



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

**Processo n°** 11516.001024/2009-39  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.389 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de março de 2016  
**Matéria** IRPJ E REFLEXOS - OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrente** RODONORTE TRANSPORTES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005

DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Presumem-se oriundos de receitas omitidas os recursos depositados em contas correntes bancárias de titularidade do sujeito passivo quando este, regularmente intimado para tanto, deixa de comprovar sua origem.

Todavia, excluem-se da base de cálculo da omissão de receita prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96 as transferências de recursos havidas entre contas correntes de titularidade do sujeito passivo.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2004, 2005

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. MULTA QUALIFICADA.

É cabível a imposição de multa qualificada à hipótese de presunção legal de omissão de receita fundada em depósitos bancários cuja origem não tenha sido comprovada pelo sujeito passivo, desde que os elementos presentes nos autos sejam suficientes à comprovação da prática dolosa de um dos tipos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Inteligência da Súmula CARF nº 25.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do montante dos depósitos de origem não comprovada o valor de todos os depósitos havidos na conta-corrente mantida no Banco Safra, sob o histórico "TRANSF. TB".

*(documento assinado digitalmente)*

Marcelo Cuba Netto - Presidente e Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteadó, João Carlos de Figueiredo Neto, Ester Marques Lins de Sousa e João Otavio Oppermann Thomé.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 07-20.426, exarado pela 3ª Turma da DRJ em Florianópolis - SC.

Por bem descrever o litígio objeto do presente processo, tomo de empréstimo o relatório contido na decisão de primeiro grau (fl. 801 e ss.):

*Por meio dos Autos de Infração, às folhas 665 a 717, foram exigidas da contribuinte acima qualificada as importâncias abaixo indicadas, acrescidas de juros de mora e multa de ofício de 150%:*

*(...)*

*As exigências referem-se a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2004 e 2005.*

### **Do relato da fiscalização**

*No “Termo de Verificação Fiscal e de Encerramento de Fiscalização” (f. 665 a 673), a autoridade fiscal revela que:*

*- Nos anos-calendário fiscalizados, a contribuinte adotou o regime tributário de lucro presumido;*

*- Em 02/09/2008, foi intimada a apresentar, além dos livros e documentos contábeis e fiscais, os extratos bancários relativos ao período fiscalizado;*

*- No tocante aos extratos bancários, a contribuinte declarou que não iria entregá-los (f. 26/27). Sendo assim, a fiscalização solicitou os extratos bancários através da Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira das instituições bancárias nas quais a empresa possui conta corrente, conforme documentos de f. 28/29;*

*- Todas as contas correntes mantidas pela empresa estão registradas no Caixa, mas os valores escriturados correspondem a aproximadamente 10% dos valores movimentados nas contas correntes;*

*- Diante disto, a contribuinte foi instada a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos depositados nas contas correntes de sua propriedade. A empresa relacionou os valores que deveriam ser excluídos das planilhas elaboradas*

*pela fiscalização (f. 414 a 444), os quais foram acatados. Deste modo, foram elaboradas novas planilhas (f. 445 a 559);*

*- Os valores remanescentes foram associados a receitas omitidas, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96;*

*- Foi aplicada multa qualificada pelo fato de a contribuinte ter omitido receitas reiteradamente, de forma intencional;*

*- Foi também formalizada Representação Fiscal para Fins Penais nos autos do processo administrativo nº 11516.001025/2009-83, em face da identificação de situação que, em tese, configura crime contra a ordem tributária;*

*- O arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo, nos termos da IN SRF nº 264/2002 consta do processo nº 11516.001026/2009-28.*

### ***Da impugnação***

*Intimada da autuação, a interessada apresentou a impugnação de f. 724 a 758, na qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos: .*

#### ***Da quebra do sigilo bancário ao arrepio da Constituição***

*- A Constituição exige para a quebra do sigilo bancário ordem judicial, nos termos do art. 5º, incisos X e XI. Assim, os procedimentos efetuados pela autoridade fiscal no sentido de obter os extratos bancários diretamente com as instituições financeiras esbarra nos referidos limites.*

#### ***Da ausência de ato ou formalidade essencial - descumprimento do art. 4º, parágrafo 5º. do Decreto nº 3.724/2001***

*- O Decreto nº 3.724/2001, no art. 4º, parágrafo 5º, prevê a necessidade do “relatório circunstanciado” que será elaborado pelo Auditor-Fiscal para embasar a expedição da Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira;*

*- A fiscalização não observou o requisito previsto para a requisição do RMF. Não existindo o referido “relatório circunstanciado”, pressuposto para expedição do RMF, não foram preenchidas as exigências que dão suporte à utilização das informações bancárias para justificar o auto de infração, ferindo o parágrafo único, do art. 142 do CTN;*

*- Ora, nesse relatório deveria constar a justificativa para o acesso do fisco aos dados bancários do contribuinte (fundamento fático), bem como a indicação do embasamento legal do requerimento (fundamento legal). Ao cidadão não poderá ser negado o direito de controlar a legalidade dos atos administrativos que lhe afetam diretamente. Portanto, não há como afastar a necessidade da presença do relatório nos autos do processo administrativo, sob pena de cerceamento de defesa. É este o entendimento do Auditor-fiscal da Receita Federal, Dr.*

*Mauro Silva, emitido em artigo publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, cuja cópia integral segue anexa;*

*- Sobre a ausência de relatório circunstanciado que justifique a expedição do RMF, já decidiu a 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes no acórdão n.º 101-96.355, julgado em 17/10/2007, por unanimidade de votos:*

*PRELIMINAR - REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA AO CONTRIBUINTE PARA COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS E DO RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO - NULIDADE DA PROVA - é requisito fundamental para a emissão de Requisição de Movimentação Financeira - RMF a negativa de entrega dos documentos pela pessoa jurídica regularmente intimada para tanto, bem como o relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato, com a motivação da proposta de expedição da RMF que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade das informações requeridas. Tendo o sujeito passivo entregue parte dos extratos bancários, caberia a sua re-intimação para a apresentação dos documentos faltantes. A ausência a essa re-intimação é que configuraria a recusa necessária para a emissão do RMF.*

*Da ausência de demonstração dos requisitos - fundamentação fática e legal do ato administrativo (motivação) - para expedição do RMF*

*- Todas as requisições de informações às instituições financeiras foram baseadas na Lei Complementar nº 105/2001;*

*- Para a quebra do sigilo bancário sem manifestação do Judiciário foram impostas condições objetivas para minimizar a invasão de privacidade. Tais requisitos estão dispostos de forma clara no Decreto nº 3724/2001, publicado no mesmo dia da Lei Complementar nº 105/2001;*

*- Somente se a situação do contribuinte sob fiscalização enquadrar-se em uma das hipóteses previstas no art. 3º do Decreto nº 3724/2001, seria possível a quebra do sigilo bancário;*

*- O cotejo do fundamento fático e do fundamento legal deveria constar do "relatório circunstanciado", nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724/2001. Entretanto, conforme já relatado, não faz parte do presente processo o referido documento o que limita em muito a defesa do contribuinte. Deste modo, deve ser invalidada a expedição do RMF sem apresentação das justificativas cabíveis ao ato vinculado.*

*Da ausência de forma do ato determinada pela Portaria SRF nº 180, de 01/02/2001 - anexo I*

- A Portaria SRF nº 180/2001 estabelece a necessidade de um documento (forma exigida) prévio à expedição do RMF, nos termos do parágrafo 1º do art. 5º, in verbis:

(...)

- A Portaria trouxe no anexo I o modelo a ser seguido para que, somente depois, fosse expedido o RMF. Ausente tal documento no formato definido, restou descumprida determinação legal as quais estão vinculados tanto o agente fiscal (CTN, art. 142, § único), como a cobrança do tributo (CTN, art. 3º).

Semelhanças entre a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e o saldo credor de caixa - forma de apuração da omissão

- O art. 42 pode, para fins de forma de apuração do montante omitido, ser equiparado à figura do saldo credor de caixa na pessoa jurídica. A presunção que fundamentou o presente processo parte da premissa de que o contribuinte possui, para aplicação, as receitas declaradas. Caso o valor da movimentação bancária supere as receitas, presume-se haver omissão;

- O caso do saldo credor é análogo. A empresa possui o valor em caixa constante na contabilidade e, se aplicar/pagar/transferir montante superior, presume-se a existência de omissão de receita;

- Entretanto, havendo saldo credor em vários meses não se pode imputar a omissão de receita a cada estouro do caixa, pois este será recorrente no ano. Em todo o momento que houver uma entrada no caixa e o saldo voltar a ser devedor, um pagamento posterior implicará, novamente, no estouro de caixa, sem que haja uma nova receita omitida;

- Nesta situação, a esfera administrativa tem entendido por tributar o maior saldo credor no ano e desconsiderar os demais estouros, evitando assim a tributação;

- No presente caso, de acordo com as conclusões da fiscalização, o contribuinte não teria oferecido à tributação o valor de R\$ 1.010.490,24 (f. 668) no mês de dezembro de 2004, sendo que nos demais meses houve apenas a circulação de parte deste mesmo montante;

- O mesmo ocorreu no ano-calendário de 2005. Apenas o montante movimentado no mês de novembro de 2005, R\$ 1.236.484,63, deve ser considerado como receita omitida (f. 668);

- Assim, a tributação deve ser limitada à quantia movimentada nos meses de dezembro de 2004 e novembro de 2005, visto que são os de maior valor em cada ano, sendo o restante das entradas decorrência destes montantes.

Do aproveitamento dos rendimentos tidos como omitidos como origem das movimentações dos meses seguintes

- Alternativamente ao debatido no item anterior, o valor tributado no mês de janeiro deve servir para justificar a movimentação do mês seguinte e assim sucessivamente. Caso contrario estar-se-ia afastando a justificativa baseada nos levantamentos do próprio fiscal. Também é este o entendimento da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes nos acórdãos nºs 104-19.454 e 104-19.482, cuja ementa segue transcrita:

*IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - LEI Nº. 9.430, DE 1996 - COMPROVAÇÃO - Estando as Pessoas Físicas desobrigadas de escrituração, os recursos com origem comprovada bem como outros rendimentos já tributados, inclusive àqueles objetos da mesma acusação, servem para justificar os valores depositados posteriormente em contas bancárias, independentemente de coincidência de datas e valores.*

- Assim, não tendo sido demonstrado pela fiscalização que os valores considerados como omissão de receita foram consumidos, estes devem servir de origem para as movimentações ocorridas nos meses seguintes, como tem decidido o Conselho de Contribuintes.

Da tributação de valores referentes às transferências bancárias entre as contas do próprio contribuinte

- Houve informações relativas às transferências entre contas bancárias de titularidade do próprio contribuinte que não foram justificadas no curto momento oportunizado pela fiscalização;

- Nos demonstrativos em anexo (doc. 02) constam as entradas no Banco Safra, ag. 14700, cc 166-4, não identificadas durante a fiscalização e tributadas pela fiscalização, bem como a correlação da origem dos recursos indicando a conta do próprio contribuinte de onde partiram as transferências (Banco Safra, ag. 14700, cc 100.088-2).

Da ausência de fundamento legal para a qualificação da multa (150%)

- O auto de infração não indica o fundamento legal que embasaria o lançamento da multa no patamar de 150%. Diferentemente do que ocorreu na menção ao art. 957 do RIR, não é possível saber qual dos artigos (arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502) serviu como justificativa legal para a sanção aplicada;

- Seja em virtude da inobservância do princípio da motivação dos atos administrativos, seja pelo abandono dos preceitos dos arts. 149, inciso IV do CTN; 10, inciso IV do Decreto 70.235/72; e 50, inciso II da Lei nº 9.784/99, ou pelo decorrente cerceamento do direito de defesa, o referido lançamento não pode prosperar.

Da impossibilidade de aplicação da multa qualificada com base em presunção de omissão de receita

- Cabe transcrever as razões fáticas apresentadas pelo agente fiscal para justificar a aplicação da sanção na proporção de 150% (f. 671/672):

*Conforme ficou demonstrado, a contribuinte reiteradamente deixou de declarar as operações comerciais efetuadas nos anos calendários de 2004 e 2005. Fato este que detectamos quando analisamos as informações oriundas dos dados da CPMF, onde vultosa quantia foi movimentada em instituições bancárias. Ressaltamos que devidamente intimado a comprovar a origem dos recursos depositados nas suas contas correntes bancárias a contribuinte silenciou. Desta forma constatamos que a contribuinte intencionalmente omitiu informações ao fisco com o intuito de eximir-se dos tributos que ora constituímos de ofício, cabendo a qualificação da multa com base no art. 957 do RIR/99.*

- O art. 957 do RIR determina que o EVIDENTE intuito de fraude é um fator que, necessariamente, deve estar presente para que a multa seja agravada, assim como a existência do DOLO (arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502). Ora, toda a exigência contida no presente processo baseia-se na presunção legal de que as movimentações financeiras cuja origem não for comprovada equiparam-se à omissão de receita. Ou seja, não houve qualquer comprovação de forma direta de que houve a omissão de receita, mas mera presunção.

- É farta a jurisprudência do Conselho de Contribuintes no sentido de não ser possível utilizar presunções para impor a qualificação da multa, conforme exemplos citados;

- Assim, como foi utilizada presunção para embasar o auto de infração objeto da presente impugnação, não há que se falar em “evidente” intuito de fraude e caracterização do dolo, deve ser afastada a exigência da multa qualificada.

#### Da decadência dos meses de janeiro e fevereiro de 2004

- Em virtude da inexistência de prova do dolo ou fraude por parte da contribuinte, os débitos referentes às competências de janeiro e fevereiro de 2004 devem ser considerados extintos com fundamento no art. 156, inciso V c/c art. 150, § 4º, ambos do CTN, impondo-se o cancelamento do presente lançamento nesta parcela.

#### Da taxa Selic

- Devido à falta de lei tributária (lei complementar) que crie e delimite a aplicação da taxa Selic para correção de créditos tributários, ferindo o disposto no art. 150, I, da Constituição Federal de 1988, configurando-se numa majoração ilegal dos tributos, deve ser recalculado conforme preceitua o art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, num patamar de 12% por ano.

Examinadas as razões de defesa a DRJ de origem julgou parcialmente procedente a impugnação para afastar do montante da omissão de receitas os depósitos relativos a transferências bancárias oriundas de outras contas de titularidade da contribuinte.

Irresignada, a interessada interpôs recurso voluntário onde reproduz, em síntese, as mesmas razões expostas na impugnação ao lançamento (fl. 831 e ss.).

## Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

### 1) DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

### 2) DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - SIGILO BANCÁRIO

Pede a defesa seja declarado nulo o lançamento, sob as seguintes alegações:

a) é inconstitucional a quebra do sigilo bancário levada a efeito pelo autor da ação fiscal, haja vista a ausência de ordem judicial para tanto;

b) o auditor deixou de cumprir formalidade essencial prevista no art 4º, § 5º, do Decreto nº 3.724/2001, qual seja, a de que a expedição da Requisição de Movimentação Financeira (RMF) será precedida de relatório circunstanciado;

c) a autoridade não demonstrou que a expedição de RMF era, no caso, indispensável, daí porque violou o disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 bem como o princípio da motivação;

d) as RMFs foram expedidas sem a observância da forma prevista no Anexo I da Portaria SRF nº 180/2001.

Em relação ao argumento indicado no item "a" deve-se dizer que, por força do disposto no abaixo transcrito art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, este Colegiado não detém competência legal para apreciá-lo, haja vista que implicaria o exame da constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 frente ao art. 5º, XII, da Constituição da República:

*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)*

(...)

Relativamente à ausência do relatório circunstanciado tratado no item "b", o mencionado art. 4º, § 5º, do Decreto nº 3.724/2001 assim estabelece:

*Art.4º Poderão requisitar as informações referidas no caput do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF.*

(...)

*§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil encarregado da execução do procedimento fiscal ou pela chefia imediata.*

(...)

A norma acima regulamenta um procedimento interno a ser observado pelo Fisco, qual seja: (i) se no curso da auditoria a autoridade fiscalizadora se deparar com situação que revele-se indispensável à expedição da RMF, elaborará relatório circunstanciado dirigido à autoridade competente para expedir a requisição; (ii) a autoridade competente para expedir a RMF (mesma autoridade com competência para expedir o MPF), diante do relatório apresentado, decidirá sobre sua expedição.

Trata-se, como visto, de procedimento interno cuja finalidade é não deixar sob competência do autor da ação fiscal a decisão sobre a expedição da RMF. Isso posto, a não anexação do referido relatório circunstanciado aos presentes autos não dá causa à nulidade do lançamento.

Questão correlata, mas diversa, é a levantada pela recorrente no item "c", retro, concernente ao requisito de indispensabilidade para expedição das RMFs. Pois, de fato, acaso não reste demonstrado nos autos essa indispensabilidade, são nulas as provas colhidas junto às instituições financeiras.

Sobre a indispensabilidade da RMF o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 assim prescreve:

*Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.*

(...)

Referido dispositivo foi regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001 cujos arts. 2º e 3º assim estabelecem:

*Art. 2º A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.*

(...)

*Art. 3º Os exames referidos no caput do artigo anterior somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:*

(...)

*VII - previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996;*

(...)

Por sua vez o art 33 da Lei nº 9.430/96, remetido pela norma acima transcrita, assim prevê:

*Art.33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:*

*I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; (g.n.)*

(...)

Ora, no caso dos presentes autos a contribuinte, apesar de intimada para tanto, recusou-se a apresentar à fiscalização os extratos das contas-correntes bancárias de sua titularidade (fl. 27), ou seja, deixou de prestar informações sobre sua movimentação financeira, conduta essa que tornou indispensável a expedição das RMFs.

Tal fato foi assim relatado no termo de verificação fiscal (TVF), daí porque é também incabível a alegação de falta de motivação do ato (fl. 666):

*Com o fito de implementar as verificações determinadas, mediante o Termo de Início de Ação Fiscal lavrado em 02/009/2008 (fls. 02 a 04), instou-se o contribuinte em epígrafe a apresentar os elementos especificados e reputados necessários à implementação dos procedimentos. Elementos e informações carreados em atendimento a esta exigência inicial encontram-se às fls. 05 a 25.*

*Prosseguindo os feitos fiscais, tendo em vista a apresentação dos documentos de fls. 26 a 27, onde a contribuinte declara que não vai entregar os extratos requisitados no Termo de Início de Fiscalização, requisitamos a movimentação bancária, nos diversos bancos que a contribuinte possui conta corrente, fls. 28 a 30.*

(...)

Por fim, quanto ao requisito indicado no item "d" retro, é de se dizer que o Anexo I da Portaria SRF nº 180/2001 nada mais é do que o modelo do relatório

circunstanciado que o autor da ação fiscal deverá preencher e encaminhar à autoridade competente para decidir sobre a expedição, ou não, da RMF. Como visto antes, trata-se de procedimento interno, razão pela qual é desnecessário que referido relatório circunstanciado conste dos autos.

### 3) DOS DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Alega primeiramente a defesa que o lançamento da omissão de receita por depósitos de origem não comprovada deve ser equiparada à omissão de receita decorrente de saldo credor de caixa, daí porque deve-se tributar apenas o mês que houve o maior montante de depósitos não comprovados.

O argumento, além de inusitado, contraria frontalmente o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a qual expressamente determina que o montante da omissão de receita corresponderá ao valor dos depósitos cuja origem não foi comprovada.

Em segundo lugar, mas na mesma linha do argumento anterior, afirma a recorrente que na apuração da omissão de receita deve-se excluir o valor dos depósitos já computados no período anterior.

Também aqui não assiste razão à recorrente. De acordo com o aludido art. 42 da Lei nº 9.430/96, a origem de cada depósito há que ser comprovada, sob pena de seu valor ser considerado receita omitida.

Em terceiro lugar, pede a recorrente sejam desconsideradas as transferências entre contas da mesma titularidade. Diz que os depósitos realizados na conta-corrente mantida no Banco Safra (Ag. 14700, c/c 000.166-4), com histórico "TRANSF. TB", tiveram origem nas subcontas de empréstimo n.ºs 201.056-3, 200.532-2, 200.631-1, 200.903-4, 200.792-9, 200.306-1, 201.179-9 e 200.308-7, conforme documentação que só agora acostada aos autos. Diz ainda que, apesar de seus esforços, ainda não foi possível obter junto ao Banco Safra o extrato da subconta de empréstimo n.º 200.308-7.

Pois bem, pelo cotejo entre o demonstrativo de depósitos de origem não comprovada elaborado pela fiscalização, especificamente quanto à conta mantida no Banco Safra (fls. 540/559), e os documentos trazidos pela recorrente (fl. 872 e ss.), é possível concluir que, de fato, os depósitos havidos naquela conta, sob o histórico "TRANSF. TB", referem-se a transferências de subcontas de empréstimo vinculadas à conta 000.166-4, de titularidade da contribuinte.

Ademais, verifica-se que as transferências agora suscitadas pela recorrente não são as mesmas já acolhidas pela DRJ de origem, que continham o histórico "LIB. VINCULADA".

Isso posto, deve-se excluir do montante dos depósitos de origem não comprovada (fl. 668) o valor de todos os depósitos havidos na conta-corrente mantida no Banco Safra, sob o histórico "TRANSF. TB" (vide fls. 540/559).

### 4) DA CONDUTA DOLOSA - DECADÊNCIA E QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Sobre a conduta dolosa da contribuinte a autoridade tributária assim se pronunciou (fls. 671/672):

*Conforme ficou demonstrado, a contribuinte reiteradamente deixou de declarar as operações comerciais efetuadas nos anos calendários de 2004 e 2005. Fato este que detectamos quando analisamos as informações oriundas dos dados da CPMF, onde vultosa quantia foi movimentada em instituições bancárias. Ressaltamos que devidamente intimado a comprovar a origem dos recursos depositados nas suas contas corrente bancárias a contribuinte silenciou. Desta forma constatamos que a contribuinte intencionalmente omitiu informações ao fisco com o intuito de eximir-se dos tributos que ora constituímos de ofício, cabendo a qualificação da multa com base no art. 957 do RIR/99:*

(...)

Em sua defesa a recorrente argumenta, primeiramente, que a autoridade fiscal deixou de apontar o fundamento legal para qualificação da multa de ofício, mais especificamente, se o ilícito enquadra-se no art. 71, no art. 72 ou no art. 73 da Lei nº 4.502/64.

Não assiste razão à recorrente. Conforme jurisprudência pacífica deste Conselho, lastreada na teoria da substanciação, a falta ou insuficiência no enquadramento legal da infração não dará lugar à nulidade do lançamento se o autor da ação fiscal houver relatado com precisão o ilícito por ele apurado, e o sujeito passivo, por meio de sua peça de defesa, houver demonstrado haver bem compreendido a acusação que lhe foi imputada.

No caso dos presentes autos as razões da qualificação da multa de ofício foi relatada com precisão pela autoridade (vide trecho do TVF acima transcrito), e a recorrente demonstrou haver bem compreendido a acusação que lhe foi imputada, tanto é assim que se defende argumentando não ser possível a qualificação da multa em decorrência de presunção legal de omissão de receitas.

Em segundo lugar, como dito acima, a recorrente alega não ser possível a imposição de multa qualificada com base em presunção de omissão de receita, uma vez que sequer há prova direta desta infração. Afirma que a fiscalização deixou de comprovar o evidente intuito de fraude, requisito essencial da qualificadora, conforme art. 957 do RIR/99. Aponta ainda a Súmula CARF nº 14, que assim prescreve:

*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Pois bem, em relação à Súmula CARF nº 14, sua leitura não deixa espaço para dúvida: (i) é cabível a imposição de multa qualificada em omissão de receita; (ii) desde que comprovado o evidente intuito de fraude por parte do sujeito passivo.

Referida súmula, por não excetuar os casos de omissão de receita apurados por presunção, já seria suficiente para demonstrar o entendimento deste Conselho sobre o assunto. No entanto, a fim de que não pairasse dúvida, o CARF proclamou a súmula nº 25, cujo teor é o seguinte:

*A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo*

necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

A recorrente entende que quando a omissão de receita é apurada apenas com base em presunção legal, não há como comprovar-se o evidente intuito de fraude, daí porque seria incabível a qualificação da multa de ofício.

Tal entendimento não deve prosperar pois, se assim fosse, a redação da mencionada súmula nº 25 seria simplesmente a seguinte: “*A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício*”.

Seria, portanto, inteiramente despiciendo o complemento contido na súmula 25 segundo o qual, para a imposição da multa de ofício, é “*necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64*”.

Concluindo: de acordo com a citada súmula CARF nº 25, é possível a imposição de multa qualificada quando apurada presunção legal de omissão, desde que comprovado o evidente intuito de fraude.

Também não merece guarida a alegação da defesa segundo a qual não havendo prova direta da omissão de receita não há também como provar-se o evidente intuito de fraude.

Isso porque não se deve confundir a prova da omissão de receita (primeiro fato litigioso) com a prova do dolo (segundo fato litigioso). Observe-se que a presunção legal contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, tal como as demais presunções legais relativas, quando não afastadas pelo sujeito passivo, é prova da ocorrência de omissão de receitas. Em outras palavras, se recursos são depositados na conta-corrente bancária do sujeito passivo, e este, intimado para tanto, não comprova a sua origem, tem-se como **provada** a omissão de receita.

Acaso não se reconhecesse que a omissão de receita decorrente de depósitos de origem não comprovada é um fato provado, então seria absurdo pretender-se exigir IRPJ, contribuição para o PIS, Cofins e CSLL dela decorrentes. Pois, se a omissão de receitas não está provada, não é possível exigir-se tributos com base nesta infração.

Como visto no item 3 deste voto, está provada a omissão de receitas, uma vez que a contribuinte, regularmente intimada, deixou de comprovar a origem de grande parte dos recursos depositados em suas contas-correntes bancárias.

Quanto à prova do dolo, ela é sempre realizada por meio indireto (presunção simples), já que a vontade do agente não pode ser provada diretamente.

Nos presentes autos há fatos que, tomados em conjunto, comprovam, para além de qualquer dúvida razoável, que o sujeito passivo agiu dolosamente ao omitir receitas do Fisco, o que afasta a possibilidade de serem fruto de mero erro ou negligência.

São os seguintes os fatos: (i) os depósitos cuja origem não foi comprovada foram verificados em todos os meses dos anos de 2004 e 2005 - recorrência da infração; (ii) o montante dos depósitos cuja origem não foi comprovada (mesmo após as exclusões procedidas pela DRJ e no item 3 deste voto) foi, em 2004, quase 5 vezes maior do que o total das receitas

informadas na DIPJ/2005, enquanto que em 2005 a relação sobre para mais do que 8 vezes a receita anual declarada - relevância da infração.

Veja que se os depósitos de origem não comprovada tivessem ocorrido em poucos meses dos anos de 2004 e 2005, e em montantes pouco significativos quando comparado à receita declarada em DIPJ, a omissão de receita ainda assim seria lançada, mas não haveria qualificação da multa de ofício, uma vez que o evidente intuito de fraude não estaria comprovado para além de qualquer dúvida razoável. Dito de outro modo, nesta situação seria razoável supor que a omissão de receitas teria sido fruto de mero erro ou negligência contábil do sujeito passivo, e não de sua conduta dolosa.

Todavia, não foi isso que se viu no caso sob exame. De fato, não é razoável imaginar que a omissão de receitas levada a efeito recorrentemente em todos os meses de 2004 e 2005, aliada à relevância dos montantes omitidos, possa ter sido fruto de mero erro ou negligência contábil da ora recorrente. Ao contrário, provado está, para além de qualquer dúvida razoável, o seu evidente intuito de fraudar o Erário Público.

Por fim, alega a recorrente que não comprovada a conduta dolosa deve-se reconhecer a extinção, por decadência, dos créditos tributários relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2005, haja vista o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Ocorre que, como visto acima, restou claramente comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo, razão pela qual, como a contagem do prazo decadencial é realizada segundo o disposto no art. 173, I, do CTN, não há que se falar em decadência de quaisquer créditos tributários lançados.

## 5) DA TAXA SELIC

Alega ainda a interessada ser incabível a adoção da taxa Selic no cálculo do juros de mora.

Sobre esse assunto o CARF, por meio de sua Súmula nº 4, assim se pronunciou de maneira vinculante perante as Turmas que o compõem:

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

## 6) CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o exposto, voto por indeferir as preliminares de nulidade do lançamento e, no mérito, por dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do montante dos depósitos de origem não comprovada (fl. 668) o valor de todos os depósitos havidos na conta-corrente mantida no Banco Safra, sob o histórico "TRANSF. TB" (vide fls. 540/559).

*(documento assinado digitalmente)*  
Marcelo Cuba Netto

Processo nº 11516.001024/2009-39  
Acórdão n.º **1201-001.389**

**S1-C2T1**  
Fl. 16

---

CÓPIA