



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

Processo n° 10950.001243/2008-45
Recurso n° 885.979 Voluntário
Acórdão n° **1102-00.448 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de maio de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente ADRIANE APARECIDA SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei regularmente editada, tarefa privativa do Poder Judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÕES LEGAIS.

Em regra, ao fisco incumbe o ônus de provar o fato constitutivo do seu direito, e ao contribuinte o de provar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo daquele direito, entretanto, no caso das presunções legais, inverte-se o ônus da prova, de sorte que ao fisco incumbe apenas provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, enquanto que ao contribuinte se transfere o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configuram omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

Documento assinado digitalmente.

Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, João Otávio Oppermann Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barretto, Leonardo de Andrade Couto, Manoel Mota Fonseca, e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

Relatório

Contra a empresa acima qualificada foram lavrados, às fls. 943 a 982, os Autos de Infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, perfazendo um crédito tributário no montante de R\$ 930.739,42, aí já incluídos os juros de mora e a multa de ofício de 75%.

A ação fiscal levada a efeito na contribuinte originou-se de fiscalização efetuada na pessoa física do Sr. Pedro Campos Anacleto, CPF nº 396.492.299-49, na qual este Sr. Informou, por intermédio de seus procuradores, que os valores que circularam em suas contas bancárias referiam-se, praticamente em sua totalidade, a depósitos e descontos de cheques oriundos de transações comerciais da empresa Adriane Aparecida dos Santos, CNPJ nº 01.117.101/0001-00, que atua no comércio de couros (declarações de fls. 101 a 103 e 105), informação esta que é também corroborada pela própria empresa (resposta de fls. 500 a 502), também por intermédio de seus procuradores.

Analisando os extratos bancários que foram apresentados pelos contribuintes pessoa física Pedro Campos Anacleto e pessoa jurídica Adriane Aparecida dos Santos em atendimento à intimação fiscal, verificou a fiscalização que a movimentação financeira era muito superior aos valores declarados.

O contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos valores creditados nas contas correntes bem como a apresentar demonstrativo das transferências, empréstimos ou outras transações que teriam ocorrido entre as contas bancárias.

O contribuinte elaborou o Anexo I (fls. 505 a 511), no qual apresentou os valores relativos aos descontos de títulos e cheques efetuados nas contas bancárias movimentadas pela pessoa jurídica, sendo que estes valores, conforme sua resposta (fls. 504),

após ingressarem em suas contas bancárias, eram utilizados na compra de couros a serem posteriormente comercializados, bem como no pagamento de demais despesas da pessoa jurídica, através da emissão de diversos cheques, conforme constam nos extratos apresentados.

O contribuinte também elaborou o Anexo II (fls. 836 a 839), no qual apresentou as várias transferências que ocorreram entre as contas correntes, o Anexo III (fls. 841 a 843), no qual apresentou, a título de demonstração, valores de titularidade da pessoa jurídica que foram pagos por intermédio das contas da pessoa física, conforme documentos anexos, e o Anexo IV (fls. 896 a 897), no qual apresentou os valores dos créditos cuja titularidade pertence à pessoa física.

Os valores constantes do Anexo II (transferências entre contas) e do Anexo IV (valores de titularidade da pessoa física) foram deduzidos, pela fiscalização, dos valores a tributar. Dos créditos bancários cuja origem não foi comprovada, foi também deduzido o total das receitas declaradas pelo contribuinte, conforme demonstrativos elaborados pelo fisco.

A tributação nos anos-calendário 2004 e 2005 se deu pela modalidade do lucro arbitrado, tendo em vista que o contribuinte, que fora excluído do Simples (cópia do Ato Declaratório Executivo de exclusão às fls. 934), e cujo Livro Caixa não continha a movimentação financeira completa, em resposta a intimação específica para informar se iria recompor a sua escrituração contábil e fiscal para fins de apuração do Lucro Real, respondeu (fls. 502), *verbis*, que “em virtude de dificuldades técnicas, não é possível recompor a sua escrituração fiscal.”

Foi anexado a este processo administrativo o de n.º 10950.001086/2008-78 (Termo de Juntada por Anexação às fls. 1037), que se refere ao procedimento de exclusão do Simples (fls. 1024 a 1032).

Cientificada do lançamento, a empresa apresentou impugnação, fls. 989 a 999, na qual aduziu, em síntese, o seguinte:

- a) Que a sua principal atividade é a comercialização de couros.
- b) Que a fiscalização, com base em simples depósitos bancários constantes dos seus extratos bancários presumiu que esta obteve receitas tributáveis no montante absurdo de R\$ 6.411.901,72, o que não condiz com a realidade.
- c) Que tais depósitos não são elementos suficientes para caracterizar omissão de receitas, pois no ordenamento jurídico pátrio, o ônus da prova é de quem acusa, e em momento algum a fiscalização apresentou prova documental ou de qualquer outra natureza quanto à efetiva ocorrência da suposta omissão de receitas.
- d) Que nem toda entrada de numerário pode ser considerada receita, e que a lei tributária não pode alterar a definição, conteúdo e alcance do instituto “receita” do direito privado a ponto de fazê-lo abarcar os depósitos bancários.

- e) Que o lançamento não merece prosperar, dado que lastreado em meras presunções e que, não havendo comprovação da ocorrência da hipótese tributária, impõe-se a declaração da nulidade *ab initio*.
- f) Que a origem dos recursos depositados nas contas bancárias está perfeitamente identificada, seja em suas contas correntes, seja por meio de documentos acostados pela impugnante durante o procedimento fiscalizatório, tais como “cobrança de duplicatas, operações de desconto e operações de desconto de cheques”, valores esses que se referem a operações de crédito junto a instituições financeiras, bem como a cobrança de títulos de crédito, conforme demonstra na planilha (doc. 2) que anexa.
- g) Que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é claro em que a suposta omissão de receita só pode ser fundamentada na falta de comprovação da origem dos recursos constantes da movimentação financeira do sujeito passivo, e tendo esta sido demonstrada, tais valores devem ser excluídos da autuação.
- h) Que os depósitos bancários relativos às meras transferências entre as contas bancárias de titularidade de Pedro Campos Anacleto e da impugnante foram presumidos como receitas omitidas, de sorte que, ainda que válida a presunção fiscal, esta resta afastada em relação aos valores que relaciona na planilha (doc. 03) que anexa.
- i) Que a empresa recebeu duplicatas comerciais de seus clientes, como forma de pagamento, mas que, em razão da alta inadimplência a que está sujeito o mercado de comércio de couros, parte dessas duplicatas se refere a renegociações de dívidas relativas a receitas percebidas em exercícios anteriores ao fiscalizado, cujos documentos fiscais já foram devidamente declarados, uma vez que a empresa apurara os tributos devidos no Simples pelo regime de competência.
- j) Que a empresa recebeu de clientes seus, duplicatas que estes emitiram contra terceiros, as quais descontou junto a instituições financeiras, sendo que, não raro, tais duplicatas não eram pagas por aqueles terceiros, resultando na devolução das mesmas, e que, nesses casos, a empresa renegociava a dívida com o cliente trocando as duplicatas vencidas e devolvidas por outras, resultando em nova operação de desconto comercial, de sorte que se mostra incorreta a pretensão fiscal de tributar valores que decorreram tão somente de renegociações de dívidas. Informa que está providenciando a documentação necessária a comprovar o alegado, conforme Notificações Extrajudiciais (doc. 04) que anexa.
- k) Que nos demonstrativos do fisco há várias inconsistências, por exemplo o valor de R\$ 28.000,00 que foi considerado em duplicidade em 02.03.2004, por não ter sido considerado o seu estorno feito na mesma data, conforme documento (doc. 05) que anexa.

- l) Que a multa de ofício de 75% aplicada viola o princípio da proporcionalidade, pois ultrapassa o razoável, caracterizando uma forma indireta de burlar o comando constitucional que veda o confisco.

Conclui requerendo o cancelamento nos autos, ou, pelo menos, a exclusão os valores recebidos referentes a descontos de cheques, descontos de duplicatas, e cobranças de duplicatas, por erro na eleição do critério jurídico, bem como de transferências entre contas, de duplicatas descontadas e devolvidas, e de valores em duplicidade, e a redução da multa.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba/PR declarou a definitividade da exclusão da empresa do Simples, tendo em vista a falta de contestação desta quanto ao Ato Declaratório Executivo, e manteve parcialmente o lançamento efetuado, reconhecendo razão à empresa quanto à duplicidade do valor de R\$ 28.000,00, e reduzindo ainda o valor tributável em 2004 em mais um montante de R\$ 34.567,90, em razão de erros de soma detectados pela DRJ, os quais estão detalhados no voto. Quanto às alegações relativas às transferências entre contas bancárias, demonstrou a DRJ que as mesmas já haviam sido deduzidas do valor tributável pela fiscalização. O Acórdão nº 06-25.042, fls. 1047 a 1057, está assim ementado:

“Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples

Data do fato gerador: 01/01/2004

EXCLUSÃO NÃO CONTESTADA. DEFINITIVIDADE.

Torna-se definitiva a exclusão da empresa do Simples, efetuada mediante Ato Declaratório Executivo devidamente cientificado à contribuinte e não contestado.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

CRÉDITOS BANCÁRIOS CONSIDERADOS EM DUPLICIDADE.

Cabe excluir da autuação valores de depósitos/créditos bancários considerados em duplicidade.

CRÉDITOS BANCÁRIOS. JUSTIFICATIVAS DESACOMPANHADAS DE PROVAS.

Mantém-se a presunção legal de omissão de receitas relativa a créditos/depósitos recebidos pela empresa em contas de sua titularidade mantidas em instituições financeiras, se as alegações de que são receitas já declaradas em exercícios anteriores ou de que são recebimentos posteriormente debitados não estão comprovadas e se as transferências entre contas já foram excluídas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE
Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS e CSLL Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.”

Cientificada desta decisão, conforme AR de fls. 1059, em 12.02.2010 (sexta-feira que antecede os feriados de Carnaval), e com ela inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 16.03.2010, fls. 1060 a 1070, no qual, em linhas gerais, reprisa os argumentos já expostos por ocasião da inicial, exceto quanto às transferências entre contas bancárias, às alegações de duplicidade, e à multa de ofício aplicada, pontos estes os quais não mais contesta.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Sustenta a recorrente que a autuação encontra-se calçada em simples presunção, e que o ordenamento jurídico tributário brasileiro não permite a tributação com lastro em presunções, por imposição da tipicidade cerrada, que é corolário do princípio da legalidade tributária. Afirmo que a presunção constitui mero indício de omissão de receitas,

que os depósitos bancários, isoladamente, não podem, em hipótese alguma, serem considerados sinônimos de renda, e que é imperativo que a fiscalização produza alguma forma de prova direta, que se coadune com a presunção da qual lançou mão, sob pena de mutilação do princípio da segurança jurídica e da estrita legalidade.

Não lhe assiste razão. As presunções fazem parte do ordenamento jurídico tributário brasileiro. A norma que fundamentou o lançamento fiscal por omissão de receitas é o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o qual estabeleceu uma presunção legal específica, e cujo caput está assim redigido:

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.

Trata-se, como é cediço, de presunção legal relativa, i.e., que admite prova em contrário. Mas essa prova cabe à recorrente, em face da inversão do ônus da prova que este tipo de presunção comporta. Ao Fisco cabe apenas provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a ocorrência de depósitos bancários de origem não comprovada. Regularmente intimada, a contribuinte logrou demonstrar que alguns depósitos se referiam a meras transferências entre contas correntes, e outros a operações que não eram afetas à pessoa jurídica, mas sim à pessoa física, de sorte que, em ambas as situações, tais valores foram excluídos da tributação. Portanto, a autuação se fez tão somente sobre os depósitos bancários com relação aos quais não foi demonstrada pela contribuinte, com documentação hábil e idônea, como determina a lei, a sua origem, de modo que corretamente aplicada pela fiscalização a presunção legal em comento.

Quanto à alegação de afronta a conceitos constitucionais, ou infraconstitucionais, deve ser a mesma rechaçada, posto que o auto de infração amparou-se em dispositivo de lei em plena vigência, sendo cediço que as autoridades administrativas são incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei regularmente editada, tarefa esta privativa do Poder Judiciário. Neste sentido, dispõe a **Súmula CARF nº 2**, de observância obrigatória no âmbito deste Colegiado:

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

Alega a recorrente que, com relação aos depósitos que estão perfeitamente identificados, por se referirem a operações de crédito junto a instituições financeiras e a cobranças de títulos de créditos, conforme demonstrativo e documentos anexados no “doc. 02 da impugnação”, não cabe a aplicação da referida presunção, de sorte que o lançamento, com relação a estes valores, teria de sofrer requalificação para enquadrá-lo na regra-padrão de incidência do tributo, vale dizer, deve o lançamento ser julgado improcedente com relação a estes valores.

Este “doc. 02 da impugnação”, referido pela recorrente, e anexo às fls. 1004 a 1010, consiste em simples planilhas por ela elaboradas (quatro, ao total), relacionando os valores que diz tratar-se de cheques descontados (três planilhas) e de “desconto de cheques e cobrança de títulos” (uma planilha), totalizando as quatro o montante de R\$ 4.001.133,43.

Pesquisando ainda junto aos demais documentos do processo, verifico que consta às fls. 505 a 511 o denominado “Anexo I”, apresentado pela recorrente à fiscalização, ainda durante a fase investigatória, relativo a este mesmo ponto aqui discutido, e também contendo quatro planilhas, entretanto, totalizando o valor de R\$ 5.936.782,81. Naquele momento, foram apresentados pela empresa, junto com o “Anexo I”, os documentos anexos de fls. 512 a 834.

Entretanto, analisando-se tais documentos, verifica-se que nada mais são do que telas do “SISBB - Sistema de Informações Banco do Brasil” relativos a “custódia de cheques” ou a “desconto de títulos”, e “Extratos de Movimentação da Carteira de Descontos” do Banco Bradesco, portanto não se trata de documentos aptos a comprovar de modo inequívoco a origem dos valores creditados, antes apenas confirma a ligação existente entre os referidos créditos bancários e a atividade operacional da empresa.

Tivessem os documentos fiscais relativos às operações sido apresentados à fiscalização, esta poderia tê-las reputado como de origem comprovada, neste caso dando o tratamento previsto no § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, que está assim vazado:

“Art. 42. (...)

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

Entretanto, sem a documentação fiscal específica relativa à operação, não é possível aferir-se com precisão a que operação se refere o crédito bancário, de modo a lhe dar o adequado tratamento tributário previsto na legislação. Por exemplo, não se sabe se o produto vendido, se for este o caso, está sujeito a alguma norma específica de tributação (ou de isenção) com relação a algum tributo ou contribuição, ou se a operação em questão é de venda de imobilizado, ou se de prestação de serviços, ou se de outra natureza, e, por fim, sequer se pode aferir com precisão a data em que auferido o respectivo rendimento. Aliás, não é por outro motivo que a Lei nº 9.430/96, no § 1º do seu art. 42, prevê que o valor das receitas ou dos rendimentos omitidos, apurados com base na presunção legal, será considerado auferido ou recebido *no mês do crédito* efetuado pela instituição financeira.

Portanto, ao contrário do alegado, não houve, por parte da recorrente, nenhuma “perfeita demonstração da origem” dos depósitos bancários por ela relacionados no referido “doc. 02 da impugnação”, sendo correta, portanto, a sua tributação por meio da presunção legal de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Quanto à sua alegação de que parte das duplicatas emitidas se referem a renegociações de dívidas relativas a receitas percebidas em exercícios anteriores ao fiscalizado, as quais já teriam sido declaradas e tributadas, em razão do regime de competência a que se submetia no Simples, trata-se de simples alegação, desacompanhada de qualquer documento que lhe dê respaldo, pelo que não pode ser acatada.

Do mesmo modo, a alegação de que parte das duplicatas negociadas com as instituições financeiras dizem respeito a duplicatas entregues em substituição a outras que teriam sido devolvidas por falta de pagamento, o que apenas resultava em nova operação de

Processo nº 10950.001243/2008-45
Acórdão n.º **1102-00.448**

S1-C1T2
Fl. 1.080

desconto comercial, mas não em nova receita, também não se faz acompanhada de qualquer elemento de prova que ateste a sua veracidade, não merecendo acolhimento.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator