



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.720783/2014-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.484 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2021
Recorrente MEDEFIL TRANSPORTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Uma vez formalizada a omissão de receita com base na presunção legal, resta ao contribuinte, na pretensão de descaracterizá-la, demonstrar especificadamente que o valor depositado não se sujeita à tributação ou não decorreu da empresa; ou, tendo dela decorrido, já passou pelo crivo da tributação.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iagaro Jung Martins, Luciano Bernart, Thiago Dayan da Luz Barros (suplente convocado(a), Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o Conselheiro Evandro Correa Dias.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (PE), a qual farei as complementações necessárias ao final:

Trata-se de autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 414 a 428), do Programa de integração Social – PIS (fls. 446 a 453, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 440 a 445) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 429 a 439), lavrados para formalização e exigência de crédito tributário no montante de R\$ 2.564.667,90.

2. De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 455 a 468), o lançamento decorreu de omissão de receita, caracterizada por falta de comprovação da origem de recursos utilizados em depósitos bancários. Formalizou-se Representação Fiscal para Fins Penais.

3. Apresentou-se impugnação, às fls. 474 a 502, contrapondo-se, em síntese, que:

3.1 – O auto de infração seria nulo, pois que ter-se-ia alicerçado em prova obtida por meio ilícito (vide fl. 483).

3.2 – Com a aplicação da multa, teriam sido maculados os princípios do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade. Dever-se-ia excluir a “multa isolada”.

Em 25 de fevereiro de 2015, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (PE), negou provimento à manifestação de inconformidade. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS.

Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, resta insubsistente a arguição de nulidade do procedimento fiscal.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. INCOMPETÊNCIA. APRECIÇÃO.

As Delegacias de Julgamento devem observar a legislação tributária vigente no País, sendo-lhes defeso apreciar arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade de normas regularmente editadas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM DOS RECURSOS. NÃO COMPROVAÇÃO.

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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS

DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Cientificada (AR fls. 532), a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 537/561 no qual reitera as alegações já suscitadas quando da impugnação.

É o relatório

Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio, Relatora.

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

1.1) PRELIMINARES – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR OBTENÇÃO DE PROVAS ILÍCITAS E ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Alega a recorrente que os dados bancários obtidos sem autorização judicial seriam ilícitos conforme já decidido pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 389.808. Afirma também que foi promovido de forma ilegal e irregular o lançamento por arbitramento. Cita decisões do CARF nesse sentido. E, por fim alega que os depósitos bancários realizados nas suas contas correntes bancárias referem-se à empréstimos bancários e, por esse motivo, não representam acréscimos patrimoniais.

Antes de passarmos à análise das nulidades apontadas pela Recorrente, é importante esclarecer os limites da nulidade no processo administrativo fiscal. Isso porque, é corriqueiro, no âmbito do CARF, que os contribuintes aleguem matérias que são questões relativas ao mérito da exigência constante do lançamento.

Provavelmente, tal confusão se dá em razão da utilização dos dispositivos legais e das normas de direito privado sobre o tema. Conforme observa SEABRA FAGUNDES, da classificação apresentada pela doutrina civilista, no âmbito do direito administrativo, deve se circunscrever ao "*uso das denominações ali adotadas*", sendo que, mesmo quanto a esse aspecto, a utilização dessa terminologia poderá ser "*antes um fato de confusão de princípios do que de aproveitamento das experiências e sedimentações do direito privado*". (FAGUNDES, Seabra - *O controle dos Atos Administrativos pelo poder Judiciário* - São Paulo, nº 53, jul-set. 1990, p. 14).

Com efeito, o cerne da distinção entre atos nulos e anuláveis na doutrina civilista, consiste na natureza coletiva ou individual do comando violado, uma vez que nulos são os atos que vulneram preceitos de ordem pública e anuláveis aqueles que violam preceitos que visam proteger interesses particulares. Fica claro, portanto, que tal distinção não pode ser reproduzida para o direito administrativo ou tributário onde o agir é sempre informado pelo interesse público.

Sendo assim, esclarecedor o posicionamento de CELSO RIBEIRO BASTOS que enuncia ser nulo o ato "que apresenta vícios de legalidade atinentes à competência, ao objeto, ao motivo, à forma e à finalidade". (BASTOS, Celso Ribeiro - Curso de direito administrativo, 2002, p. 163/164). Em outras palavras, não são quaisquer vícios de legalidade que acarretam a nulidade. O erro na interpretação dos dispositivos legais é matéria que será revista nos processos de controle do lançamento e terão como eventual consequência a improcedência do lançamento e não sua nulidade.

Coerente com as premissas acima expostas são as disposições legais do Decreto n.º 70.325/72 sobre a nulidade dos atos administrativos abaixo transcritas.

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

O exame dos dispositivos supra mostra que só pode haver nulidade se o ato for praticado por agente incompetente ou no caso dos despachos e decisões, se ocorrer o cerceamento do direito de defesa. Feitas essas observações iniciais, passo a análise das nulidades apontadas pela Recorrente.

É bem verdade que a utilização de provas ilícitas contaminam todo procedimento. No entanto, ao contrário do afirmado pela Recorrente, o plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no art. 543-B do CPC/73, concluiu pela constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar n.º 105/00. A mencionada decisão recebeu a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A

TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.
2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.
3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.
4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.
5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.
6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: **“O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.**
7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: **“A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.**
8. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (grifamos)

Improcedente, portanto, a alegação de ilicitude das provas obtidas por ofensa ao sigilo bancário.

Ao alegar a improcedência do lançamento por arbitramento a Recorrente confunde lançamento por arbitramento com a presunção de omissão de receitas instituída pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Com efeito, a simples leitura da motivação legal descrita no Auto de Infração demonstra que a fiscalização efetuou o lançamento tomando por base o lucro presumido. Confira-se:

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c arts. 518 e 528 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Improcedente, portanto, a referida alegação.

Finalmente, a alegação de que os depósitos bancários realizados nas suas contas correntes bancárias referem-se à empréstimos bancários e, por esse motivo, não representam acréscimos patrimoniais não está amparada por qualquer elemento de prova. Conforme disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 o ônus da comprovação da origem dos recursos é do sujeito passivo.

Art. 42. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento **mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa 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 do imposto 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 os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica. (grifamos)

Como destaca Ricardo Mariz de Oliveira¹, as razões que justificam a aceitação do uso de presunções relativas no direito tributário são as seguintes:

- a ocorrência do fato gerador é constatada a partir de fatos conhecidos e comprovadamente existentes;
- há correlação lógica entre o fato conhecido (índices de produção, consumo de materiais, sinais exteriores de riqueza, acréscimos patrimoniais, saldo credor de caixa) e o fato desconhecido cuja existência se quer provar (fato gerador);
- o método de interpretação e aplicação da lei a partir da presunção é previsto e autorizado por lei, e não decorre apenas de suposição do agente lançador;
- a presunção não é absoluta, admitindo prova em contrário pelo contribuinte, característica implícita em toas as citadas hipóteses legais, quando não expressa;
- trata-se de mero meio de prova, com inversão do ônus da prova da inoccorrência do gerador, pela comprovação de outros fatos, também desconhecidos, mas hábeis a excluir a incidência tributária. (grifamos)

¹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de - Presunções no Direito Tributário. In Martins Ives Gandra da Silva (coord.). Presunções no Direito Tributário. São Paulo: Centro de Estudos de Extensão Universitária e Editora Resenha Tributária, 1984. (Caderno de Pesquisas Tributárias, 9) p. 299-300

A exigência fiscal em exame decorre de expressa previsão legal, pela qual existe uma presunção em favor do Fisco, que fica dispensado de provar o fato que originou a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte elidir a imputação, comprovando a origem dos recursos.

Conforme previsão do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, é necessário comprovar, individualizadamente, a origem dos recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos/não tributáveis. Trata-se, portanto, de ônus exclusivo do contribuinte, a quem cabe comprovar, de maneira inequívoca, a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante alegações e indícios de prova.

Ademais, a legitimidade da inversão do ônus da prova, no caso em questão, é matéria que já se encontra sumulada pela jurisprudência do CARF, conforme se constata pela Súmula n.º 26 abaixo transcrita:

Súmula CARF n.º 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada

Em face do exposto, rejeito as preliminares

2) MÉRITO

Quanto ao mérito, a Recorrente se limita a reiterar a alegação de inconstitucionalidade dos artigos 5º e 6º da Lei Complementar n.º 105/2001.

Em primeiro lugar, é importante destacar que ao Conselho Administrativo de Recurso Fiscais - CARF não é dada a possibilidade de se manifestar sobre matéria de índole constitucional. Tal impossibilidade encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho conforme se verifica pela Súmula CARF n.º 2 abaixo transcrita:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

De todo modo, ainda que fosse possível a este conselho se manifestar sobre alegações de ofensa ao princípio da irretroatividade e da garantia do sigilo bancário, tais alegações não procedem, conforme já reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no art. 543-B do CPC/73, acima reproduzido.

3) CONCLUSÃO

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio