



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.722516/2012-67
ACÓRDÃO	1401-007.061 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGORÍFICO NOVAERA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGENS. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE. CONFISCO. SÚMULA CARF nº 02.

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

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009

ACESSO A INFORMAÇÕES PELO FISCO. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO.

Ainda que em determinadas circunstâncias e obedecendo a regras específicas o acesso às informações bancárias por parte do Fisco, sem autorização judicial, esteja previsto na legislação vigente, no presente caso, os extratos bancários foram fornecidos à autoridade fiscal pela própria Contribuinte, não caracterizando, portanto, a alegada obtenção ilícita de prova e nem a quebra do sigilo bancário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), Andressa Paula Senna Lisias e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de recurso voluntário apresentado pela Interessada em face da decisão de primeira instância ter julgado procedente em parte a sua Impugnação, conforme constou no Acórdão de nº 15-036.232 proferido pela 2ª Turma da DRJ/SDR em sessão de 07 de agosto de 2014. Eis as ementas do acórdão recorrido:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. DESCRIÇÃO DOS FATOS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que os Autos de Infração foram lavrados por pessoa que detém a respectiva competência e que as infrações apontadas foram clara e suficientemente descritas nos Autos de Infração e demais

termos que o integram, proporcionando ao contribuinte pleno direito ao contraditório e à ampla defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

ACESSO A INFORMAÇÕES PELO FISCO. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO SIGILO BANCÁRIO.

Ainda que em determinadas circunstâncias e obedecendo a regras específicas o acesso às informações bancárias por parte do Fisco, sem autorização judicial, esteja previsto na legislação vigente, no presente caso, os extratos bancários foram fornecidos à autoridade fiscal pela própria Contribuinte, não caracterizando, portanto, a alegada obtenção ilícita de prova e nem a quebra do sigilo bancário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

A verificação da existência de falhas, vícios e deficiências insanáveis na escrituração contábil, que a tornem imprestável para identificar a movimentação financeira, inclusive bancária, e para determinar o lucro real, autoriza o arbitramento do lucro da pessoa jurídica com base na receita bruta conhecida.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam receitas omitidas os valores depositados em conta corrente mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa jurídica, quando regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/Pasep

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Confirmada, em parte, quando da apreciação do lançamento principal, a ocorrência dos fatos geradores que deram causa aos lançamentos decorrentes, há que se dar a estes igual entendimento, ressalvando-se, com relação ao PIS e à Cofins, na modalidade de incidência cumulativa, que as referidas exigências fiscais, tal como apuradas nos respectivos lançamentos, não contrariam decisão do STF que rejeitou o chamado alargamento da base de cálculo dessas contribuições, uma vez que não resta configurado nos autos que a tributação

tenha incidido sobre receita não decorrente da venda de mercadoria e/ou de serviços.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Aproveito o **relatório** da decisão recorrida, de forma resumida:

Trata o processo em questão de Autos de Infração, referentes ao ano calendário de 2009, de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, às fls. 1.180 a 1.197, no valor de R\$130.675,55 (cento e trinta mil, seiscentos e setenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos); de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, às fls. 1.198 a 1.211, no valor de R\$69.603,99 (sessenta e nove mil, seiscentos e três reais e noventa e nove centavos); de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, às fls. 1.212 a 1.220, no valor de R\$164.008,61 (cento e sessenta e quatro mil, oito reais e sessenta e um centavos; e de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, às fls. 1.221 a 1.230, no valor de R\$35.527,04 (trinta e cinco mil, quinhentos e vinte e sete reais e quatro centavos), acrescidos da multa de ofício, de 75% (setenta e cinco por cento), e de juros de mora.

O Auto de Infração de IRPJ foi proveniente de arbitramento do lucro, nos quatro trimestres do ano-calendário de 2009, com base no art. 530, inciso II, do RIR/1999, tendo em vista o que foi detalhadamente descrito no item 3, subitem 3.1 do Relatório de Fiscalização, às fls. 1.231 a 1.245. O lucro arbitrado foi calculado a partir de:

1) omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada, conforme Relatório de Fiscalização, item 3, subitens 3.1 e 3.2, em anexo. O enquadramento legal aponta infração ao art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995; art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996; e art. 537 do RIR/1999.

2) receitas operacionais oriundas da venda de produtos de fabricação própria, conforme Relatório de Fiscalização, item 3, subitens 3.1 e 3.3, em anexo. O enquadramento legal aponta infração ao art. 3º da Lei nº 9.249, de 1995; e art. 532 do RIR/1999.

Os Auto de Infração relativos à CSLL, à COFINS e ao PIS, as duas últimas sob a sistemática da incidência cumulativa, decorreram desses mesmos fatos.[...]

No Relatório de Fiscalização, às fls. 1.231 a 1.245, o Autuante declara, em síntese, que:

– a ciência do Termo de Início de Fiscalização (TIF) se deu em 09/07/2012. Em 16/07/2012, a Fiscalizada disponibilizou todos os elementos que lhe foram exigidos, inclusive seus livros comerciais e fiscais em meio magnético (arquivos PDF e SPED) e apresentou dois instrumentos particulares de procuração, constituindo seus procuradores para representá-la durante os trabalhos de fiscalização. Em 28/08/2012, a Fiscalizada foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 001 e seus Anexos, dos fatos verificados na análise de

seus Livros Diário e Razão e extratos bancários, e para comprovar a origem dos recursos creditados em sua conta mantida junto ao Banco Bradesco. Em 13/09/2012, a Fiscalizada apresentou resposta por escrito, acompanhada de planilha de valores e de 01 (um) documento, cuja origem dos depósitos bancários logrou comprovar;

3. DESCRIÇÃO DOS FATOS E INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL VERIFICADOS PELA FISCALIZAÇÃO

3.1 Desclassificação da Escrituração Comercial – Arbitramento do Lucro

– para o ano-calendário de 2009, a Fiscalizada optou pelo lucro real anual, com suspensão dos pagamentos mensais, em face da apuração de prejuízo fiscal, conforme registros na Parte A do Lalur, e deveria ter registrado em sua escrituração comercial todas as operações realizadas no período, de modo que pudesse identificar sua efetiva movimentação financeira e o lucro real ou prejuízo fiscal apurado;

– nas operações de compra e venda de mercadorias ou insumos, os registros contábeis seriam efetuados através dos seguintes lançamentos: 1) as vendas de mercadorias devem ser registradas nas contas de receitas específicas; se realizadas à vista, as contrapartidas podem ser registradas na conta caixa ou bancos, de acordo com a forma de recebimento; se realizadas a prazo, as contrapartidas devem ser registradas na conta de direitos a receber de clientes, sem prejuízo dos registros pertinentes à baixa dos estoques e apropriação dos respectivos custos; 2) as compras de mercadorias ou insumos para industrialização devem ser registradas nas contas específicas de estoques; se realizadas à vista, as contrapartidas podem ser registradas na conta caixa ou bancos, de acordo com a forma de pagamento; se realizadas a prazo, as contrapartidas devem ser registradas na conta de fornecedores; – as regras acima devem ser cumpridas independentemente dos critérios contábeis adotados para o controle da movimentação financeira, inclusive bancária, dos recebimentos de direitos e dos pagamentos de obrigações. O critério contábil de controle financeiro geralmente adotado pelas empresas é o de fazer transitar contabilmente pela conta caixa todos os pagamentos efetuados e todos os recebimentos, cuja finalidade é simplificar e facilitar, através dos registros contábeis em uma única conta do razão, principalmente o controle financeiro. Entretanto, esse critério contábil exige, obrigatoriamente, dois lançamentos contábeis para o registro de uma operação realizada. Exemplifica, descrevendo a forma de contabilização (sempre por meio de dois lançamentos) do pagamento de um título referente à aquisição de mercadorias ou insumos, à vista e a prazo, do recebimento de uma venda de mercadorias, à vista e a prazo, assim como do recebimento de um empréstimo ou financiamento bancário;

– na sua escrituração comercial relativa ao ano de 2009, a Fiscalizada adotou o critério contábil de fazer transitar pela conta Caixa todos os pagamentos e recebimentos, com o propósito ou não de manter um controle de sua

movimentação financeira, contudo, não observou as regras contábeis acima descritas, vindo a apresentar deficiências e vícios insanáveis que a tornaram imprestável para controlar e identificar sua movimentação financeira, inclusive bancária, e para determinar o lucro real/prejuízo fiscal do período em questão. A análise realizada nos livros e nos extratos bancários teve por objetivo a verificação da origem dos valores creditados na conta mantida no Banco Bradesco, como demonstrado no TIF nº 001 e seus Anexos, e atentou para os seguintes fatos:

a) Verificação e Análise Fiscal das Entradas e Saídas do Caixa sob o enfoque das Receitas das Vendas de Mercadorias a Prazo, dos Recebimentos de Clientes e dos Depósitos em Conta Corrente nos Bancos

– esse exame teve por objetivo verificar se os valores decorrentes das vendas a prazo recebidos dos seus clientes, que circularam contabilmente pela conta Caixa, a título de “entradas de caixa”, seriam suficientes para lastrear os créditos (depósitos) bancários efetuados em 2009 na conta mantida junto ao Banco Bradesco, a título de “saídas de caixa”. Isso porque, à exceção dos valores referentes às aplicações e aos resgates das operações financeiras em CDDI, dos valores referentes a cinco depósitos (ver letra “c”) e dos valores referentes aos pagamentos de despesas de energia elétrica, telefones, impostos e contribuições mediante darf e tarifas bancárias, cujos montantes não foram expressivos em relação aos totais movimentados no caixa, os demais valores creditados e debitados nos extratos bancários da referida conta bancária, registrados na conta Banco Bradesco, transitaram contabilmente, primeiro, pela conta Caixa;

– a análise dos fatos sob esse enfoque está descrita, detalhadamente, no TIF nº 001, item 1 e Anexo A, cujos totais diários de receitas, dos recebimentos de clientes e dos depósitos para bancos em conta corrente estão resumidos por mês-calendário no Quadro nº 001 que apresenta. Considerando as grandes discrepâncias entre os valores, tanto mensais quanto anuais, consolidados no Quadro nº 001 e os saldos inicial e final da conta Clientes, mantidos no Balancete Patrimonial do ano de 2009, a conclusão primeira da Fiscalização foi a de que os valores creditados na conta mantida no Banco Bradesco, no período em questão, não tiveram sua origem nas receitas contabilizadas;

b) Verificação e Análise Fiscal das Entradas e Saídas do Caixa sob o enfoque dos saques em conta corrente nos Bancos para pagamentos de obrigações e despesas e dos Saldos de Caixa Apurados

– os fatos descritos acima (letra “a”) deveriam, necessariamente, produzir efeitos contábeis negativos sobre o caixa da Fiscalizada. Assim, o enfoque deste exame tem por objetivo verificar a razão pela qual os saldos diários e mensais da conta Caixa, no ano de 2009, apresentaram natureza devedora, quando deveriam ter apresentado, a princípio, natureza credora, provocando o chamado “estouro de caixa”. Observou-se então se os valores sacados (mediante cheques espécie, cheques pagamentos, débitos em conta, cheques compensados, transferências bancárias, etc) contra a conta Banco Bradesco, para o pagamento de despesas e

obrigações, que transitaram pela conta Caixa, a título de “entradas de caixa”, tiveram seus respectivos valores revertidos através de lançamentos contábeis, a título de “saídas de caixa”, para as contas específicas das despesas pagas ou das obrigações liquidadas;

– a análise sob esse enfoque está descrita, detalhadamente, no TIF nº 001, item 2 e Anexo B, cujos totais diários dos saques efetuados na conta mantida no Banco Bradesco, das diversas formas citadas acima, estão resumidos, por mês, no Quadro nº 002 que apresenta. Tanto os totais mensais quanto os anuais constantes do Quadro nº 002 demonstram que uma parcela significativa das “entradas de caixa”, oriundas da conta Banco Bradesco, não ingressaram, comprovadamente, no caixa, pelas seguintes razões: 1) as diferenças expressivas e discrepantes (coluna I) entre os valores contabilizados na conta Caixa, a título de entradas (coluna G) e de saídas (coluna H) de caixa, oriundos da conta Banco Bradesco; 2) a própria forma de liquidação efetuada pelo Banco Bradesco dos respectivos documentos bancários, conforme explicações ao final do Anexo B do TIF nº 001, comprovam que seus valores foram transferidos a terceiros;

– portanto, a Fiscalização concluiu que esses valores não poderiam compor os saldos de caixa, para quaisquer fins. Assim, estornando os valores correspondentes aos recursos financeiros oriundos da conta Bradesco que não ingressaram comprovadamente na conta Caixa (Quadro nº 002, coluna I), os saldos mensais dessa conta apresentariam valores credores, conforme demonstrado no Quadro nº 003 que apresenta;

c) Verificação e Análise Fiscal das Entradas e Saídas do Caixa sob o enfoque dos Créditos (Depósitos) Bancários a Comprovar a Origem dos Recursos Utilizados nestas Operações

– considerando os fatos descritos acima (letras “a” e “b”), a Fiscalização concluiu que os valores creditados na conta no Banco Bradesco não poderiam ter sua origem nos saldos disponíveis de caixa. Assim, o enfoque desse exame teve por objetivo verificar, com base nos extratos bancários e nos registros contábeis efetuados em outras contas no Livro Razão, a origem dos créditos (depósitos) efetuados na conta mantida no Banco Bradesco. Como dito anteriormente (letra “a”), os valores dos resgates das aplicações em CDDI e os valores referentes a cinco depósitos bancários (discriminados em planilha que apresenta), que foram creditados na conta mantida no Banco Bradesco, não transitaram pela conta Caixa, mas, tão-somente através da conta Banco Bradesco, cujas contrapartidas, visto que efetuadas nas contas específicas, permitiram a identificação da origem dos seus valores;

– por sua vez, alguns dos valores creditados na conta mantida no Banco Bradesco, que transitaram pela conta Caixa, a título de entradas, em contrapartida com a conta Clientes, puderam ter sua origem identificada através dos registros contábeis (datas coincidentes ou aproximadas no mês e valores idênticos) efetuados nas contas específicas de clientes, como nos exemplos discriminados em

planilha que apresenta. Os fatos acima descritos (inclusive nas letras “a” e “b”), aliados à impossibilidade de identificar, na escrituração comercial, a origem dos demais créditos (depósitos) bancários efetuados na conta mantida no Banco Bradesco, resultou na análise fiscal demonstrada no TIF nº 001, item 3 e Anexo C, cujos valores identificados pela Fiscalização e valores a comprovar pela Fiscalizada estão totalizados por mês no Quadro nº 004 que apresenta. As respostas da Fiscalizada aos questionamentos contidos no TIF nº 001 e Anexos estão descritas no subitem 3.2;

d) Verificação e Análise Fiscal das Entradas e Saídas do Caixa sob o enfoque dos Estoques, das Compras, dos Custos, dos Fornecedores e das Obrigações Trabalhistas

– em face do expressivo montante dos créditos (depósitos) bancários, em relação ao montante dos recebimentos das vendas de mercadorias (letra “a”), aliado ao expressivo montante dos saques efetuados contra a conta Banco Bradesco, para o pagamento de despesas e obrigações, que transitaram contabilmente pela conta Caixa, a título de “entradas de caixa” (letra “b”), o enfoque desse exame fiscal, detalhado no Quadro nº 005 que apresenta, teve por objetivo verificar indícios de omissão de receitas ou de compras de mercadorias/produtos em montantes expressivos, de modo que pudessem influenciar ou distorcer os resultados registrados na escrituração comercial da Fiscalizada. Os valores constantes no Quadro nº 005 comprovaram a existência de tais indícios. Isto porque a Fiscalizada não registrou em sua escrituração comercial valores correspondentes às compras/custos de produtos/mercadorias e nem valores correspondentes às vendas/receitas de produtos/mercadorias capazes de acobertar os créditos (depósitos) efetuados na sua conta mantida no Banco Bradesco;

3.2 OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA POR CRÉDITOS (DEPÓSITOS) BANCÁRIOS DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS

– tendo em vista os fatos descritos no subitem 3.1, no dia 28/08/2012, a Fiscalizada foi intimada a comprovar a origem dos recursos creditados na conta mantida no Banco Bradesco, conforme TIF nº 001 (Anexo C). Em resposta, a Fiscalizada apresentou, em 13/09/2012, esclarecimentos acompanhados de uma planilha e de 01 (um) documento, justificando a origem dos recursos nos seguintes termos:

[...]

– dos créditos bancários sujeitos à comprovação da origem, a Fiscalização acatou somente o efetuado no dia 02/09/2009, no valor de R\$60.000,00, em que foi juntado o documento contábil-financeiro representado pela Cédula Rural Pignoratícia contratada com o Banco Bradesco. O registro contábil dessa operação no Livro Razão se deu a débito da conta Banco Bradesco e a crédito da conta Empréstimo, com o histórico “Valor Referente a Empréstimo Rural a Verificar”. A Fiscalizada não apresentou documentos comprobatórios relativos aos demais

créditos bancários constantes da planilha fiscal. Além disso, cumpre esclarecer os seguintes pontos:

[...]

montante dos créditos bancários discriminados no TIF nº 001, Anexo C, coluna “Valor a Comprovar Fiscalizada”, estaria contido o valor de R\$2.032.740,17, correspondente ao montante faturado pela empresa no exercício de 2009 e acobertado por documentos fiscais, foram acatados pela Fiscalização, pelas seguintes razões:

[...]

– portanto, os créditos (depósitos) bancários efetuados nas contas de sua titularidade, cuja origem dos recursos não puderam ser comprovadas pela Fiscalizada, configuram omissão de receitas (RIR/99, art. 849), conforme valores discriminados no Quadro nº 006 que apresenta;

3.3 FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA – IRPJ SOBRE O LUCRO ARBITRADO APURADO SOBRE AS RECEITAS DA ATIVIDADE DECORRENTES DA VENDA DE PRODUTOS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA

– em decorrência do arbitramento do lucro da Fiscalizada, conforme descrito no subitem 3.1, restou a tributação das receitas auferidas no ano-calendário de 2009 decorrentes das vendas de produtos/mercadorias escrituradas no Livro Registro de Saídas do ICMS nº 007, nos termos das regras do lucro arbitrado, cujos valores mensais estão discriminados no Quadro nº 007 que apresenta;

3.4, 3.5 e 3.6 FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL, DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS E DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS (TRIBUTAÇÕES REFLEXAS)

– os fatos e as infrações descritas nos subitens 3.1, 3.2 e 3.3 se constituíram também em infrações à legislação tributária da CSLL, do PIS e da Cofins, resultando na falta e/ou insuficiência de recolhimento sobre as bases de cálculo apuradas;

[...]

DA IMPUGNAÇÃO

2. DAS PRELIMINARES

2.1 DA NULIDADE DOS LANÇAMENTOS FISCAIS DOS SUPOSTOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

2.1.1 Do não Atendimento a Todos os Requisitos Previstos no Artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, de Observância Obrigatória

[...]

2.1.2 Da Ausência de Autorização Judicial para o Acesso do Fisco aos Dados Bancários da Autuada

[...]

3. DAS RAZÕES DE DIREITO QUE AFASTAM A EXIGIBILIDADE DOS ALEGADOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

· apesar de confiante no acolhimento da preliminar pleiteada, permite-se a autuada adentrar no mérito da questão, em face do princípio da eventualidade. A Fazenda Nacional, para constituir os supostos créditos ora combatidos, adotou como critério o confronto dos montantes mensais creditados na conta bancária da empresa com os valores registrados no balanço patrimonial, no razão analítico da conta crédito de clientes, e com o extrato do CDB (aplicação financeira). Utilizou como base de cálculo dos tributos em questão todos os créditos, de origem comprovada e não comprovada, sendo que, no atinente a esses últimos, não considerou sua natureza, ou seja, se tais depósitos eram originários da venda de mercadorias (faturamento), ou provenientes de financiamentos e de outras receitas não equiparadas a financiamentos, algumas delas, inclusive, já tributadas na fonte;

[...]

Da decisão recorrida – voto

Diante do exposto, VOTO por afastar as preliminares de nulidade e cerceamento do direito de defesa e, no mérito, por considerar PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação, mantendo, em parte, os lançamentos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$130.650,60 (cento e trinta mil, seiscentos e cinquenta reais e sessenta centavos); à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$69.592,76 (sessenta e nove mil, quinhentos e noventa e dois reais e setenta e seis centavos); à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no valor de R\$35.520,28 (trinta e cinco mil, quinhentos e vinte reais e vinte e oito centavos); e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$163.977,41 (cento e sessenta e três mil, novecentos e setenta e sete reais e quarenta e um centavos), de acordo com o demonstrativo a seguir, acrescidos da multa de ofício, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), e de juros de mora.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 19 de setembro de 2014 da decisão recorrida, a Contribuinte apresentou seu recurso voluntário, onde após discorrer sobre o procedimento fiscal e voto da decisão recorrida, passa a fazer argumentações genéricas, tais como, em resumo:

Inicialmente, conforme a ora Recorrente bem enfatizou em sua defesa, os referidos lançamentos fiscais, motivadores dos aludidos processos administrativos, por força do previsto nos incisos III e IV do artigo 10 do Decreto 10.253/72, não poderiam sequer ser constituídos, pois além de terem sido obtidos de forma ilícita, não são líquidos, certos e exigíveis, aspectos estes que acabaram por violar vários dispositivos da nossa legislação cível, do direito administrativo, tributário e penal.

Tais atos abusivos da Recorrida também violaram determinadas máximas constitucionais, a exemplo: do Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, previsto no inciso LV do artigo 5º da CF/88; do Princípio da Legalidade, previsto no artigo 150, I da CF/88, e da Tipicidade daquele decorrente; do Princípio do Não-Confisco, previsto no inciso IV do artigo 150 da CF/88, dentre outros.

Como poderia o Senhor Auditor Fiscal, no exercício de 2009, mediante simples confronto dos livros comerciais e fiscais com os depósitos efetivados nas contas bancárias de titularidade da ora Recorrente, mediante total desprezo da natureza e destinação efetiva de cada um dos aludidos depósitos, ter atestado com convicção de que houve omissão de receita?

[...]

Em que pese o Senhor Auditor Fiscal possa dispor de determinadas prerrogativas em procedimentos fiscalizatórios (instituto do arbitramento), o mesmo, em face das limitações impostas ao poder de tributar do Estado, previstas na nossa legislação vigente e, sobretudo, em nossa Carta Magna (artigo 150, I da CF/88), *data máxima vênia*, não poderia ter exacerbado em seus atos, violado o sigilo bancário da contribuinte, nem sequer constituído supostos créditos tributários mediante bases de cálculos incertas e irreais, ou seja, através de **simples indícios**.

Pelo que se infere do Termo de Fiscalização e do acórdão recorrido, o Senhor Auditor Fiscal apesar de ter fundamentado o uso do instituto do arbitramento (artigos 529 a 540 do RIR/1999 e no artigo 42 da Lei 9.430, de 1996), as acusações fiscais que a motivaram, foram embasadas em presunções e indícios de omissão de receita e passivo fictício. A partir das quais foi realizado o arbitramento da receita tributável.

[...]

O indigitado Agente Fiscal, de posse dos supracitados documentos e das informações adicionais fornecidas pela Fiscalizada, as utilizou sem qualquer critério de razoabilidade, tendo ao final indicado uma alegada omissão de receitas, que segundo ela teria sido caracterizada por depósitos bancários supostamente não contabilizados, violando desta forma o preceituado na Súmula 182 do TFR que considera ilegítima a utilização de mera adição de depósitos bancários como fato gerador do imposto de renda, estando assim redigida:

"Súmula 182 - É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos bancários."

Pelo que ficou evidenciado através das condições abusivas que envolveram a lavratura do auto de infração e da formação dos supostos créditos tributários, os aludidos depósitos geraram mera presunção de receita não comprovada pelo Fisco. Segundo a jurisprudência dominante dos nossos Tribunais, simples indícios não podem se constituir em fato gerador da obrigação tributária, até porque, o agente tributante não dispõe da prerrogativa de tipificar um fato que desconhece, ou seja, de enquadrá-lo como hipótese de incidência de uma determinada exação.

[...]

O procedimento fiscal assim considerado, além de todas as supracitadas violações legais e constitucionais, já referidas, também resultou numa conseqüente autuação e notificação de lançamentos fiscais em valores altíssimos - exigências tributárias estas totalmente incompatíveis com o faturamento da ora Recorrente - redundando em efeitos CONFISCATÓRIOS, o que é vedado pela nossa Constituição Federal de 1988, como garantia do contribuinte, nos termos do seu art. 150, IV, que prescreve:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco."

Assim, por força dos princípios da estrita legalidade e da tipicidade cerrada, o surgimento da obrigação tributária depende da realização em concreto daquela hipótese prevista abstratamente na lei de incidência, para que o tributo possa ser exigido, conforme disposições expressas no Código Tributário Nacional (artigos 113 e 114), condição esta que também não fora atendida de forma satisfatória pela Recorrida.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele conheço.

Como relatoriado, Insurge-se a contribuinte com argumentações tendentes a descaracterizar a tributação com base nos depósitos bancários, com alegações do tipo, ilegalidade do lançamento tributário efetuado com base exclusivamente em extratos bancários, presunção de fato gerador de imposto de renda e contribuições sociais, além de violações à princípios constitucionais.

A legislação do imposto de renda, como vimos, autoriza ao fisco presumir a omissão de receitas diante da existência de depósitos bancários sem comprovação de origem. É o que reza o 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;

(...)"

O dispositivo supra não faz distinção entre depósitos bancários (créditos) contabilizados ou não contabilizados, de forma que se os créditos bancários estão inseridos na escrituração contábil, não significa que não se possa perquirir acerca de suas origens, portanto, não inibe e nem impede a tributação com base no texto legal supra. Não é preciso *desqualificar* a contabilidade da empresa para, então, se proceder a lançamento por conta de omissão de receitas em face de créditos bancários de origem não comprovada.

O simples fato da **existência de depósitos bancários com origem não comprovada** é, por si só, hipótese presuntiva de omissão de rendimentos, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, no caso dos autos não as apresentou.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, (e não a simples movimentação/transmissão de valores e de créditos de natureza financeira, como alegado na impugnação aos tributos/contribuições lançados) caracterizam **omissão** de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de **presunção relativa**, passível de prova em contrário.

Reitere-se, portanto, que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas, até mesmo porque, depósito bancário não configura disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Mas, pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem – e o fato desconhecido – auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta provém de rendimentos então omitidas.

Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada. Consoante **Termo de Intimação Fiscal nº 001** com seus **Anexos A, B, C e D** às fls.992 a 1.092, o contribuinte foi intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em contas de depósito ou de investimento mantida junto às instituições financeiras ali indicadas.

A fiscalização aceitou a comprovação da origem de diversos créditos bancários, conforme destacado pela decisão recorrida:

A Fiscalização aceitou também a comprovação da origem de diversos créditos bancários, relacionados no TIF nº 001, Anexo A, coluna 3, no valor total de R\$2.053.332,03, relativos aos recebimentos de clientes, que transitaram pela conta Caixa, a título de "entradas de caixa", em contrapartida da conta Clientes (individualizada por cliente), identificados a partir do cotejo dos lançamentos contábeis com os extratos bancários, tendo em vista a coincidência de valores e a coincidência, ou grande proximidade, das datas de registro de cada operação. Tais

valores estavam incluídos na coluna “Valor a Comprovar Fiscalizada” do Anexo C do TIF nº 001.

Desse modo, o total das receitas omitidas, presumidas com base nos créditos (depósitos) bancários de origem não comprovada, no valor de R\$4.512.074,09, demonstrado no Quadro nº 006, que faz parte do Relatório de Fiscalização, às fls. 1.231 a 1.245, integrou o cômputo do lucro arbitrado, base de cálculo do imposto apurado de ofício, juntamente com as receitas oriundas de sua atividade fim – comércio atacadista de carnes bovinas suínas e derivados –, devidamente escrituradas no Livro de Registro de Saídas do ICMS nº 007, no valor total de R\$2.032.740,17, discriminadas no Quadro nº 007, constante do citado Relatório de Fiscalização.

No caso em questão, a autoridade lançadora fez aquilo que o artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 lhe atribuía como responsabilidade: constatada a manutenção de conta(s) bancária(s) com expressiva movimentação financeira em comparação à receita declarada, intimou o contribuinte a manifestar-se quanto a cada um dos depósitos efetuado na referida conta e a juntar a documentação que comprovasse a origem de tais ingressos.

A Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, a que se refere a contribuinte, estabelecia a ilegitimidade dos lançamentos de imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos e depósitos bancários:

“É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”. (Grifei.)

Trata-se de juízo firmado com base na legislação então vigente (década de 80 do século passado), consolidando entendimento jurisprudencial coevo.

Na esteira da Súmula, o Decreto-lei nº 2.471/88 determinou o cancelamento dos débitos para com a Fazenda Nacional, originários de cobrança do imposto de renda, arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

Conforme destacado na decisão recorrida:

Os referidos extratos bancários, todos do Banco Bradesco, constam do presente processo, às fls. 878 a 991.

Desse modo, conclui-se que foi a própria Contribuinte que apresentou ao agente fiscal, quando intimada, os respectivos extratos bancários, não havendo, portanto, que se falar de obtenção ilícita de dados e nem tampouco em quebra de sigilo bancário e violação de dispositivos constitucionais.

O lançamento fiscal, relativo ao ano-calendário de 2009, foi realizado com base no regime do lucro arbitrado, uma vez que a escrituração contábil da empresa apresentou deficiências e vícios insanáveis que a tornavam imprestável para identificar a movimentação financeira, inclusive bancária, e para determinar o lucro real ou o prejuízo fiscal do período, conforme subitem 3.1 do Relatório de Fiscalização.

A base de cálculo do imposto (lucro arbitrado) foi apurada mediante a aplicação do percentual de 9,60% sobre a receita bruta conhecida, composta pelo somatório das receitas de sua atividade, provenientes da venda de produtos de fabricação própria, escrituradas no Livro Registro de Saídas do ICMS, consoante, subitem 3.3 do Relatório de Fiscalização, com as receitas omitidas, oriundas de créditos (depósitos) bancários de origem não comprovada, de acordo com a presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme subitem 3.2 do Relatório de Fiscalização.

No mais, a apreciação de arguições de inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação tributária foge à alçada das autoridades administrativas de qualquer instância, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo deste poder.

Não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, pois a vedação constitucional quanto à utilização de tributo com efeito confiscatório dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

A questão já foi, inclusive, objeto de súmula em instância administrativa superior, no caso, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, por meio da Portaria CARF de nº 106, de 21 de dezembro de 2009:

Súmula CARF nº 2

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

Conclusão

É o voto, pela rejeição da preliminar de nulidade dos lançamentos e, quanto ao mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano