fontes de informação examinadas pela Fiscalização, a base de cálculo dos lançamentos aqui em debate não sofreria qualquer alteração. Em outras palavras, as parcelas eventualmente passíveis de exclusão como receita bruta conhecida subsistiriam tributáveis como omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, na medida em que a primeira irregularidade não decorreu de erro na apuração

pela autoridade lançadora, mas sim de omissão do sujeito passivo no curso do procedimento fiscal.

Impróprias, assim, as afirmações dos recorrentes no sentido de que a exigência foi formalizada com *desconhecimento da legislação tributária vigente*, resultando em *trabalho inócuo e de péssima qualidade técnica*. A omissão do sujeito passivo durante o procedimento fiscal, e sua desídia antes disso, ao deixar de escriturar significativa parcela de sua movimentação bancária, impediram a Fiscalização de alcançar a realidade dos fatos geradores por ele praticados, contexto no qual não se pode admitir prejuízo ao lançamento tributário, o qual deve ser formalizado com fundamento em evidências probatórias relevantes de que o sujeito passivo auferiu resultados tributáveis, com conseqüente inversão do ônus da prova em desfavor daquele sujeito passivo.

Por fim, os recorrentes esclarecem que em impugnação, ao questionarem a forma de apuração em razão de sua opção pelo lucro presumido, argumentaram que *caso houvesse a OMISSÃO DE RECEITAS, que na verdade não ocorreu, o Auditor Fiscal teria que apurar o Imposto/Contribuição trimestralmente e não como fez, mensalmente, cujo procedimento veio a invalidar a autuação por ERRO DE FORMA, pois a taxa SELIC foi aplicada mensalmente ao passo que deveria ser aplicada trimestralmente*. A argumentação permanece incompreensível porque, embora apurando mensalmente as receitas omitidas, o lucro presumido foi determinado mediante agregação das receitas mensais de cada trimestre, de modo que o IRPJ e a CSLL devidos foram exigidos apenas ao final do trimestre, calculando-se os juros a partir do último dia do mês subsequente ao encerramento do trimestre, como demonstrado nos Autos de Infração:

Período de Apuração	Vencimento	Imposto	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros
03/2008	30/04/2008	197.655,92	75,00	148.241,94	46,33	91.573,99
03/2008	30/04/2008	2.529,60	150,00	3.794,40	46,33	1.171,96
06/2008	31/07/2008	206.533,88	75,00	154.900,41	43,42	89.677,01
06/2008	31/07/2008	648,60	150,00	972,90	43,42	281,62
09/2008	31/10/2008	223.991,08	75,00	167.993,31	40,12	89.865,22
09/2008	31/10/2008	3.531,52	150,00	5.297,28	40,12	1.416,85
12/2008	30/01/2009	233.735,22	75,00	175.301,42	36,93	86.318,42
12/2008	30/01/2009	6.230,24	150,00	9.345,36	36,93	2.300,83
Total		874.856,06		665.847,02		362.605,90

Registre-se, ainda, que os recorrentes também alegaram que a multa qualificada subsistiu aplicada sobre os créditos tributários referentes à Contribuição para o PIS/PASEP, porém o acórdão recorrido considerou *procedente em parte a impugnação, para: a) manter os valores principais dos créditos lançados, que devem ser exigidos com a aplicação da multa de ofício (75%) e juros de mora, consoante legislação de regência, e b) exonerar o crédito no montante de R\$ 32.044,25, relativo ao agravamento da multa*, e os quadros ao final do voto condutor do julgado expõem que:

Demonstrativo de Exoneração

Trim 2008	IRPJ 150%	Multa exonerada	CSLL 150%	Multa exonerada
1º	2.529,60	1.897,20	1.365,98	1.024,49
2º	648,60	486,45	350,24	262,68
3º	3.531,52	2.648,64	1.907,02	1.430,27
4º	6.230,24	4.672,68	3.364,33	2.523,25
		9.704,97		5.240,68

Mês	Cofins 150%	Multa exonerada	PIS 150%	Multa exonerada
jan/08	2.038,88	1.529,16	441,76	331,32
fev/08	899,59	674,69	194,91	146,18
mar/08	184,05	138,04	39,88	29,91
abr/08	50,78	38,09	11,01	8,26
mai/08	170,70	128,03	36,99	27,74
jun/08	751,51	563,63	162,81	122,11
jul/08	1.418,00	1.063,50	307,23	230,42
ago/08	1.882,68	1.412,01	407,91	305,93
set/08	1.996,60	1.497,45	432,60	324,45
out/08	3.336,78	2.502,59	723,00	542,25
nov/08	4.153,75	3.115,31	899,99	674,99
dez/08	1.854,85	1.391,14	401,88	301,41
		14.053,63		3.044,98
			Total exonerado	32.044,25

Por sua vez, na *Relação de Créditos Tributários do Processo* às fls. 4557/4560, encaminhada aos recorrentes juntamente com a intimação de fl. 4556, todas as exigências estão acrescidas de multa no percentual de 75%, e o valor calculado sobre os créditos tributários acima indicados são idênticos àqueles exonerados porque estes representavam, justamente, metade da exigência inicial.

Por tais razões, também no que tange às exigências decorrentes de omissão de receitas da atividade, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Arrematando, no que tange à imputação de responsabilidade solidária, observa-se que embora a autoridade julgadora de 1ª instância tenha afastado a qualificação da penalidade, sob o argumento de que *o diminuto percentual da “omissão” apurado, relativamente às receitas que foram declaradas na DIPJ e nos DACONs (vide quadro da fl. 1.543), por si só, não evidencia intuito de sonegar ou de fraudar o fisco, nos termos previstos nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, manteve a imputação de responsabilidade solidária ao sócio administrador basicamente porque a não comprovação da origem de recursos utilizados em depósitos bancários evidencia que valores de receita foram mantidos à margem da tributação, o que por si dá ensejo à observação do art. 135 do CTN, que não divisa vontade deliberada (dolo) de culpa na prática da infração.*

Ocorre que a motivação para responsabilização do sócio administrativo foi exposta, pela Fiscalização no tópico referente à qualificação da penalidade nos seguintes termos:

30) *Constatadas as irregularidades já informadas, atribui-se responsabilidade solidária ao crédito tributário lançado aos sócios administradores da empresa na época da ocorrência do fato gerador (2008) por força do artigo 1036 do Código Civil, combinado com o artigo 135, III do CTN.*

[...]

31) *Logo, foi lavrado no presente procedimento Termo de Sujeição Passiva Solidária ao sócio-administrador José Marcos Boni Costa (...), que deve responder solidariamente pelos tributos e pelo crime contra a ordem tributária, cuja ciência e cópia está sendo encaminhada a seu endereço de cadastro (...) via postal.*

Por sua vez, o Termo de Sujeição Passiva Solidária às fls. 1606/1609, embora veicule o relato acerca do desenvolvimento do procedimento fiscal e da constatação das diferentes omissões de receita, com citação do art. 135 do CTN e de jurisprudência em favor da responsabilização do sócio-gerente que não recolhe os tributos devidos, é finalizado com a informação de que a multa qualificada foi aplicada em razão das *receitas da atividade conhecidas e não declaradas pela pessoa jurídica* e a seguinte conclusão:

12) *Desta forma, por tudo o que foi constatado, e através de uma análise sistêmica dos artigos do CTN em conjunto com a jurisprudência pátria e a legislação vigente, fica caracterizada a responsabilidade solidária do sócio-gerente da fiscalizada, Senhor José Marcos Boni Costa, sócio-administrador da pessoa jurídica na época dos fatos apurados, pelos créditos tributários lançados contra a pessoa jurídica, pelo seguinte motivo:*

- *Declaração a menor ao Fisco Federal de receitas registradas na contabilidade e obtidas em face de atividade da empresa.*

13) *Assim, ante todo o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).*

Nestes termos, resta evidente que o motivo para imputação da responsabilidade tributária foi o dolo presente na declaração a menor, ao Fisco Federal, de receitas registradas na contabilidade da pessoa jurídica. Afastado o intuito de fraude vislumbrado nesta conduta e, por consequência, a qualificação da penalidade, não subsiste motivação para a responsabilização do sócio-administrador. É certo que o histórico dos lançamentos bancários, como antes exposto, permite cogitar que efetivamente receitas de atividade foram mantidas à margem da contabilidade, aspecto que autorizaria a responsabilização do sócio gerente, como conclui a autoridade julgadora de 1ª instância. Todavia, como esta argumentação não integrou a acusação fiscal, a responsabilidade tributária não pode ser mantida, nestes autos, sob outro fundamento.

Assim, tem razão o recorrente quando defende que a acusação fiscal não logrou provar as irregularidades que ensejariam a responsabilidade a ele atribuída. Na medida em que a autoridade julgadora de 1ª instância afastou a qualificação da penalidade imposta aos créditos tributários decorrentes da *declaração a menor ao Fisco Federal de receitas registradas na contabilidade e obtidas em face de atividade da empresa*, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário no que tange à responsabilidade tributária atribuída a José Marcos Boni Costa.

Processo nº 10882.724240/2012-11
Acórdão n.º **1101-001.156**

S1-C1T1
Fl. 24

Diante de todo o exposto, o presente voto é no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário relativamente aos créditos tributários lançados e **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário no que tange à responsabilidade tributária atribuída a José Marcos Boni Costa.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora