



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

Processo nº 11516.002954/2006-67
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-000.953 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de abril de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FLORIMAR-INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PESCADOS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

FALTA DA CIÊNCIA DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA.

Verificado que não foi dada ciência do resultado da diligência proposta pelo órgão julgador de primeira instância, com prejuízo para o autuado, caracteriza-se a ocorrência de preterição do direito de defesa, devendo ser sanada a irregularidade apontada. O acórdão recorrido deve ser considerado nulo e proferido outro, após o saneamento do processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, para anular o Acórdão nº 12-18.220 da DRJ/Rio de Janeiro I, por preterição do direito de defesa, bem como anular todas as peças processuais emitidas após a sua emissão, com retorno à origem para cientificar o contribuinte do relatório de diligência e posterior emissão de outro acórdão, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente Substituto e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto, Andrada Márcio Canuto Natal e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se do exame dos Autos de Infração do IRPJ e reflexos na CSLL, PIS, Cofins e IPI, relativos aos anos de 2002 e 2003, com aplicação da multa de ofício, no percentual de 75%, e dos juros de mora, com base na taxa Selic.

De acordo com o relatado no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 804 e seguintes, a irregularidade apurada diz respeito a omissão de receitas apurada por presunção legal, com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, face a constatação da existência de movimentação financeira bancária em valores superiores às receitas operacionais informadas em DIPJ.

Na folha 808 encontra-se quadro demonstrativo dos valores que transitaram pelas contas correntes bancárias, tendo a fiscalização o cuidado de excluir “os valores que fizessem referência à transferências, empréstimos, devoluções, isto é, tudo que, comprovadamente, não fosse receita da atividade” e, após deduzidos das receitas declaradas, formam a base de cálculo dos tributos ora exigidos.

Os extratos bancários foram entregues pela própria fiscalizada mediante intimação efetuada no Termo de Início de Ação Fiscal, de fls. 05 a 07.

Inconformada com a autuação, a empresa autuada apresentou sua impugnação, alegando, em síntese, o que foi relatado no Acórdão nº 12-18.220 da DRJ/RJOI, de fls. 1239 e seguintes, o qual transcrevo e passo a adotar:

“4- Ao impugnar as exigências, fls. 813/841 e documentos de fls. 842/1202, o interessado alega, em síntese, que:

- dentre as suas atividades, inclui-se a intermediação da compra e venda de pescados realizada entre empresas de pesca (donos de embarcações pesqueiras) e pequenos varejistas;

- recebe, em caráter de transitoriedade, nunca superior a 15 dias, cheques dos comerciantes adquirentes para repasse às empresas pesqueiras vendedoras. Pela prestação de serviços descritos, auferir comissão, variando de 5% a 8% sobre o total obtido com pescado comercializado;

- a quantia arrecadada pela venda do pescado é depositada nas suas contas bancárias, para repasse imediato às empresas pesqueiras vendedoras, sendo esta a origem de grande parte dos créditos questionados pela fiscalização;

- a base de cálculo adotada é irreal e ilegal, por compreender a totalidade dos recursos registrados nos extratos bancários. A legislação de regência não autoriza a adoção, pura e simplesmente, da soma de créditos bancários, como base de cálculo para tributar receitas ditas omitidas;

- a fiscalização não se deu ao trabalho de aprofundar suas investigações, pelo menos junto aos maiores vendedores, com vistas a verificar se os mesmos contabilizavam como receita os valores repassados e como custo as comissões pagas ao interessado. Optou pelo caminho mais prático, embora errôneo, da presunção, não

prevista em lei, de considerar o interessado comprador direto das mercadorias, imputando-lhe a prática de omissão de receitas apurada pela diferença entre valores constantes da declaração de DIPJ original e a retificada, por ordem do fisco, com a inclusão dos créditos bancários;

- ainda que tivesse omitido receitas, não se poderia cogitar de omissão de receita na totalidade daquele valor. Basta observar que o valor repassado representa um custo que necessariamente teria que ser compensado na hipótese de omissão de receita. Uma vez confirmada a omissão de receita caberia o lançamento de ofício apenas em relação ao resultado obtido, abatendo-se o valor das vendas repassadas para os efetivos vendedores;

- o auto de infração foi elaborado com base em presunção por forçados indícios ou presunção comum, mas não em presunção legal, revelando-se esta a única hipótese capaz de eventualmente e desde que inequívoca, ensejar a aplicação da lei ao caso concreto;

- não há provas incontestas no sentido de que tenha o interessado realizado qualquer desembolso ou disponibilizado qualquer valor para compra de imóvel, nem tampouco de que os lançamentos em suas contas correntes caracterizam omissão de receitas;

- demonstrou a origem de todos os valores movimentados nas contas bancárias questionadas pelo fisco, comprovação esta que pode ser aferida pelos esclarecimentos apresentados e pelos documentos fornecidos em resposta às intimações.

- pretensa diferença auçada pelo fisco resultou da não aceitação de vários documentos e esclarecimentos prestados, especialmente os referentes às operações realizadas com instituições financeiras (desconto, empréstimo conta garantida, empréstimo para capital de giro e transferência de valores entre contas), a pretexto de que não foram apresentados os correspondentes contratos;

- as citadas modalidades de empréstimos prescindem de contrato formal, por constituírem-se em facilidades colocadas à disposição das empresas pelos bancos. As liberações dos créditos dependem de garantias dadas, como é o caso das operações de descontos que equivale a liquidação antecipada de cheques de clientes que são entregues ao banco, de antemão, a título de garantia, para posterior depósito dos mesmos, com a consequente quitação do empréstimo;

- está solicitando aos bancos que forneçam correspondência escrita confirmando as operações que originaram os recursos questionados;

- o levantamento fiscal inclui valores em duplicidade, transferências entre contas e devoluções;

- também não foram excluídos os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cujo somatório no ano não ultrapasse a R\$ 80.000,00, conforme os incisos I e II, § 3º, do art. 42, da Lei 9.430/1996;

- deixou-se de considerar como origem dos depósitos os valores das sobras de recursos dos depósitos tributados nos meses anteriores, que representam origem dos valores depositados nos meses subsequentes;

- pretensa omissão de receitas é juridicamente insustentável, por não corresponder à realidade dos fatos, afronta a legislação, bem como a jurisprudência

administrativa e judicial que há décadas vêm consagrando o entendimento de que depósito ou extrato bancário, por si só, não é fato gerador do imposto de renda;

- existe a possibilidade de ser cobrado do contribuinte juros diversos ao montante de até 1% ao mês. Entretanto, esse montante ou, ao menos, a forma como eles serão calculados deve estar, obrigatoriamente, fixada em lei, em sentido estrito, pois só a ela é permitido determinar uma taxa de juros diversa da prevista no CTN. Isso não foi feito na norma que instituiu a Selic;

- o CTN determinou que competia à lei fixar uma taxa de juros diferente de 1% e não ao Banco Central;

Com o objetivo de obter maiores esclarecimentos a respeito da apuração da base de cálculo dos tributos lançados, o órgão julgador de primeira instância retornou o processo à unidade de origem, em diligência, nos seguintes termos, fls. 1208:

“Vistos e examinados os autos do presente processo, no qual verificando não se acharem ainda reunidos todos os elementos de que necessito para formar convicção acerca da matéria, determino, com fundamento no artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972, converter este julgamento em diligência, a fim de que a autoridade competente designe Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) para:

- preparar demonstrativo, individualizando por conta bancária, dia/mês e valor, totalizando cada período, os ingressos que compuseram a planilha de fl. 809.

Em caso de incorreções, omissões ou inexatidões, de que resultem alteração da exigência inicial, ou inovação da fundamentação legal da exigência tributária, deverá ser observado o disposto no artigo 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/1972, com a redação que lhe deu o artigo 1º da Lei nº 8.748/1993.

Cientifique-se o interessado do inteiro teor das provas ou fatos que, em decorrência da diligência ora determinada, venham a ser trazidos aos autos, concedendo-lhe, expressamente, o prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, aditar razões de defesa, relativamente à matéria objeto dessa resolução. ”

À Safis da DRF Florianópolis (SC) para cumprimento.”

A fiscalização juntou aos autos planilhas discriminativas dos montantes dos depósitos bancários que originaram a omissão de receitas, individualizados por conta bancária, por dia/mês e por valor, com os totais de cada período lançado, fls. 1209 a 1230.

A Informação Fiscal relativo à diligência efetuada ainda menciona, fls. 1231:

“Entendo que, como não foram inseridos elementos novos ao processo, faz-se desnecessária a ciência do presente relatório à contribuinte.” (destaquei)

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 12-18.220 da DRJ/RJOI, de fls. 1239 e seguintes, mantendo parcialmente o lançamento fiscal, com o seguinte ementário:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Por meio do art. 42 da Lei 9.430/1996 passou-se a se caracterizar omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprove, mediante

documentação hábil e idônea, a origem destes recursos (art. 287 do RIR/1999). Trata-se de presunção legal que, intimado a prestar os esclarecimentos, o ônus da prova passa a ser do sujeito passivo.

JUROS DE MORA. SELIC.

A exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC está em consonância com o Código Tributário Nacional - CTN.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Ano-calendário: 2002, 2003 PIS, COFINS E CSLL. OMISSÃO DE RECEITA.

Nos termos do art. 24, §2º, da Lei nº 9.249/1995, a omissão de receita apurada será base de cálculo das contribuições sociais, ainda que se trate de presunção legal a omissão.

Lançamento Procedente em Parte

Os principais fundamentos utilizados no acórdão recorrido podem ser assim sintetizados:

- o art. 42 da Lei 9.430, de 1996, passou a caracterizar omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem destes recursos (art. 287 do RIR/1999). Trata-se de presunção legal que, intimado a prestar os esclarecimentos, o ônus da prova passa a ser do contribuinte.

- o interessado foi intimado (fls. 434/460) a identificar as origens dos recursos relativos aos lançamentos bancários a crédito individualizados. Por falta de resposta satisfatória, os valores foram, após exclusão daqueles comprovados, caracterizados como omissão de receitas.

- a legislação não prevê a dedução de repasses a terceiros. Não elide da comprovação o fato de o interessado ser intermediário em operações comerciais. Todas as suas operações devem estar registradas na escrituração comercial (art. 251 do RIR/1999) e suportadas por documentos hábeis e idôneos (art. 264 do RIR/1999).

- a exclusão da tributação de depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cujo somatório no ano não ultrapasse a R\$ 80.000,00, aplica-se somente às pessoas físicas, conforme inciso II, do §3º, do art. 42, da Lei 9.430/1996.

- sobre as transferências bancárias, duplicidades de valores ou depósitos inexistentes, o órgão julgador de primeira instância procedeu em minucioso estudo com base na diligência efetuada e nos documentos dos autos, concluindo por excluir da tributação os valores que lá discrimina.

- a aplicação da taxa Selic, está de acordo com o disposto no art. 61, §3º, c/c art. 5º, §3º da Lei 9.430/1996, em perfeita harmonia com o art. 161 do CTN, o qual faculta a fixação de juros em percentual diferente de 1%.

Contra essa decisão, foi apresentado recurso voluntário a este Conselho, de fls. 1262 e seguintes, repisando praticamente as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso voluntário interposto pela autuada é tempestivo e nos termos da lei. Portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe analisar o cumprimento dos pressupostos processuais para o regular andamento do presente julgamento. Dentre os pressupostos, encontra-se aquele que se refere ao direito constitucional que assegura o contraditório e à ampla defesa aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, insertos no art. 5º, inciso LV da CRFB/88:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

*LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral **são assegurados o contraditório e ampla defesa**, com os meios e recursos a ela inerentes;* (destaquei)

No presente caso, se examina os lançamentos fiscais relativos ao IRPJ e reflexos, por ter sido apurada a presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários não justificados (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

Por seu turno, verifica-se que o órgão julgador de primeira instância retornou o processo em diligência porque não estaria clara a forma de apuração dos valores que originaram as receitas omitidas, tributadas pelo fisco com base nos extratos bancários, fls. 1208.

A Resolução da DRJ/RJ I, que solicitava as providências de diligência, determinava, ao final, que deveria ser dado ciência do resultado dos trabalhos ao contribuinte autuado, nos seguintes termos, fls. 1208:

“Cientifique-se o interessado do inteiro teor das provas ou fatos que, em decorrência da diligência ora determinada, venham a ser trazidos aos autos, concedendo-lhe, expressamente, o prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, aditar razões de defesa, relativamente à matéria objeto dessa resolução.”

De fato, no presente caso verifica-se que o quadro que resume os valores da omissão de receita, e que suporta o presente lançamento, foi elaborado apenas com os valores mensais da omissão, sem detalhar a origem/composição desses valores, fls. 809.

Dessa forma, plenamente justificável o retorno do processo em diligência à fiscalização para elaborar um demonstrativo analítico, indicando a origem dos valores omitidos, que foi assim solicitado pela referida Resolução, fls. 1208:

“- preparar demonstrativo, individualizando por conta bancária, dia/mês e valor, totalizando cada período, os ingressos que compuseram a planilha de fl. 809.”

E assim foi feito pela fiscalização ao responder a diligência proposta. Foram elaborados os demonstrativos das fls. 1209 a 1230, que detalham de forma pormenorizada a origem dos valores dos depósitos bancários que compõem as receitas mensais omitidas levadas à tributação.

Entretanto, entendeu a fiscalização em não dar ciência dos referidos demonstrativos ao contribuinte. Veja-se o que menciona a Informação Fiscal relativo à diligência efetuada, fls. 1231:

“Entendo que, como não foram inseridos elementos novos ao processo, faz-se desnecessária a ciência do presente relatório à contribuinte.” (destaquei)

O entendimento manifestado na informação fiscal encontra-se equivocado.

Ora, se o próprio órgão julgador de primeira instância não se sentiu seguro em analisar os fatos, porque a planilha da fl. 809 não era clara o suficiente para se formar convicção a respeito dos valores lançados, quanto mais o contribuinte poderia exercer plenamente o seu direito de defesa uma vez caracterizado que os valores dos depósitos bancários, que originaram a omissão de receitas, não estavam individualizados.

A DRJ/RJ I, ao receber o resultado da diligência por ela proposta, passou despercebida pelo fato de que não foi dada ciência ao contribuinte e acabou julgando o lançamento fiscal. Com os novos demonstrativos que foram juntados aos autos, fez a exclusão de determinados valores de depósitos bancários, dentre eles, daqueles considerados “transferência entre contas da mesma titularidade” e “devolução de cheques”.

Já a defesa, em seu recurso voluntário, nada alega a respeito da juntada do Relatório de Diligência e dos respectivos demonstrativos, fls. 1209 a 1231.

Em que pese a constatação de que o recorrente não formulou, expressamente, o pedido de nulidade do acórdão recorrido, por preterição do direito de defesa, trata-se de matéria de interesse público, dela não podendo o julgador se afastar de apreciar. A relação jurídica processual traz a exigência do fiel cumprimento da atividade descrita formalmente pela norma jurídica com o objetivo de se alcançar a devida prestação jurisdicional.

A ampla defesa é um dos pressupostos que guiam o estado democrático de direito. Não respeitá-lo, seria violar frontalmente um direito fundamental reconhecido pelas sociedades democráticas. O administrado tem o direito de tomar ciência de todas as questões substanciais, fatos e provas levantados contra si no processo, a fim de possibilitar o exercício do seu legítimo direito de defesa (art. 5º, inciso LV da CRFB/88).

Como já mencionado, verifica-se dos autos que o resultado da diligência deixou de ser cientificada ao contribuinte. Tal fato, caracteriza cerceamento do direito de defesa do recorrente por restar evidenciado prejuízo ao contribuinte pela falta de clareza da origem da composição dos valores das receitas omitidas, o que torna a decisão de primeira instância passível de nulidade.

O art. 59 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações, estipula as nulidades dos atos administrativos, que ocorrem se lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente:

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Ao comentar o art. 59, inciso II acima transcrito, Marcos Vinícius Neder e Maria Tereza Martínez López, em sua obra *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*, São Paulo, Dialética, 2002, p. 425, assim se manifestaram:

"O inciso II cuida, ainda, da nulidade decorrente do cerceamento do direito de defesa que, no processo administrativo fiscal, é garantido pela Constituição Federal. Daí, as decisões administrativas devem ser emitidas sempre em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa sob pena de serem consideradas nulas pela falta de elemento essencial à sua formação."

Com efeito, a discriminação dos valores dos depósitos bancários que serviram como base para a apuração da presunção da omissão de receitas aqui examinados, é considerada matéria relevante para a solução do litígio e, a não ciência do resultado da diligência, trouxe evidente prejuízo para a defesa, que não pôde se defender na fase impugnatória.

Esse também é o entendimento consolidado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme se percebe na transcrição da ementa do Acórdão nº 2302-001.351, sessão de 29/09/2011, dentre outros, abaixo transcrito, para melhor clareza:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE
CIÊNCIA SOBRE O RESULTADO DE DILIGÊNCIA. A
ciência ao contribuinte do resultado da diligência é uma
exigência jurídicoprocedimental, dela não se podendo
desvincular, sob pena de anulação da decisão
administrativa por cerceamento do direito de defesa. Com
efeito, este entendimento encontra amparo no Decreto nº
70.235/72 que, ao tratar das nulidades, deixa claro no
inciso II, do artigo 59, que são nulas as decisões proferidas
com a preterição do direito de defesa. Decisão Recorrida
Nula..*

Assim, para que não se alegue, mais adiante, a nulidade de todas as decisões proferidas no presente processo após a realização da diligência proposta pela DRJ/Rio de

Processo nº 11516.002954/2006-67
Acórdão n.º **1202-000.953**

S1-C2T2
Fl. 1.364

Janeiro I, deve ser anulado o acórdão de primeira instância, para que se proceda no saneamento do processo com a ciência ao contribuinte do resultado da diligência e, na sequência, que outro acórdão seja proferido.

Em face do exposto, voto no sentido de que seja dado provimento ao recurso voluntário, para que seja anulado o Acórdão nº 12-18.220 da DRJ/Rio de Janeiro I, de fls. 1239 a 1252, por preterição do direito de defesa, bem como que sejam anuladas todas as peças processuais emitidas após a sua emissão, retornando o processo ao órgão de origem para ciência ao contribuinte do Relatório de Diligência e dos respectivos demonstrativos, de fls. 1209 a 1231, e prosseguimento no andamento do processo com a emissão de outro acórdão.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo