



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

Processo nº	11080.001202/2009-99
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1103-000.902 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de	6 de agosto de 2013
Matéria	Autos de infração de IRPJ e reflexos - omissão de receitas
Recorrente	MARPA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

Os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida perante instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, caracterizam-se como omissão de receitas.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

De acordo com art.44, I, da Lei nº 9.430/96 é cabível a aplicação de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS

O decidido no lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ é aplicável aos autos de infração reflexos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Com a comprovação de que ao sujeito passivo foi concedido o prazo legal de trinta dias para a apresentação da defesa, não há se falar em nulidade.

EXTRATOS BANCÁRIOS. FORNECIMENTO VOLUNTÁRIO PELO CONTRIBUINTE.

A apresentação voluntária de extratos bancários pelo contribuinte, após regularmente intimado a fazê-lo, não caracteriza violação de sigilo bancário, não sendo aplicável o art.62-A, §1º, do Anexo II do Regimento Interno.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

(assinado digitalmente)
Aloysio José Percínio da Silva - Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Marcos Shigae Takata, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Marcelo Baeta Ippolito e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, ano-calendário **2004**, no valor total de R\$ 661.439,86 (seiscentos e sessenta e um mil, quatrocentos e trinta e nove reais e oitenta e seis centavos), sobre o qual incidem multa de ofício (75%) e juros de mora (fls.**02/30**).

As infrações, quanto ao IRPJ, foram assim descritas no campo “*Descrição do Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*”:

001 – RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS. Valores apurados conforme Relatório de Ação Fiscal e planilhas em anexo (folhas 31 a 103), partes integrantes deste Auto de Infração.

002 – RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA) – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS. Valores apurados conforme Relatório de Ação Fiscal e planilhas em anexo (folhas 31 a 103), partes integrantes deste Auto de Infração.

A ciência do contribuinte efetivou-se em **27/02/09** (fl.**1.117**).

No “*Relatório de Ação Fiscal*” (fls.**31/40**), a fiscalização consignou:

“[...] 3. INFRAÇÕES APURADAS NO DECORRER DESTA AÇÃO FISCAL

Nesta ação fiscal apurou-se que a Marpa Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda. não ofereceu à tributação a totalidade das receitas recebidas em 2004. Essa infração restou caracterizada pela existência de depósitos em contas bancárias de titularidade do contribuinte, em montante muito superior às receitas escrituradas e transcritas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) apresentada por ele, cuja origem dos recursos não foi comprovada.

Também se constatou, nesta ação fiscal, que a escrituração contábil mantida pela Marpa em 2004, ano em que fez a opção pelo regime de tributação com base no lucro real apurado trimestralmente, é imprestável para a determinação desse lucro e para a identificação da sua efetiva movimentação financeira, devido a erros e deficiências existentes. É o que se passa a demonstrar.

3.1 OMISSÃO DE RECEITAS

Em resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal (folha 311), a Marpa apresentou seus livros contábeis (folha 313). O cotejo dos lançamentos efetuados nesses livros, na única conta utilizada para o registro das receitas com vendas, denominada 'Matriz', código 31.11.101.001 (folhas 430 e 431), com os valores constantes das linhas 8 das fichas 06A da DIPJ, relativa ao ano-calendário de 2004 (folhas 118 a 121), permitiu apurar que as receitas escrituradas foram corretamente declaradas, conforme a tabela abaixo:

.....

*Também em atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal (folha 311) e a Termo de Intimação Fiscal (folha 722), a Marpa apresentou os extratos de sete contas bancárias de sua titularidade, com movimento no ano de 2004 (folha 475 e 725). Aqui começam as irregularidades. **Das sete contas, quatro tiveram a movimentação mantida à margem da sua escrituração contábil.** Na tabela abaixo, essas contas são identificadas:*

.....

Três dessas quatro contas bancárias, as de número 21.665-8 e 26.866-6, abertas no Banco Bradesco, além da existente no Banco Santander, não tinham sequer previsão no plano contábil.

Das sete contas bancárias, uma outra teve a movimentação escriturada apenas a partir de junho de 2004 (folha 426). Essa conta é identificada na tabela a seguir:

.....

Por fim, duas outras contas bancárias tiveram a movimentação escriturada, de janeiro de 2004 a dezembro de 2004 (folhas 420 a 426). Na tabela abaixo, tais contas são identificadas:

.....

No entanto, não se pode concluir que inexistam irregularidades, em relação a essas duas contas bancárias, apenas porque os

respectivos depósitos e saques de recursos foram escriturados. O mesmo raciocínio é aplicável à conta nº 134.460-9, aberta no Banco Bradesco, em relação ao período de junho de 2004 a dezembro de 2004. **Com efeito, apesar dos depósitos e saques realizados nessas três últimas contas terem sido formalmente escriturados nos livros, irregularidades foram apuradas nas escolhas das contas contábeis utilizadas para o registro das contrapartidas, o que permitiu à Marpa ocultar as origens de parte dos recursos, no caso dos depósitos.**

Tem-se que a origem dos depósitos pode ser interna ao contribuinte, e exemplo disso é a transferência de dinheiro de uma conta bancária para outra. Essa origem também pode ser externa ao contribuinte: pagamentos recebidos de clientes, empréstimos obtidos junto a instituições financeiras, integralização de capital por parte de sócios e etc. Não se admite, por óbvio, que a origem de um depósito seja a própria conta que o recebeu. Entretanto, foi exatamente isso que a Marpa pretendeu ter ocorrido, com o procedimento adotado por ela para a escrituração da sua movimentação bancária. As contrapartidas para os depósitos foram efetuadas nas mesmas contas contábeis em que se fez os débitos. A diferença, já que o total diário de depósitos em uma conta bancária não coincidia com o total de saques, era registrada em caixa. O lançamento contábil efetuado no dia 3 de fevereiro de 2004, destacado a título exemplificativo, não deixa dúvidas (folhas 329 e 330). Na tabela a seguir se faz o cotejo dos históricos constantes desse lançamento com aqueles informados no extrato bancário (folha 491):

Conta contábil	Histórico do lançamento contábil	Histórico do lançamento bancário	Débito contábil (R\$)	Crédito contábil (R\$)
00105 - Caixa Matriz	Recebimentos conforme boletim		15.524,34	
00150 - Banco Brasil - POA	Recebimentos conforme boletim	Depósito online	40,00	
00150 - Banco Brasil - POA	Recebimentos conforme boletim	Depósito online	40,00	
00150 - Banco Brasil - POA	Recebimentos conforme boletim	Transferência on line	40,00	
00150 - Banco Brasil - POA	Rec emissão ch 190296	Cheque		550,00
00150 - Banco Brasil - POA	Pagamentos conforme boletim	Cheque		2.823,66
00150 - Banco Brasil - POA	Pagamentos conforme boletim	INSS arrecadação		147,96
00150 - Banco Brasil - POA	Pagamentos conforme boletim	Cheque descontado		850,00
00150 - Banco Brasil - POA	Pagamentos conforme boletim	Cheque descontado		350,00
00150 - Banco Brasil - POA	Recebimentos conforme boletim	Cobrança	8.646,87	
00150 - Banco Brasil - POA	Pagamentos conforme boletim	Débito serviço cobrança		211,00
00150 - Banco Brasil - POA	Pagamentos conforme boletim	Débito serviço cobrança		17,96
00150 - Banco Brasil - POA	Pagamentos conforme boletim	Cheque compensado		886,50
00150 - Banco Brasil - POA	Pagamentos conforme boletim	Cheque compensado		1.300,00
00150 - Banco Brasil - POA	Pagamentos conforme boletim	Cheque compensado		318,51
00150 - Banco Brasil - POA	Pagamentos conforme boletim	Cheque compensado		16.351,71
00150 - Banco Brasil - POA	Pagamentos conforme boletim	Cheque compensado		483,91
Totais de depósitos e saques em banco			8.766,87	24.291,21
Totais gerais			24.291,21	24.291,21

Nesse dia, 3 de fevereiro de 2004, o total de depósitos na conta bancária nº 4.804-6, mantida no Banco do Brasil, foi de R\$8.766,87. Já o total de saques nessa mesma conta foi de

Documento assinado digitalmente conforme MCT nº 2.200-2 de 22/08/2009
Autenticado digitalmente em 17/08/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 22/08/2013 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 30/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

intitulada 'Banco Brasil - POA', código completo 11.10.210.035 e código resumido 150.3, e a diferença, de R\$15.524,34, foi registrada a débito de outra conta de ativo, denominada 'Caixa matriz', códigos 11.10.110.001 e 105.8, de modo a viabilizar a necessária coincidência dos totais dos débitos e créditos. Esse tipo de lançamento, ainda que talvez decorrente de imperícia, sem dolo, teve como consequência a ocultação das origens de parte dos recursos depositados nas contas bancárias. No exemplo, restou omitida, contabilmente, a informação de que o maior depósito no dia, no valor de R\$ 8.646,87, teve origem em pagamentos recebidos de clientes, o que somente foi possível descobrir com a análise do extrato dessa conta, no qual consta o histórico 'Cobrança'. Em planilhas anexas a este relatório são destacados mais lançamentos, nos mesmos moldes, efetuados em outros dias (folhas 41 a 48).

Apurados esses fatos, fez-se necessário intimar a Marpa a informar a origem dos recursos depositados em todas as suas contas bancárias em 2004, bem como apresentar a respectiva documentação comprobatória. O termo foi lavrado em 17 de dezembro de 2008 (folhas 849 a 897). Exigiu-se essa informação e os documentos correspondentes não apenas em relação aos depósitos efetuados nas quatro contas mantidas à margem da escrituração contábil, mas também em relação às três outras contas, registradas de modo irregular, com a ocultação das origens dos recursos. Após a concessão de duas prorrogações de prazo, em 8 de janeiro de 2009 (folha 905) e em 29 de janeiro (folha 908), o contribuinte apresentou resposta em 9 de fevereiro (folha 910).

Em síntese, nessa resposta a Marpa, cujo objeto principal era a consultoria empresarial na área de marcas e patentes, argumentou que parte dos recursos depositados nas suas contas bancárias pertencia a seus clientes e destinava-se à realização de pagamentos em favor do Instituto Nacional da Propriedade Industrial (INPI). Os valores correspondentes teriam apenas circulado por suas contas. Para demonstrar isso, o contribuinte fiscalizado anexou cópias das guias de recolhimento das retribuições devidas por seus clientes ao INPI, vinculando-as aos cheques emitidos por ele para efetuar esses pagamentos, tudo relacionado em planilhas específicas (folhas 912 a 1109). Tenho para mim que tais pagamentos, necessários para a realização de procedimentos diversos junto ao Instituto, constituem despesas dos clientes da Marpa, pois dizem respeito às suas marcas e patentes. Poderiam, os pagamentos em questão, terem sido efetuados por esses clientes diretamente em favor do INPI. A forma como se deu o fluxo financeiro, com trânsito por contas do contribuinte fiscalizado, não tem o condão de modificar essa conclusão. Assim, especificamente em relação a esses recursos destinados ao INPI, depositados pelos clientes da Marpa nas suas contas, conforme planilhas apresentadas, resta reconhecer não se tratar de receita dela.

Para todos os demais depósitos realizados em 2004 em contas bancárias da Marpa, cuja origem foi questionada, ela limitou-se a informar, na mesma resposta, que a prestação de

esclarecimentos dependia de elementos a serem fornecidos pelas respectivas instituições financeiras e também por seus clientes. Convém destacar que desde a data de lavratura do primeiro termo em que tais informações e documentos foram solicitados, em 19 de dezembro de 2008, já transcorreram mais de 60 dias, o que constitui lapso temporal mais que suficiente para a apresentação desses elementos. Assim, em relação a todos esses demais depósitos, a conclusão de que se trata de receita do contribuinte, por força do que dispõe o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Tais depósitos encontram-se discriminados em planilhas anexas a este relatório (folhas 50 a 98), e os totais mensais e trimestrais são também transcritos na tabela abaixo:

.....

A propósito dessas planilhas, cujos totais foram acima transcritos, faz-se necessário destacar que nelas não foram incluídos os depósitos identificados como oriundos de empréstimos e de transferências entre contas bancárias da Marpa, pois tais valores não constituem receita. Na planilha em anexo a este relatório são relacionados, a título exemplificativo, diversos desses depósitos (folhas 99 e 100). Também é importante esclarecer que outros depósitos, originados do desconto de cheques junto à instituição financeira e da negociação de títulos de crédito com empresas de fomento mercantil, foram incluídos como receita, pois não representam empréstimo, mas sim recebimento antecipado dessa receita. Além disso, convém repetir, o contribuinte teve a oportunidade de informar a origem de tais recursos e apresentar a respectiva documentação comprobatória, mas nada esclareceu, apesar de todo o prazo concedido.

Apurada a receita total, o seu cotejo com a receita escriturada e declarada permitiu constatar a existência de diferenças, discriminadas na tabela abaixo:

.....

Essas diferenças apuradas em 2004, no total de R\$ 4.153.605,50, constituem omissão de receitas tributáveis da Marpa.

3.2 IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL

Já demonstrada a omissão de receitas por parte da Marpa, resta abordar a imprestabilidade da sua escrituração contábil relativa ao ano de 2004, para fins de determinação do lucro real apurado trimestralmente, devido a erros e deficiências existentes. Em resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal (folha 311), o contribuinte apresentou seus livros contábeis (folha 313). A escrituração realizada nesses livros, convém lembrar, deveria abranger todas as operações realizadas pelo contribuinte. Todavia, nesse ano apurou-se uma receita superior a R\$ 5 milhões, conforme já exposto no subitem 3.1. deste relatório, enquanto a receita escriturada nos livros contábeis da Marpa (folhas 430 e 431) e informada na sua DIPJ (folhas 118 a 121) foi inferior a R\$ 1 milhão. A receita omitida, portanto, ficou acima dos R\$ 4 milhões.

A manutenção do regime de tributação com base no lucro real, com a simples adição das receitas omitidas pela Marpa àquelas já declaradas, implicaria tributar receita como se lucro fosse. Isso porque, em decorrência da expressiva omissão de receitas, tem-se como possível e até provável a existência de custos e despesas incorridos ao longo do ano, também mantidos à margem da escrituração contábil. Mais do que provável, no presente caso isso é certo. Com efeito, em resposta ao Termo de Início de Ação Fiscal (folha 311), o contribuinte apresentou diversos documentos (folhas 313 e 725). Dentre eles, dezenas de cópias de notas fiscais comprobatórias de despesas incorridas, as quais não foram lançadas nesses livros. Tais despesas, decorrentes de serviços que lhe foram prestados por outras pessoas jurídicas, em março de 2004 (folhas 439 a 474) e em maio de 2004 (folhas 726 a 755), deveriam ter sido lançadas nas contas contábeis denominadas 'Serviços de terceiros (matriz)', código 31.12.105.012 (folhas 432 a 437), ou 'Serviços de terceiros (MGA)', código 31.12.205.012 (folha 438), esta última específica para o registro das operações da filial da Marpa, localizada em Maringá/PR. Quantas outras despesas foram incorridas, mas não contabilizadas? Não se sabe.

A escrituração contábil mantida pela Marpa, além de imprecável para a determinação do lucro real, também não presta para a identificação da sua efetiva movimentação financeira havida em 2004. Essa escrituração, mais uma vez convém lembrar, deveria abranger todas as operações realizadas pelo contribuinte. Todavia, das sete contas bancárias movimentadas nesse ano, quatro foram mantidas completamente à margem dessa escrituração e outra foi objeto de registro apenas a partir de junho. Quanto as demais contas bancárias, apesar dos depósitos e saques terem sido formalmente escriturados, apurou-se que houve escolha errônea das contas contábeis utilizadas para o registro das contrapartidas, conforme já descrito no subitem 3.1 deste relatório. Ainda que talvez decorrente de imperícia, sem dolo, o resultado desse tipo de lançamento foi a ocultação de parte das origens dos recursos, no caso dos depósitos, e também da destinação dada a esses recursos, no caso dos saques.

Por fim, mas também importante, merecem destaque outros aspectos da escrituração contábil mantida pela Marpa. Por ocasião do exame dos seus livros, apurou-se que os lançamentos, em muitos meses, foram todos realizados no último dia do respectivo mês. O dia em que efetivamente ocorreu cada operação não constou sequer do histórico do lançamento correspondente. Exemplo disso são os meses de abril (folhas 332 a 351), julho (folhas 353 a 377) e novembro (folhas 380 a 405). Além disso, no livro chamada pelo contribuinte de Diário, constatou-se que os débitos e créditos efetuados foram ordenados por conta contábil e não por lançamento, começando pela conta de ativo circulante denominada 'Caixa matriz', código 11.10.210.035, continuando pelas demais contas de ativo, seguidas daquelas integrantes do passivo e receita, e terminando

em conta de despesas, normalmente uma intitulada 'Juros pagos ou incorridos' código 31.22.301.004. Exemplo disso, e mais uma

17
17/08/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 22/08/2013 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

vez, são os meses de abril, julho e novembro. Ora, essa forma de apresentação é típica do Livro Razão. Em suma, o livro apresentado pela Marpa, apesar de chamado por ele de Diário, ainda que autenticado na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul, em verdade tem as características de um Livro Razão.

A imprestabilidade da escrituração contábil da Marpa, aqui demonstrada, tanto para a determinação do lucro real quanto para a identificação da sua efetiva movimentação financeira, tem como consequência, por força do que dispõe o artigo 47, II, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, a adoção do regime de tributação com base no lucro arbitrado.

Os lançamentos foram considerados procedentes pela Primeira Turma da DRJ – Porto Alegre (RS), conforme acórdão que recebeu a seguinte ementa (fls.1.190/1.196):

NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. IRPJ/CSLL/PIS/COFINS. Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional e do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não ocorrerem as hipóteses previstas no art. 59 do mesmo Decreto.

IRPJ/CSLL/PIS/COFINS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR DOS TRIBUTOS. Constitui omissão de receitas e, portanto, fato gerador dos tributos, os valores creditados em conta-corrente mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova documentalmente a origem dos recursos utilizados nessas operações.

IRPJ/CSLL ARBITRAMENTO DO LUCRO. A manutenção da escrituração a que estava obrigada a pessoa jurídica com vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a movimentação financeira e a determinar o lucro real justifica o arbitramento do lucro.

IRPJ/CSLL - ARBITRAMENTO DO LUCRO. CUSTOS E DESPESAS. No regime de tributação pelo lucro arbitrado, as despesas e custos necessários e usuais de cada atividade estão consideradas no percentual específico de determinação das bases de cálculo do IRPJ e CSLL.

IRPJ/CSLL/PIS/COFINS MULTA DE OFÍCIO. A vedação constitucional de utilização de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador, que deve observar tal princípio na elaboração da lei. Uma vez editada a norma legal, ao agente do fisco cabe, apenas, a sua aplicação.

Devidamente cientificado de tal decisão em 15/03/13 (fl.1.204), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 19/04/13 (fls.1.206/1.216), em que alega, em síntese:

Das preliminares

- teria sido desrespeitado o prazo legal para que pudesse decidir pelo adimplemento dos valores exigidos. Em vez de 30 (trinta) dias, concederam-se 10 (dez) dias, considerando-se a intimação

Documento assinado digitalmente conforme MCT 02-200-3 da 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 17/08/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em

17/08/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 22/08/2013 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 30/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

em 18/03/13 e o vencimento dos débitos em 28/03/13, com violação dos princípios da ampla defesa, do contraditório e da isonomia;

- a fiscalização, ao realizar o lançamento com base em presunção, não apresentou qualquer elemento indicativo de que auferira renda, a evidenciar o decorrente acréscimo patrimonial, de maneira que seria manifestamente ilegal, não tendo sido atendidos os postulados do art.142 do Código Tributário Nacional;

Do mérito

- os depósitos bancários indicariam, quando muito, “...*algum signo afeto ao patrimônio, isto é, a propriedade de um bem*”, não podendo o imposto de renda incidir sobre fato não contemplado na hipótese de incidência;

- o art.153, III, da Constituição Federal, c/c art.43 do Código Tributário Nacional, “...*pressupõe a existência de um ganho efetivo do contribuinte a ser captado pela lei impositiva, isto é, um acréscimo patrimonial*”;

- a norma aplicada pela fiscalização seria impertinente, “...*porque absolutamente incompatível com a realidade, de tal forma que a materialidade concretamente mensurada não é renda, mas outra, situada fora daquela competência constitucional, consistindo nos denominados ‘desvios na base de cálculo’*. Por conta disso, o imposto de renda passa a incidir sobre o valor de um efetivo desembolso da pessoa jurídica, o que viola flagrantemente os artigos 153, III da Constituição Federal e 43 e 44 do Código Tributário Nacional, segundo os quais o fato gerador do imposto é a disponibilidade econômica ou jurídica de renda e a base de cálculo o lucro real”;

- “...*sobre o valor devido a título de contribuição social sobre o lucro, que a lei manda adicionar à base de cálculo do IR, a empresa não tem qualquer disponibilidade. Ao contrário, trata-se uma não renda, erigida por ficção legal em renda tributável, o que é inadmissível em matéria tributária. Tributa-se, pois, em verdade, o decréscimo patrimonial do contribuinte, ao arreio da regra matriz do imposto sobre a renda, insculpida no texto constitucional e repetida no CTN*”;

- “...*Se, entretanto, as despesas, além de inerentes à atividade, forem necessárias, comprovadas e, ainda, obrigatórias, como é a despesa em questão, então a sua desconsideração implicará em distorção dos conceitos de renda ou lucro e implicará numa ficção legal, porque considerará renda efetivo dispêndio, o que é vedado em direito tributário*”;

- decisões administrativas (acórdãos CSRF/01-03.172 e 103-18748) não admitiriam o lançamento tributário com base em depósitos bancários, de igual maneira que o extinto Tribunal Federal de Recursos, conforme Súmula nº 182;

- a presunção não poderia ser adotada para fins da tributação efetivada pela fiscalização;

- apenas por ordem judicial seria possível proceder à quebra de sigilo bancário, de maneira que o lançamento estaria fadado ao insucesso, pois lastreado em prova obtida ao arreio do ordenamento jurídico, pois o contribuinte não estava obrigado a fornecer cópias dos extratos bancários;

- diversos depósitos em suas contas-correntes teriam sido “...*utilizados em pagamento de representantes comerciais, bem como transferência entre contas do mesmo CNPJ*”. A título exemplificativo, à fl.330 existiriam vários pagamentos de representantes comerciais que foram desconsiderados pela fiscalização;

- “...os depósitos, transferências e saques acontecem de forma a coibir os débitos com dívidas assumidas em alguma das contas da empresa, pois, algumas instituições financeiras praticam taxas de juros e serviços mais benéficas do que outras, ou seja, algumas contas da MARPA eram utilizadas para eventualmente receber depósitos e em ato contínuo os valores, inúmeras vezes, eram transferidos entre as contas do mesmo CNPJ”;
- grande parte dos depósitos referir-se-iam a pagamentos em favor do INPI e de representantes comerciais, como já concluiu a autoridade fiscal;
- contrariando o bom senso, é inconcebível que negociações de cheques e títulos de crédito representem, em sua totalidade, receita, haja vista o custo inerente à realização de tais operações;
- os depósitos, ao serem confrontados com as provas acostadas, não conseguiriam “...formar uma situação suficiente de presunção de omissão de receita”;
- seria incontroversa a ocorrência de custos e despesas ao longo do ano;
- a multa de ofício aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) seria confiscatória e ilegal: “...multas que excedam a 20% - o que já é 10 vezes o previsto no Código de Defesa do Consumidor, bem como excedam ao equivalente, nos dias atuais a 4 ou 5 vezes a taxa de inflação anual do País, constitui verdadeira forma de confisco e de expropriação patrimonial”;
- o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que as multas aplicadas em percentual superior a 20% (vinte por cento) teriam caráter confiscatório.

Consta à fl.1.241, declaração do Sr. Superintendente de Administração do Ministério da Fazenda no Rio Grande do Sul (RS), datada de 19/04/13, no sentido de que “...nos dias 16/04 a 18/04 não houve expediente neste Edifício-Sede do Ministério da Fazenda em função de invasão do Movimento MPA e Via Campesina”. A reintegração de posse ocorreu em 19/04/13 às 9 horas e 20 minutos, conforme Auto de Reintegração na Posse (fl.1.242).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

Acerca da tempestividade do recurso, cabe assinalar que entre os dias 16/04/13 e 18/04/13 não houve funcionamento regular na Secretaria da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre (RS), tendo em vista a invasão ocorrida no Edifício-Sede do Ministério da Fazenda pelo Movimento MPA e Via Campesina, conforme relatado. O próprio Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário da DRF – Porto Alegre confirma a informação de que tal fato “impossibilitou o atendimento dos contribuintes, prorrogando os prazos processuais para o dia 19/04/2013” (fl.1.243).

De acordo com o art.5º do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, “os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o do vencimento”, sendo que “só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal do órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato” (parágrafo único).

Assim, cientificado da decisão de primeira instância em 15/03/13 (sexta-feira), o prazo para a interposição de recurso voluntário iniciou-se em 18/03/13 (segunda-feira) e, em situação de normalidade, encerrar-se-ia em 16/04/13 (terça-feira). Considerando que a partir desta data, e até 18/04/13, o expediente não foi normal na Receita Federal do Brasil em Porto Alegre (RS), o recurso voluntário interposto em 19/04/13 deve ser considerado tempestivo.

Preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

DAS PRELIMINARES

Quanto à alegação de que não teria sido concedido o prazo de 30 (trinta) dias para que pudesse decidir sobre o adimplemento dos valores exigidos, tal impropriedade, ainda se existente, não macularia os autos de infração regularmente lavrados. Caso o contribuinte de fato desejasse extinguir algum crédito tributário, bastaria ter ido à unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil e requerido a emissão de guias de recolhimento com os novos valores. A emissão dos DARF (fls.1.197/1.200) com vencimento em 28/03/13 decorreu do fato de ter sido aquele o último dia útil de março, sendo que a partir de 01/04/13 o valor dos juros de mora seria alterado em razão da incidência da taxa SELIC do mês anterior.

Não há se falar em violação aos direitos da ampla defesa e do contraditório, que certamente restaria caracterizada se ao sujeito passivo não fosse concedido o prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação do recurso voluntário. Também não há se falar em violação ao princípio da isonomia, vez que a defesa não apontou um único caso em que algum contribuinte tenha supostamente, mantidas as mesmas condições fáticas e jurídicas, recebido tratamento mais favorável.

Acerca dos requisitos legais dos autos de infração, foram todos contemplados na espécie, não havendo se falar em nulidade. A possibilidade ou não de a tributação ter sido realizada a partir de uma presunção legal é matéria de mérito e como tal será tratada.

Sobre a possibilidade de utilização de informações bancárias, não se pode falar em violação de sigilo bancário, tampouco em ilicitude da prova colhida, quando o próprio contribuinte foi quem disponibilizou os extratos bancários à fiscalização.

É importante esclarecer que a situação fática tratada nos autos **não** atrai a incidência do art.62-A, §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, que impõe o sobrestamento do julgamento sempre que houver o reconhecimento pelo Supremo Tribunal Federal de repercussão geral de questão constitucional versada em recurso extraordinário (art.543-A do Código de Processo Civil). No recurso extraordinário nº 601.314, em que se reconheceu a repercussão geral, discute-se a constitucionalidade da possibilidade de o Fisco obter **diretamente das instituições financeiras**, sem prévia autorização judicial, os dados bancários. A respectiva ementa é esclarecedora:

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.

Rejeitam-se as preliminares.

DO MÉRITO

O Recorrente, em boa parte de suas razões, sustenta a tese de que não seria possível a tributação apenas com base em depósitos bancários, mormente porque não representariam renda auferida.

De início, cabe destacar que a omissão de receita sob exame, tem assento legal, nos termos do art.42 da Lei nº 9.430/96:

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.

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de

efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

À vista de tal dispositivo legal, cabe à fiscalização identificar e individualizar os depósitos, além de regularmente intimar o contribuinte a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos respectivos recursos.

A jurisprudência administrativa é pacífica quanto à possibilidade de a omissão de receita caracterizar-se a partir de depósitos bancários de origem não identificada. Vejamos:

IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996). Recurso especial negado. (CSRF, 3ª Turma, Acórdão nº 40400329, de 27/09/2006)

“(...) OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÓNUS DA PROVA. Por presunção legal contida no artigo 42 da lei nº 9.430, de 27/12/1996, os depósitos efetuados em conta bancária cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pela contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita. Subsistindo o lançamento principal, na seara do imposto sobre a renda de pessoa jurídica, igual sorte colhe os lançamentos que tenham sido formalizados em legislação que toma por empréstimo a sistemática de apuração daquele (CSLL) ou que define o evento comum, no caso a apuração de receita auferida pela pessoa jurídica, como fato gerador das contribuições incidentes sobre o faturamento (Cofins e PIS) (1ºSJ, 1ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 1102-00.334, de 11/11/2010)

“OMISSÃO DE RECEITAS, DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PROCEDÊNCIA. Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (1ºSJ, 1ª Turma Especial, Acórdão nº 1801-00.115, de 03/11/2009)

“OMISSÕES DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Aplica-se a presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da lei nº 9430/1996, ficando o contribuinte incumbido de comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos ingressados em sua conta-corrente bancária. Não logrando o contribuinte afastar a presunção legal levantada baseada em movimentação bancária à margem da escrituração contábil e em valores superiores à média das receitas declaradas nos períodos fiscalizados, remanescendo, assim, valores injustificados, consubstanciando válida e eficaz a imputação legal de omissão de receitas na conduta sobre os mesmos (...)” (1^a SJ, 2^a Câmara, 2^a Turma Ordinária, Acórdão nº 1202-00.379, de 31/08/2010)

“(...) OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO - IRPJ SIMPLES. Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em 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 (...) (1^aSJ, 4^a Câmara, 1^a Turma Ordinária, Acórdão nº 1401-00.370, de 12/11/2010)

Enunciados da Súmula de jurisprudência do CARF, abaixo transcritos, de obediência obrigatória por seus membros, consoante art.72 do Anexo II do Regimento Interno, confirmam a validade desta presunção relativa, sendo desnecessário perquirir-se, por exemplo, se tais valores subsumem-se ao conceito de renda tributável:

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.*

nº 29: *Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.*

nº 30: *Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.*

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.*

nº 38: *O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.*

Com relação ao entendimento sumulado pelo extinto Tribunal Federal de Recurso, baseado em um arcabouço jurídico específico, passou a não prevalecer diante do art.42 da Lei nº 9.430/96.

Relativamente ao que importa para se infirmar a autuação, o Recorrente sustenta que diversos valores depositados em suas contas-correntes teriam sido utilizados para pagamentos de representantes comerciais e transferências para contas do mesmo CNPJ.

À fl.330 dos autos, apontada como amostragem, realmente constam registros, conforme histórico da conta contábil “0106 – Caixa Maringá”, de pagamentos, **não de recebimentos**, a representantes comerciais. Vejamos:

LANÇAMENTOS DO DIA 28 DE FEVEREIRO DE 2004

<i>Histórico</i>	<i>Débito</i>	<i>Crédito</i>
<i>VLR NF 061 JERRY YOCCA REPRES COM LTDA</i>	279,74	
<i>PAG NF 744 AGAPE REPRES COM</i>	392,07	
<i>PAG NF 308 – KAIRO'S REPRES COM</i>	575,24	
<i>PAG NF 367 – REPRES COM FABIANA</i>	1.128,21	
<i>PAG NF 309 – KAIRO'S REPRES COM</i>	460,98	
<i>PAG NF 083 – PEREIRA BRAZIL REPRES</i>	378,24	
<i>PAG NF 309 – KAIRO'S REPRES COM</i>	230,50	
<i>PAG NF 367 – REPRES COM FABIANA</i>	776,18	
<i>PAG NF 306 – KAIRO'S REPRES COM</i>	272,84	

Além disso, ainda que tais valores pudessem ser considerados como depósitos, como entendeu o Recorrente, sequer constaram dos demonstrativos elaborados pela fiscalização (“*Relação dos depósitos de origem não comprovada*” - fls.51/98).

Com relação às transferências entre contas de mesmo CNPJ, o Recorrente não apontou um único lançamento para comprovar tal afirmação. A propósito, a fiscalização identificou vários depósitos oriundos de empréstimos e de transferências interbancárias que **não** foram levadas à tributação, conforme “*Relação Exemplificativa de Depósitos Oriundos de Empréstimos e Transferências Não Submetidos à Tributação*” (fls.99/100).

A respeito dos pagamentos realizados ao INPI, a própria fiscalização teve o cuidado de excluí-los das bases de cálculo, consoante “*Demonstrativo dos Valores Repassados para o INPI*” (fl.49). Como ressaltado no “*Relatório de Ação Fiscal*”, “...especificamente em relação a esses recursos destinados ao INPI, depositados pelos clientes da Marpa nas suas contas, conforme planilhas apresentadas, resta reconhecer não se tratar de receita dela”.

Acerca da suposta ocorrência de custos e despesas no curso do ano-calendário, que, no entender do Recorrente, deveriam necessariamente se levados em consideração na apuração do lucro, vale frisar que não se tributou o lucro real, tendo em vista a imprestabilidade da escrituração, que autorizou o arbitramento, nos termos do art.530, II, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999:

Art.530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

.....

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*
- b) determinar o lucro real;*

Considerando-se a previsão legal, o lucro foi corretamente arbitrado diante da expressiva omissão de receitas, da não escrituração dos custos e despesas incorridos ao longo do ano, da manutenção de 4 (quatro) contas-correntes à margem da escrituração e do registro de uma outra apenas a partir de junho/04, bem como pela inexistência de lançamentos contábeis diários.

Com as bases de cálculo sendo formadas por um determinado percentual das receitas, no arbitramento já se leva em consideração que a sociedade incorreu em custos ou despesas, como bem colocado pela decisão recorrida ao tratar do arbitramento:

“[...] Nessa sistemática de tributação não se tributa a totalidade da receita, mas uma parcela dessa receita que a legislação atribui como valor tributável. Na definição do percentual de arbitramento de lucro o legislador já levou em consideração todos os aspectos relacionados aos custos e despesas inerentes a cada atividade.

Quisesse o contribuinte ver tributado somente o resultado positivo de sua atividade, bastaria que tivesse efetuado a escrituração contábil e fiscal de suas operações e apurado os tributos de acordo com o que determina a legislação.”

No tocante à multa de ofício, o percentual aplicado de 75% (setenta e cinco por cento) decorreu de expressa previsão legal. À autoridade fiscal cabe prestigiar a lei, não podendo dela se distanciar, ainda que sob argumento de violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco. Cabe lembrar que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art.142, parágrafo único, do CTN).

Nem sob fundamento de inconstitucionalidade, a aplicação da lei pode ser afastada, nos termos do Decreto nº 70.235/72 e de entendimento administrativo já consolidado:

Decreto nº 70.235/72

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)

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

Por fim, o decidido no lançamento de IRPJ aplica-se aos autos de infração reflexos (CSLL, PIS e Cofins), haja vista, considerando-se a relação de causa e efeito, a repercussão da omissão de receitas na apuração de tais tributos.

Por todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito,
NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro

CÓPIA