



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

Processo nº 11634.001427/2010-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.309 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de dezembro de 2012
Matéria IRPJ; CSLL; PIS; COFINS
Recorrente LINEA BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

OMISSÃO DE RECEITA. VENDA DE MERCADORIAS. VALORES CREDITADOS EM CONTAS BANCÁRIAS. DIFERENÇA ENTRE RECEITA DECLARADA E VALORES DEPOSITADOS. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM QUANTO À DIFERENÇA. OMISSÃO CARACTERIZADA.

A existência de valores creditados em conta bancária, em montante superior ao da receita declarada, sem que o contribuinte prove que tais recursos são advindos de outras fontes, que não o exercício de sua atividade empresarial, nos leva ao convencimento de que são oriundos da atividade operacional, caracterizando situação em que se presume omissão de receita. Inteligência do artigo 42 da Lei nº. 9.490, de 1996.

MULTA QUALIFICADA. VALORES CREDITADOS NA PRÓPRIA CONTA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA DA QUAL NÃO É POSSÍVEL EXTRAR OUTRA PRESUNÇÃO PARA QUALIFICAR A MULTA.

A jurisprudência deste Colegiado segue o entendimento de que o procedimento do sujeito passivo que deposita os valores omitidos em conta bancária em nome próprio, sem comprovar a origem dos depósitos, se constitui em elemento para caracterizar a presunção de omissão de receita, mas não é causa suficiente para qualificar a multa.

Se os valores depositados, em nome próprio, estivessem declarados, sequer haveria omissão de receita. O fato de não estarem declarados é causa para exigência do imposto devido, com multa de 75%.

O fato da autoridade fiscal apontar que clientes haviam realizado pagamentos em montante superior ao especificado em nota fiscal sem que a recorrente tivesse logrado êxito em provar sua tese de que tais valores eram oriundos de vendas realizadas no passado, já tributadas, decorrente de clientes

inadimplentes, é elemento suficiente para caracterizar a presunção de omissão de receita, mas não para justificar a qualificadora da multa, em especial levando-se em consideração de que os valores eram creditados em conta bancária em nome da própria contribuinte.

Ademais, na exigência de crédito tributário constituído a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, depositados em nome próprio, não se pode falar em omissão qualificada do contribuinte com a finalidade de sonegar o tributo, ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador, pois ao efetuar transação financeira dá-se o oposto, isto é, possibilita, conforme artigo 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e arts. 1º, 2º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 4.545, de 2002, que seja encaminhado à Fiscalização informações acerca de todos os recursos que movimentou.

TAXA SELIC. SÚMULA 4 DO CARF. Nos termos da Súmula 04 do Carf, 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.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para afastar a multa qualificada e acolher a decadência em relação aos fatos geradores até setembro/2005, inclusive. Ausente os Conselheiros Carlos Pelá e Frederico Augusto Gomes de Alencar.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata-se de empresa tributada com base no lucro presumido, em relação a qual foi apurado, nos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, omissão de receita caracterizada em face da venda sem emissão de notas fiscais ou com emissão em valor inferior ao efetivamente praticado. A infração, no auto de lançamento, tem como fundamento legal o artigo 528 do Regulamento do imposto de renda, que assim dispõe:

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no artigo 519 (Lei nº 9.249, de 1995, artigo 24).

Segundo consta à fl. 2.986, do Termo de Verificação Fiscal, comparando-se os valores movimentados nas referidas contas correntes (extratos bancários de fls. 467 a 1653) e os valores registrados na escrituração contábil da empresa fiscalizada (razão contábil – fls. 1.654 a 1932), deparou-se com divergências relevantes entre os valores creditados nas contas bancárias e os valores contabilizados, havendo, inclusive, conta bancária em nome da empresa que não estava escriturada.

Intimado para comprovar a origem dos depósitos bancários, a fiscalizada apresentou os demonstrativos de fls. 2.121 a 2.643, assim como cópias de notas fiscais de fls. 2.201 a 2.683, dizendo que tais valores se tratavam de vendas feitas, devidamente registradas em sua contabilidade, assim como em seus livros fiscais.

Ocorre que somando os valores depositados em conta bancária e os valores contabilizados, estes eram inferior aos primeiros, o que caracterizava venda, segundo a autoridade fiscal, sem nota ou com valor inferior, transações estas conhecidas no mercado como “meia nota.”

O procedimento fiscal, com o intuito de provar a informação constante no parágrafo anterior, identifica venda a clientes da fiscalizada e valores creditados por estes em montante superior ao especificado nas notas fiscais, o que caracterizaria, venda com “meia nota”, valores estes depositados, quase sempre, em conta bancária não escriturada.

A notificação do lançamento deu-se em 13/10/2010 (fl. 2.929, que corresponde à fl. 3002 do processo digitalizado), sendo que o valor do crédito tributário relativo ao IRPJ; CSLL; PIS e Cofins, discutidos nestes autos e contemplados no recurso, exigido com multa de 150% e juros até a data da notificação, importou em R\$ 5.027.251,98 (fl. 03).

O critério temporal da exigência em relação ao IRPJ e a CSLL deu-se em cada um dos trimestres dos anos-calendário antes apontado e, no que diz respeito ao PIS e a Cofins foi observado o critério mensal, conforme previsto nas normas que instituíram estas contribuições.

Apesar da impugnação de fls. 2.977 e seguintes fazer referência ao IPI, a exigência deste tributo deu-se em outros autos, motivo pelo qual não foi analisado pelo acórdão recorrido.

Segundo a impugnação apresentada pela recorrente, o lançamento não pode subsistir pelas seguintes razões:

(i) que os valores imputados como “omissão de receita” se tratam, de fato, de valores devidos por clientes inadimplentes que, regularizando sua situação de devedores perante a recorrente, realizaram pagamentos relativos a períodos de exercícios anteriores, sendo que em muitas vezes recebe tais valores de forma parcelada ou com deságio, única forma de recuperar os aludidos créditos;

(ii) dados os esclarecimentos acima, diz a recorrente que entender que as entradas financeiras sem que se verificasse, no mesmo período, as respectivas notas fiscais são, em absoluto, uma presunção sem fundamento, que mostra contrária à toda e qualquer análise melhor aprofundada sobre a realidade dos fatos.

(iii) por outro lado, deve ser reconhecida a decadência da exigência de crédito tributário em relação a fatos geradores verificados em data anterior a 13-10-2005.

(iv) que no caso dos autos a busca dos fatos e da verdade material vão em sentido contrário às presunções fiscais que serviram de base para a autuação imposta à recorrente.

(v) por fim, argumenta que a multa qualificada tem natureza confiscatória.

O acórdão de fls. 3.096 e seguintes julgou improcedente a impugnação, sendo que desta decisão a parte interessada foi intimada em 15-03-2011 (fl. 3.113) e em 11-04-2011 apresentou o recurso de fls. 3.119, onde repisa os argumentos articulados quando da impugnação, destacando, ainda:

a) a impossibilidade de exigência de juros pela taxa selic;

b) que nos termos do art. 218, do Regulamento do Imposto de Renda, que o valor tributável para efeito de incidência “será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos”;

c) que a movimentação bancária não pode ser base de cálculo dos tributos exigidos nestes autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro moises giacomelli nunes da silva - Relator

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº. 70.235 de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

Segundo se extrai dos autos, a recorrente é empresa tributada com base no lucro presumido no ano de 2005 informou à tributação receita bruta nos seguintes valores:

Ano-calendário	Trimestre	Valor oferecido à tributação	Fls - DIPJ	Antecipação pagamento IRPJ e CSLL	Fls.
2005	1º	2.642.052,68	131	sim	131 e 133
	2º	2.580.754,60	131	sim	131 e 133
	3º	3.007.272,32	132	sim	132 e 134
	4º	3.440.919,75	132	sim	132 e 134

Em relação aos anos-calendário de 2006 e 2007, da análise das respectivas DIPJs, tem-se o mesmo parâmetro, razão pela qual deixo de transcrever os números para este voto, pois o que interessa ao exame da matéria é verificar a procedência ou não da afirmação da autoridade fiscal de que, em relação a cada ano-calendário, destaca que a comparação entre os valores declarados com a movimentação financeira indica divergências relevantes, conforme demonstrado na tabela de fl. 2.988, da qual vou transcrever apenas o primeiro e o último mês de cada ano-calendário, bem como o total anual.

Demonstrativo das omissões de receitas imputadas pela autoridade fiscal 2005			
Mês/ano	Total depósitos	Receita Declarada	diferença
Jan-05	1.391.320,61	927.318,29	460.002,32
Dez-05	2.637.554,67	1.013.258,17	1.624.296,50
Total em 2005	20.267.891,56	11.720.949,22	8.546.942,34

Demonstrativo das omissões de receitas imputadas pela autoridade fiscal 2006			
Mês/ano	Total depósitos	Receita Declarada	diferença
Jan-06	1.360.941,40	730.589,43	630.081,97
Dez-06	2.746.440,38	1.656.983,24	1.089.457,15
Total em 2006	17.690.415,49	11.207.686,53	6.482.728,14

Demonstrativo das omissões de receitas imputadas pela autoridade fiscal 2007			
Mês/ano	Total depósitos	Receita Declarada	Diferença
Jan-07	2.387.794,59	1.367.415,46	1.020.379,13
Dez-07	2.289.553,00	996.446,23	1.293.106,77
Total em 2007	25.166.549,38	14.794.240,77	10.372.308,61

É fato incontroverso nos autos que existem diferenças entre os valores declarados como receita e os valores creditados em conta bancária. O que deve ser analisado é a existência de prova quanto à tese da defesa de que os valores imputados como “omissão de receita” se tratam, de fato, de valores devidos por clientes inadimplentes que, regularizando sua situação de devedores perante a recorrente, realizaram pagamentos relativos a períodos de exercícios anteriores, sendo que em muitas vezes recebia tais valores de forma parcelada ou com deságio, única forma de recuperar os aludidos créditos.

Observado o regime de competência, isto é, da necessidade de oferecimento da receita à tributação no mês em que as transações são realizadas, independentemente de vir a ser recebidas no futuro, em tese, pode se verificar situações em que os valores correspondentes aos depósitos bancários já tivessem sido oferecidos à tributação em período anterior. Exemplo disto verifica-se em relação ao ano de 2004 em que a autoridade fiscal, à fl. 2.917, destaca que “no ano-calendário de 2005, foram deduzidos os créditos provenientes de vendas do ano-calendário de 2004.”

Fiz o registro acima porque vou avaliar a alegação da recorrente de que os valores recebidos eram oriundos de clientes inadimplentes com os quais realizou inúmeras negociações, ora concedendo descontos, ora parcelando, como única maneira de recuperar tais créditos. Se ficar provado nos autos que tais valores já foram oferecidos à tributação, no respectivo regime de competência, não há o que se falar em omissão de receita. É nesta linha que conduzirei o exame da matéria.

Faço questão de deixar registrado que não ignorarei as alegações da recorrente de que atua em segmento de mercado em que sua clientela é formada de pequenas empresas com quem realiza, ainda que de maneira informal, mediante vendas a crédito, uma espécie de financiamento para viabilizar o comércio de seus produtos. Não desconheço da praxe no mercado de móveis em realizar vendas em dez vezes, “sem juros”. Neste caso, não raro, o fabricante, para colocar seus produtos no mercado, fornece-os ao comerciante, em especial os pequenos, e vai recebendo conforme o consumidor final vai pagando. Contudo, é necessário sairmos das afirmações teóricas e verificarmos o que existe de concreto nos autos.

No ano de 2006 a empresa ofereceu à tributação R\$ 11.207.686,53. Porém, foi creditado em suas contas R\$ 17.690.415,49. A diferença de 6.482.728,14, pela tese da recorrente, seriam valores de períodos anteriores pagos em 2006. Para que isto fosse verdade, no ano de 2005 os depósitos bancários, já que não houve recebimento de todas as vendas, deveriam ser menor do que a receita declarada. Contudo, não é isto que ocorre. A alegação da recorrente não resiste à análise de credibilidade ora feita e, de igual forma, vem desacompanhada de qualquer elemento de prova.

Se considerássemos como exemplo o ano de 2007 em que a receita declarada foi de R\$ 14.794.240,77 e os depósitos bancários de R\$ 25.166.549,38, teríamos uma diferença ainda maior, isto é, de R\$ 10.372.308,61. Se este valor fosse de exercício anterior, por hipótese de 2006 e até de 2005, os depósitos bancários dos exercícios em que teria havido esta supostas inadimplências, observado o regime de competência, não poderiam ter ultrapassado a receita declarada, situação que não ocorreu.

Com tais considerações, rejeito a tese da recorrente e, por consequência, mantém-se o lançamento já que comprovado a omissão.

Da multa qualificada

Salvo melhor juízo, apesar da acusação de "meia-nota" ou utilização da conta omitida especialmente para movimentar recursos à margem da contabilidade, não verifiquei nos autos prova material da fraude.

Não temos diligências junto aos adquirentes (confirmação/comprovação de que a contribuinte premeditava vendas sem nota), não foram juntadas notas fiscais não contabilizadas, muito menos notas fiscais com valores diferentes na via contabilizada pela autuada em relação a via do cliente.

Todos os documentos solicitados pela fiscalização foram fornecidos pela própria autuada. Todas as notas fiscais emitidas pela empresa e juntadas aos autos foram contabilizadas pelo valor exato.

Mais a mais, a conta-bancária omitida é de titularidade da própria empresa, que apesar de não ter justificado adequadamente a origem dos recursos (diz que se trata de recebimentos de vendas de períodos anteriores, mas não prova), não praticou ação tendente a ocultar do fisco a prática de omissão de receitas, salvo a manutenção da conta a margem da contabilidade.

Está evidenciado nos autos que a fiscalização foi além do simples procedimento de somar os depósitos bancários. Foi feita análise e reunidos indícios de que o contribuinte realizava vendas para determinados clientes sem a emissão de notas fiscais, mas faltou prova material da fraude, haja vista que os extratos bancários se prestam para comprovar o ingresso dos recursos e aplicar a presunção legal, mas por si só não comprova a fraude. O fato da autoridade fiscal apontar que clientes haviam realizado pagamentos em montante superior ao especificado em nota fiscal sem que a recorrente tivesse logrado êxito em provar sua tese de que tais valores eram oriundos de vendas realizadas no passado, já tributadas, decorrente de clientes inadimplentes, é elemento suficiente para caracterizar a presunção de omissão de receita, mas não para justificar a qualificadora da multa, em especial levando-se em consideração de que os valores eram creditados em conta bancária em nome da própria contribuinte.

Ademais, na exigência de crédito tributário constituído a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, **depositados em nome próprio**, não se pode falar em omissão qualificada do contribuinte com a finalidade de sonegar o tributo, ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador, pois ao efetuar transação financeira dá-se o oposto, isto é, possibilita, conforme artigo 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e arts. 1º, 2º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 4.545, de 2002, que seja encaminhado à Fiscalização informações acerca de todos os recursos que movimentou.

Na linha do que tem decidido esta turma sigo o entendimento de que o procedimento do sujeito passivo que deposita os **valores omitidos em conta bancária em nome próprio**, sem comprovar a origem dos depósitos, se constitui em elemento para caracterizar a presunção de omissão de receita, mas não é causa suficiente para qualificar a multa.

Se os valores depositados, em nome próprio, estivessem declarados, sequer haveria omissão de receita. O fato de não estarem declarados é causa para exigência do imposto devido, com multa de 75%.

Da taxa Selic

Nos termos da Súmula 04, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aplica-se a taxa Selic em relação aos débitos tributários.

Súmula 1º CC n.º 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.

Da decadência

O quadro baixo, refletindo o exame da DIPJ, fls. 131 a 134, indica antecipação de pagamento em relação ao IRPJ e à CSLL, em cada um dos trimestres do ano-calendário de 2005.

Ano-calendário	Trimestre	Valor oferecido à tributação	Fls - DIPJ	Antecipação pagamento IRPJ e CSLL	Fls.
2005	1º	2.642.052,68	131	sim	131 e 133
	2º	2.580.754,60	131	sim	131 e 133
	3º	3.007.272,32	132	sim	132 e 134
	4º	3.440.919,75	132	sim	132 e 134

Em relação ao PIS e à Cofins a autoridade fiscal apontou como devido somente os valores correspondentes à receita omitida. Não há exigência quando aos valores declarados e apurados conforme demonstrativos de apuração de fls. 206 e seguintes – DACON, trazido aos autos pela Fiscalização, indicam apuração e pagamento em relação a cada um dos meses do ano de 2005.

Desta forma, havendo antecipação de pagamento e desqualificando a multa, conta-se a decadência nos termos do artigo 150, § 4º. do CTN, o que equivale a dizer que quando do lançamento notificado em 30/10/2010, já se encontravam decadentes os tributos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até o terceiro trimestre de 2005, inclusive.

ISSO POSTO, voto no sentido dar parcial procedimento ao recurso para afastar a multa qualificada, reconhecendo a decadência em relação aos fatos geradores até setembro de 2005, inclusive.

(assinado digitalmente)

Moises Giacomelli Nunes da Silva - Relator