



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.735233/2012-07
ACÓRDÃO	1301-007.582 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GRAFIOURO GRAFICA E EDITORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO. NULIDADE. REQUISITOS LEGAIS PRESENTES. INOCORRÊNCIA.

Não procede a tese de nulidade do auto lavrado quando constatada a improcedência das alegações apresentadas pelo contribuinte, e quando verificada a sua regularidade.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES E/OU ILEGALIDADES.

A apreciação de alegações de inconstitucionalidades e/ou ilegalidades é de exclusiva competência do Poder Judiciário.

Questionamentos dessa natureza não são apreciáveis na esfera administrativa.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. CABIMENTO.

Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A presunção legal de omissão de receita inverte o ônus da prova, incumbindo ao autuado elidir de forma cabal a acusação fiscal. Não o fazendo, presume-se a omissão conforme determina a legislação.

LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.

O contribuinte que deixar de apresentar, regularmente intimado, à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou que a apresente com vícios, erros, ou deficiências, fica sujeito ao arbitramento de seu lucro, conforme prescrito na legislação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO. NÃO COMPROVADO

A conduta apontada pela fiscalização não foi devidamente comprovada, tanto em relação ao lançamento de omissão de receita baseada em depósitos bancários não justificados, devendo, assim, ser reduzida a multa aplicada para o patamar de 75%.

TRIBUTAÇÃO CONEXA. CSLL. COFINS. PIS

Aplica-se aos lançamentos conexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, eis que possuem os mesmos elementos de prova.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade. Quanto ao mérito, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em lhe dar parcial provimento para (i) acolher o pedido de exclusão do montante de R\$ 1.134.920,16, depositados no Banco Itaú, nas contas 79.078, 79.079 e 11.511, de titularidade da Recorrente; e ii) reduzir a multa aplicada para percentual ordinário de 75%.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Eduarda Lacerda Kanieski.

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de acórdão nº 12-62.144 da DRJ/RJ1, que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a Impugnação, nos seguintes termos:

I - PROCEDENTES EM PARTE os lançamentos, mantendo o imposto sobre a renda da pessoa jurídica no valor de R\$ 654.409,43; a contribuição social sobre o lucro líquido, R\$ 203.522,82; a contribuição para o PIS, R\$ 45.933,91; a contribuição para o financiamento da seguridade social, R\$ 212.002,89, acrescidos da multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) e dos juros de mora.

II – PROCEDENTE a sua exclusão do Simples Nacional conforme Ato Declaratório Executivo DRF/RJ I nº 250, de 05/12/2012, fl. 413, estando constituída a exclusão nesta esfera administrativa por ausência de manifestação expressa.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

1. O presente processo tem origem nos autos de infração de fls. 434/441, 442/449, 450/457 e 458/464, lavrados pela DRF – Rio de Janeiro I, dos quais a interessada acima identificada foi cientificada em 25/02/2013, conforme faz prova a ciência nos próprio autos de infração, fls. 435, 443, 451 e 459, consubstanciando exigência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica no valor de R\$ 668.705,10; da contribuição para o PIS, R\$ 46.901,84; da contribuição para o financiamento da seguridade social, R\$ 216.470,30, e da contribuição social sobre o lucro líquido, R\$ 207.811,52, acrescidos da multa de ofício no percentual de 150% e dos juros moratórios.

2. A fiscalização levada a efeito pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização no Rio de Janeiro I, ao amparo do mandado de procedimento fiscal – MPF 07.1.08.2012-0028213, apurou:

- omissão de receita por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada;
- excesso de receita bruta auferida pela pessoa jurídica no ano-calendário de 2008;
- que a escrituração apresentada não estava de acordo com a legislação comercial e fiscal, pela ausência de escrituração de sua movimentação bancária, assim arbitrou o seu lucro referente aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2008, para os lançamentos de IRPJ e CSL;
- em face da ausência de escrituração de sua movimentação bancária, procedeu a exclusão do contribuinte do Simples Nacional a partir de 01/01/2008, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/RJ I nº 250, de 05/12/2012, fl. 413;
- com base nas omissões de receita apuradas, efetuou, também lançamentos da contribuição para o PIS e da Cofins.

3. O enquadramento legal para o lançamento do IRPJ são os artigos 527, 530, inciso I e 537, RIR/99, art. 27, I e 42 da Lei 9.430/96. Os demais estão descritos nos respectivos autos de infração constante dos autos.

4. Descreve o atuante em seu Termo de Verificação Fiscal de fls. 415/419:

- que a pessoa jurídica foi intimada, em 23/02/2012, por via postal com aviso de recebimento, para apresentar:

- Atos constitutivos e alterações posteriores
- Comprovantes dos recibos de entrega das Declarações
- Livro Caixa e Livros Contábeis e Fiscais.
- Documentação comprobatória dos registros contábeis (colocar à disposição)
- Os extratos bancários.

- a intimada apresentou o livro Diário 07, mas não apresentou o livro Caixa, e não constava escrituração de sua movimentação bancária, o que foi requerido através de intimação em 26/03/2012;

- após sucessivas intimações, veio aos autos relação de depósitos bancários dos bancos Itaú (c/c nº 11254-7) e do Brasil (c/c nº 26896-8), considerados insuficientes pela fiscalização, que fez as requisições de informações sobre movimentações financeiras para os referidos bancos, obtendo as informações solicitadas;

- segundo a fiscalização, a pessoa jurídica foi intimada e reintimada a comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a origem dos depósitos efetuados nas contas acima citadas, conforme relação de depósitos explicitados na intimação, devidamente individualizados, não tendo a intimada comprovado o que se pedia;

- em consequência, foi providenciada a exclusão do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2008 e foi arbitrado o lucro considerando-se os depósitos bancários indicados nas relações anexas ao termo de verificação fiscal e efetuados os lançamentos dos impostos e contribuições com aplicação da multa qualificada de 150% prevista no art. 957, II do RIR/99 e inciso I do artigo 1º da Lei 8.137/90, sob o argumento de que o contribuinte não escriturou nenhuma das contas bancárias, e juros de mora.

- foi intimado a comprovar o beneficiário do pagamento no valor R\$ 630.000,00, efetuado através de cheque nº 13097, em 25/02/2008. O contribuinte não conseguiu informar o beneficiário do pagamento, assim foi caracterizado o pagamento sem causa, a beneficiário não identificado, cabendo o lançamento do IRRF com reajustamento da base de cálculo e amparo no art. 674 do RIR/99, sendo que auto de infração de IRRF foi processado com o nº 12448.721622/2013-28 e terá tramitação própria.

5. Consta, também, dos autos, Ato Declaratório Executivo DRF/RJ-I nº 250, de 5 de dezembro de 2012 (fl. 50 e 413), de exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, emitido pela então Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro-DRJ/RJ I, com ciência em 06/12/2012, fl. 412. A exclusão, com efeitos a partir de 01.01.2008 (Simples Nacional), foi fundamentada consoante legislação explicitada nos referidos termos, nos quais se descreve que o interessado, ao auferir receita bruta de R\$ 10.547.393,20, no ano-calendário de 2008, ultrapassou o limite de receita bruta estipulado para permanência nos referidos sistemas simplificados.

6. Não se conformando com os lançamentos, apresentou em 26/03/2013, petição de fls. 512/519, argüindo em síntese:

6.1. Em preliminar, que:

6.1.1. o lançamento deve ser anulado, pois o demonstrativo de fl 33 a 36 para a conta Itaú 11254 totaliza R\$ 280.929,94 enquanto o quadro base do lançamento, de fls. 420 é de R\$ 233.295,91, causando dúvida sobre que valores foram tributados, o mesmo ocorrendo com a conta 78933, em que o demonstrativo de fls 27/8 totaliza R\$ 431.494,94 e o quadro base do lançamento aponta R\$ 406.994,94;

6.2. No mérito, aduziu que:

6.2.1. os depósitos efetuados no Banco do Brasil, conforme demonstrativo de fl. 420, se referem a descontos de títulos, mas na verdade são adiantamentos bancários e tem natureza de empréstimos, razão pela qual não representam ingressos tributáveis, devendo ser excluídos no total de R\$ 2.218.779,42, relativo a “Descontos de Títulos”;

6.2.2. lançamentos a título de “recebimentos de fornecedor” é um equívoco na apuração do crédito tributário, não justificando sua tributação de depósitos bancários de origem não identificada e, portanto, devem ser excluídos da tributação;

6.2.3. devem ser excluídas as transferências bancárias ocorridas em 31/12/2008, de R\$ 84.000,00, por se tratar de um TED entre contas do próprio contribuinte;

6.2.4. as contas do Banco Itaú somente as de nº 78.933 e 11.254 eram contas de depósito. As de nº 79078, 79079, 11.511 e 11.256 eram contas de empréstimo e devem ser excluídas, portanto, os respectivos valores, totalizando R\$ 1.134.920,16:

- 79.078, no valor de R\$3.830,00;
- 79.079, no valor de R\$967.877,71;
- 11.511, no valor de R\$163.212,45.

6.2.5. a conta nº 11254-7 devem ser excluídos diversos valores, totalizando R\$ 111.647,35, conforme a seguir:

Itaú – Conta: 11254		
DATA	VALOR	HISTÓRICO
07/08	4.521,04	Resgate Invest Fix
08/08	11.890,12	Resgate Invest Fix
20/08	1.215,99	Resgate Invest Fix
20/08	1.215,99	Transf. C/I para C/C
21/08	500,00	Resgate Invest Fix
21/08	500,00	Transf. C/I para C/C
22/08	5.659,07	Resgate Invest Fix
22/08	5.659,07	Transf. C/I para C/C
11/09	6.184,48	Resgate Invest Fix
11/09	6.184,48	Transf. C/I para C/C
06/10	2.904,09	Resgate Aplic Aut
06/10	2.904,09	Transf. C/I para C/C
16/10	1.736,64	Resgate Aplic Aut
16/10	1.736,64	Transf. C/I para C/C
07/11	21.778,81	Resgate Aplic Aut
07/11	21.778,81	Transf. C/I para C/C
10/11	946,74	Resgate Aplic Aut
10/11	946,74	Transf. C/I para C/C
11/11	868,09	CEI 000025 Dep Chq – Cheque devolvido
18/11	1.098,71	Resgate Aplic Aut
18/11	1.098,71	Transf. C/I para C/C
03/12	899,96	Resgate Aplic Aut
04/12	1.492,80	Resgate Aplic Aut
04/12	1.492,80	Transf. C/I para C/C
05/12	742,15	Resgate Aplic Aut
05/12	742,15	Transf. C/I para C/C
16/12	2.474,59	Resgate Aplic Aut
16/12	2.474,59	Transf. C/I para C/C
TOTAL	111.647,35	

6.2.6. declarou seus tributos com base no Simples Nacional, portanto devem ser compensados os valores por ela já recolhidos;

6.2.7 quanto à aplicação da multa de 150%, ela é improcedente, pois não é possível a presunção de fraude ou dolo; que se admite uma certa desorganização na contabilidade, mas esse fato não impediu a apuração do montante e o contribuinte foi colaborativo com a autoridade fiscal, respondendo a todas as intimações formuladas e que o motivo para um arbitramento não configura de per si a caracterização do evidente intuito de fraude;

6.2.8. doença de um dos sócios levou à desorganização da escrituração, mas isso não implica em estratégia para qualquer fato com conluio, dolo ou fraude, pelo que deve ser afastada a multa qualificada;

6.2.9. a quebra de sigilo fiscal sem autorização judicial é inconstitucional, pois se trata de um direito individual, perfilado às demais cláusulas pétreas, havendo repercussão geral no STF sobre a matéria, o que fulmina o lançamento em sua origem;

6.2.10. requer, ao fim, seja julgado improcedente o auto de infração e exonerada a totalidade do crédito tributário; pede a nulidade do auto por prejuízo ao direito de defesa.

Naquela oportunidade, foi proferido o acórdão recorrido, que julgou parcialmente procedente a Impugnação, sintetizado pela seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO. PROCEDÊNCIA.

No caso de falta de escrituração de sua movimentação bancária, o contribuinte será excluído do Simples por determinação legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

A requisição de informações às instituições financeiras está autorizada em lei, independe de autorização judicial e não caracteriza violação de sigilo bancário.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS OU DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de receitas a existência de créditos bancários cuja origem não houver sido comprovada.

ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO DE SUA MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. PROCEDÊNCIA.

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

A ausência de escrituração de sua movimentação bancária enseja o arbitramento.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2008

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. PIS. COFINS. PROCEDÊNCIA EM PARTE.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, pois as omissões de receita apuradas neste são base de cálculo das contribuições referidas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

É cabível a multa qualificada quando comprovada a ausência de declaração e escrituração de receita em montante bastante expressivo, com o agravante da falta de registro da totalidade de sua movimentação bancária, que somente foi apresentada quando a autoridade tributária informou do seu conhecimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a Recorrente apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário, pugnando por seu provimento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Síntese dos Fatos

Conforme relato, trata-se de exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário de 2008, acrescido de multa de ofício de 150%.

De acordo com o TVF, restou evidenciada a infração de omissão de receita por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada. Constatou-se ainda que a escrituração apresentada não estava de acordo com a legislação comercial e fiscal, pela ausência de escrituração de sua movimentação bancária, arbitrando-se o lucro. Em face da ausência de escrituração de sua movimentação bancária, procedeu-se a exclusão do Simples Nacional, através do Ato Declaratório Executivo DRF/RJ nº 250, de 5 de dezembro de 2012 (fls. 50 e 413), nos termos do art. 29, inciso VIII, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Cientificada do lançamento, o Contribuinte apresentou impugnação, arguindo preliminares de nulidade e, no mérito, aduziu, em síntese, que os depósitos efetuados no Banco do Brasil referem-se a adiantamentos bancários, que os lançamentos a título de “recebimento de fornecedor” é um equívoco na apuração do crédito tributário, que devem ser excluídas as transferências ocorridas em 31/12/2008, de R\$ 84.000,00, por se tratar de um TED entre contas do próprio contribuinte, que contas por ele identificadas do Banco Itaú eram contas de empréstimos e devem ser excluídas, que a aplicação da multa qualificada é improcedente, por não ser possível a presunção de dolo. Arguiu, ainda, a inconstitucionalidade da quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, e ao final, pugna pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, de forma que seja exonerado do crédito tributário.

O Acórdão recorrido julgou parcialmente procedente à impugnação, para excluir da base de cálculos valores citados no referido voto, considerando-se devidos o IRPJ no valor de R\$

654.409,43; a CSLL R\$ 203.522,82; a contribuição para o PIS, R\$ 45.933,91; a contribuição para o financiamento da seguridade social, R\$ 212.002,89, acrescidos da multa no percentual de 150% e dos juros de mora.

Inconformado, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário onde veicula as mesmas arguições de nulidade e renova os mesmos pleitos relacionados ao mérito, inclusive sobre a aplicação da multa qualificada.

Preliminar de Cerceamento de Defesa

Neste tópico, advoga a Recorrente que diversos erros cometidos na apuração dos valores que formaram a base para o lançamento, tais como incluir na base tributária valores não passíveis de tributação, como transferências entre contas do sujeito passivo e empréstimos bancários. Estes erros, devem ser examinados no mérito, e se acaso existirem, os valores devem ser eliminados do lançamento, não sendo o caso de nulidade.

Alegou-se ainda cerceamento do direito de defesa, em face de uma suposta nebulosa indicação pelo autuante dos valores considerados devidos, que em uma planilha aparece com números diferentes de outra em que instrui o auto de infração, considerando não saber ao certo o que foi considerado passível de autuação e quais os valores foram exonerados. Não procede a alegação, posto que todos os valores apontados como passíveis de tributação pela fiscalização são identificados e quantificados, não havendo prejuízo a sua defesa. Aliás, tanto que impugnou os fatos, compreendendo-os exatamente.

De fato, além do auto de infração ter sido formalizado por Autoridade competente, permitiu ao Contribuinte o pleno exercício da defesa, materializada na impugnação tempestiva, onde demonstrou conhecimento da matéria que deu causa ao lançamento e indicou as falhas que, nas suas acepções, tornaram improcedente a exigência fiscal.

Assim, rejeita-se a preliminar alegada.

Alegação de Inconstitucionalidade e do Sigilo Bancário Sem Autorização Judicial

Neste tópico, alega-se a inconstitucionalidade da quebra de sigilo sem autorização judicial, pois se trata de um direito individual, perfilhado às demais cláusulas pétreas, havendo repercussão geral no STF sobre a matéria, o que fulmina o lançamento em sua origem.

Não prosperam os argumentos.

Em relação às suas arguições de inconstitucionalidade, é de se dizer que o mérito não pode ser analisado por este Colegiado. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional, sob a arguição de ofensa à Constituição Federal.

Observe-se que as supostas ofensas aos princípios constitucionais levam à discussão para além das possibilidades de juízo desta Autoridade. No âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe, tão somente, verificar se o ato praticado pelo agente do Fisco está, ou não, conforme à lei, sem emitir juízo de constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato.

Sobre a matéria, este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

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

No mais, atualmente é pacífico o entendimento de que o Fisco Federal possui o direito de solicitar diretamente nas instituições financeiras extratos bancários de qualquer contribuinte, desde que o faça em harmonia com o que dispõe a Lei 105/2001 e Decreto nº 3.724/2001.

Nesse sentido, vale lembrar que Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da ADI 2.859-DF, declarou constitucional o acesso direto pelo Fisco Federal à movimentação financeira do contribuinte, e fez referência expressa ao Decreto nº 3.724/2001, consignando que a disciplina dada àquele ato regulamentar (Decreto nº 3.724/2001) resguardava as garantias processuais do contribuinte, além de proteger o sigilo de seus dados bancários.

Portanto, rejeita-se esta alegação.

Do Lançamento de IRPJ. Da Presunção de Omissão de Receitas

O contribuinte é acusado de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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.

O referido dispositivo, inclusive, teve sua constitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, em julgamento sujeito à repercussão geral:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o art. 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária.

2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que 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.

3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.

7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento.

Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional". (RE 855649, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 03/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-091 DIVULG 12-05-2021 PUBLIC 13-05-2021)

Tal dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Há de se esclarecer que não se está tributando o depósito bancário ou que este seja o fato gerador do imposto de renda. O que se está tributando é uma importância financeira de propriedade da fiscalizada que, pelo fato de não estar justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, presumindo-se que este montante na verdade se origina de receita tributável auferida.

O contribuinte foi intimado a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente, e deixou de comprovar a origem dos depósitos questionados pelo Fisco. No transcurso do processo, ele traz argumentos de defesa que devem ser a seguir analisados.

O primeiro argumento diz respeito aos depósitos efetuados no Banco do Brasil, c/c nº 26896-8, demonstrativo de fl. 420, que segundo o autuante, se refeririam a “descontos de títulos”, mas que na verdade seriam adiantamentos bancários e teriam natureza de empréstimos, razão pela qual não representariam ingressos tributáveis e que, por isso, deveriam ser excluídos R\$ 2.218.779,42.

A DRJ analisou essa questão, nos seguintes termos:

11.1.7.2. No tocante a esse valor, a reclamante alega que não seria lícito considerar como omissão de receitas o desconto de título. Entretanto, tal argumento não merece prosperar. Inicialmente, porque a contribuinte sequer comprova que se trata realmente de desconto de título de crédito, o que poderia ser facilmente efetivado com a apresentação de cópia do citado documento.

11.1.7.3. Ao não contabilizar a transação bancária, a pessoa jurídica deve demonstrar que o valor depositado tem origem em operações devidamente escrituradas. No caso, comprovar a contabilização da receita correspondente ao título. De outra forma, plenamente aceitável a pretensão do fisco de considerar que o depósito bancário, seja ou não desconto de título de crédito, é resultado de vendas não registradas.

11.1.7.4. Assim, voto pela manutenção da tributação dos valores referentes a desconto de títulos.

Em recurso, a defesa assim se manifestou:

17. (...) Note-se que – ao declinar que, se a transação bancária não está contabilizada, “a pessoa deve demonstrar que o valor depositado tem origem em operações devidamente escrituradas” e que “de outra forma, plenamente aceitável a pretensão do fisco de considerar que o depósito bancário, seja ou não desconto de título de crédito, é resultado de vendas não registradas” – a DRJ está indo frontalmente contra a Lei 9.430/96.

18. Ora, justamente, a lei manda afastar a presunção de omissão quando se identifique a causa do crédito. Caso assim não fosse, estar-se-ia diante de imponderabilidade, segundo a qual, todo e qualquer valor não contabilizado, independente de ser tributável ou não, seria sujeito à tributação.

19. Em valendo o argumento da DRJ, ter-se-ia que a presunção legal seria ‘iuri et de iure’ e, não, a presunção relativa criada pelo legislador. No presente caso, o extrato bancário já fornece o pleno afastamento da presunção. Já é, em si, a prova, cujo ônus foi invertido, produzida pelo sujeito passivo.

Equívoca-se o Contribuinte.

De acordo com o permissivo legal contido no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a pessoa jurídica deve demonstrar que o valor depositado tem origem em operações não tributadas, que seria o caso, em tese, de desconto de título de crédito.

Porém, mesmo alertado pela DRJ, não apresenta cópia do citado documento, insistindo na suficiência do extrato bancário, que pouco esclarece. Assim, mantem-se a tributação dos valores em questão.

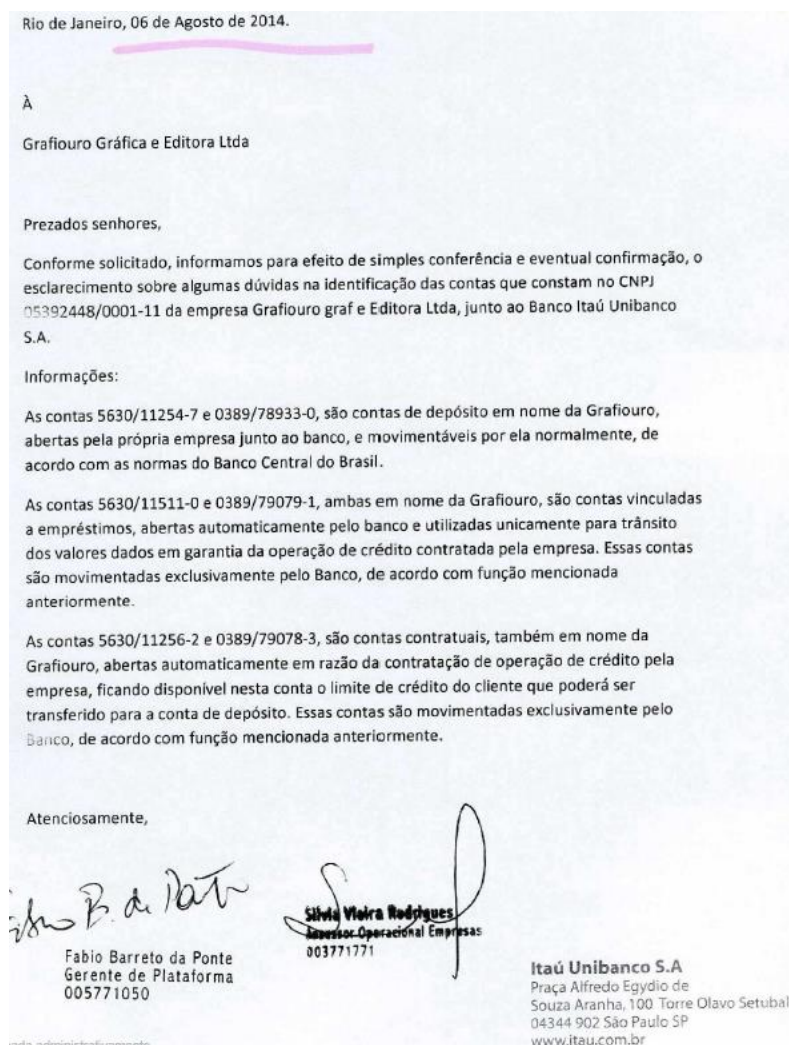
Alega ainda o Contribuinte que os créditos sob a rubrica “recebimento de fornecedor” (ou de clientes) não devem compor os valores tributados como omissão de receita, devendo ser excluídos da tributação.

Como se disse no tópico anterior, cabe ao contribuinte o ônus da prova, e os extratos, com identificação resumida ou com clareza comprometida, não se mostram suficientes para comprovação da origem dos valores creditados em conta bancária. Inexistindo prova hábil e idônea, mantém-se a tributação destes valores.

A Recorrente contesta ainda os valores depositados nas contas correntes nº 79.078, 79.079 e 11.511, do Banco Itaú, ag. nº 389 e 5630. Segundo a Recorrente, são contas de empréstimo e de mero trânsito, e que teriam sido abertas pelo próprio banco para melhor gerir o fluxo de numerário e portanto devem ter excluídos os valores que por ela transitaram, no montante de R\$ 1.134.920,16.

A DRJ negou o pedido sob o argumento que a declaração carreada aos autos, quando do protocolo da impugnação, não era apta para concluir que os valores depositados em tais contas seriam passíveis de exclusão da base imponible, pois apesar de terem sido abertas pela instituição financeira, todas seriam, em tese, passíveis de depósitos de valores pela Interessada.

Contrapondo-se a este argumento, a Recorrente fez anexar ao seu recurso voluntário, correspondências trocadas com o banco, em especial documento da lavra da própria instituição, cujas informações assim se resumem (e-fls. 660).



Como se vê, as três contas correntes (79.078, 79.079 e 11.511) são movimentadas exclusivamente pelo banco, devendo os valores que transitaram nas mesmas serem objetos de exclusão da base imponible apurada pela fiscalização.

Assim, acolho o pedido de exclusão do montante de R\$ 1.134.920,16, depositados no Banco Itaú, contas 79.078, 79.079 e 11.511, de titularidade da Recorrente.

Em relação à conta nº 11.254 do Banco Itaú, a Recorrente insiste na exclusão de valores já analisados pela DRJ e sem que haja prova adicional. Neste ponto, por concordar com a análise da decisão recorrida, reproduzo abaixo os fundamentos lá adotados, para adotá-los como razões de decidir:

11.1.9.8. Da conta nº 11.254 do Banco Itaú, quer a interessada a exclusão dos valores seguintes, que seriam resgates de investimentos e/ou transferência bancária entre contas de mesma titularidade, ou ainda cheques devolvidos:

Itaú – Conta: 11254		
DATA	VALOR	HISTÓRICO
07/08	4.521,04	Resgate Invest Fix
08/08	11.890,12	Resgate Invest Fix
20/08	1.215,99	Resgate Invest Fix
20/08	1.215,99	Transf. C/I para C/C
21/08	500,00	Regaste Invest Fix
21/08	500,00	Transf. C/I para C/C
22/08	5.659,07	Regaste Invest Fix
22/08	5.659,07	Transf. C/I para C/C
11/09	6.184,48	Regaste Invest Fix
11/09	6.184,48	Transf. C/I para C/C
06/10	2.904,09	Resgate Aplic Aut
06/10	2.904,09	Transf. C/I para C/C
16/10	1.736,64	Resgate Aplic Aut
16/10	1.736,64	Transf. C/I para C/C
07/11	21.778,81	Resgate Aplic Aut
07/11	21.778,81	Transf. C/I para C/C
10/11	946,74	Resgate Aplic Aut
10/11	946,74	Transf. C/I para C/C
11/11	868,09	CEI 000025 Dep Chq – Cheque devolvido
18/11	1.098,71	Resgate Aplic Aut
18/11	1.098,71	Transf. C/I para C/C
03/12	899,96	Resgate Aplic Aut
04/12	1.492,80	Resgate Aplic Aut

E ainda:

04/12	1.492,80	Transf. C/I para C/C
05/12	742,15	Resgate Aplic Aut
05/12	742,15	Transf. C/I para C/C
16/12	2.474,59	Resgate Aplic Aut
16/12	2.474,59	Transf. C/I para C/C
TOTAL	111.647,35	

11.1.9.9. Conferindo os valores apontados no quadro acima pela interessada e cotejando-os com a análise de dados feita pela Fiscalização, base para o lançamento, verificamos:

Valores de 07/08 a 11/09	
Valor (em R\$)	Julgamento
4.521,04	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 337
11.890,12	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 337
1.215,99	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 339
1.215,99	Não comprovado – valor em duplicidade
500,00	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 339
500,00	Não comprovado – valor em duplicidade
5.659,07	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 340
5.659,07	Não comprovado – valor em duplicidade
Total exonerado mês de agosto – R\$ 23.786,22	
6.184,48	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 343
6.184,48	Não comprovado – valor em duplicidade
Total exonerado mês de setembro – R\$ 6.184,48	
Total comprovado para 3º trimestre – R\$ 29.970,70	
Valores de 06/10 a 16/12	
2.904,09	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 346
2.904,09	Não comprovado – valor em duplicidade
1.736,64	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 348
1.736,64	Não comprovado – valor em duplicidade
Total exonerado mês de outubro – R\$ 4.640,73	
21.778,81	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 355
21.778,81	Não comprovado – valor em duplicidade
946,74	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 355
946,74	Não comprovado – valor em duplicidade

868,09	Comprovado - devolução de cheque, fl. 356
1.098,71	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 356
1.098,71	Não comprovado – valor em duplicidade
Total exonerado mês de novembro – R\$ 24.692,35	
899,96	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 359
1.492,80	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 359
742,15	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 360
742,15	Não comprovado – valor em duplicidade
2.474,59	Comprovado – transf. CI para C/C, fl. 361
2.474,59	Não comprovado – valor em duplicidade
Total exonerado mês de dezembro – R\$ 5.609,50	
Total comprovado para 4ª trimestre – R\$ 34.942,58	

11.1.9.10. Destarte, defiro em parte o pedido da impugnante para exonerar da base imponible os valores constantes da tabela acima, o valor R\$ R\$ 29.670,70 do período de apuração 3º trimestre de 2008 e R\$ 34.942,58 do PA 4º trimestre de 2008.

Ressalte-se que os valores de R\$ 29.670,70 e o R\$ 34.942,58 já foram excluídos da base imponible pela DRJ, e por isso, não são objetos de Recurso Voluntário. Assim, mantem-se a tributação dos valores não comprovados.

Dos Lançamentos da CSLL, PIS e COFINS

Os lançamentos referidos foram feitos com base nas omissões de receita apuradas no lançamento de IRPJ.

Assim, aplica-se aos lançamentos reflexos o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, pois as omissões de receita apuradas neste são base de cálculo das contribuições referidas.

Do Arbitramento

Em relação ao arbitramento, não houve insurgência por parte da Interessada. Dessa forma, valida-se a autuação pelo lucro arbitrado praticada pela Autoridade Fiscal.

Da Exclusão do Simples

A interessada foi excluída do Simples Nacional através do Ato Declaratório Executivo DRF/RJI nº 250, de 5 de dezembro de 2012, por haver falta de escrituração do livro Caixa, assim como não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive a bancária, nos termos do artigo 29, inciso VIII, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Além de não impugnar a matéria, a interessada também não registra em seu recurso qualquer motivo de discordância quanto à sua exclusão.

Assim, considero que a sua exclusão do Simples Nacional está consolidada nesta esfera administrativa por falta de impugnação quanto ao ato.

Da Multa Qualificada

Quanto ao tema, o contribuinte sustenta a impossibilidade de presunção de fraude ou dolo do qual decorra a aplicação da multa de 150% nos lançamentos tributários, invocando, em seu favor a Súmula CARF nº 14.

O fato invocado pela fiscalização para justificar a aplicação qualificada da multa foi a não escrituração de contas bancárias. Veja-se:

14. DA MULTA - Como o contribuinte não escriturou nenhuma das contas bancárias, inclusive aquelas por ele apresentadas à Fiscalização, aplica-se a **MULTA QUALIFICADA** de 150% previsto no art. 957, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda/RIR/99 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44), e inciso I, do art. 1º, da Lei 8.137/90. A este respeito, cabe transcrever as seguintes ementas do Conselho de Contribuintes, atual Conselho de Recursos Fiscais:

"A omissão de expressiva e vultosa quantia de rendimentos não oferecidos à tributação demonstra a manifesta intenção dolosa do agente, tipificando a infração tributária como sonegação fiscal." (2ª CC/3ª Câmara/Acórdão 203-09129 em 13/08/2003)

"A multa majorada há de ser imposta pela simples enunciação dos fatos, sem necessidade do apoio em indícios que possam, por si só, instruir e sustentar a acusação. A movimentação de conta bancária adrede oculta e não-alcançável por uma singela auditoria fiscal é prática subterrânea, submissa a multa majorada. 1ª CC/7ª Câmara/Acórdão 107-07637.

Segundo a fiscalização, o fato do contribuinte não ter escriturado suas contas bancárias, inclusive aquelas por ele apresentadas à Fiscalização, tal conduta enquadraria-se no disposto do art. 44, da Lei nº 9.430/96 e inciso I da Lei nº 8.137/90, ou seja, autorizaria-se a duplicação da multa, de 75% para 150%.

A decisão recorrida manteve a qualificação, nos seguintes termos:

17.3. Os fatos invocados para caracterizar a fraude pela fiscalização teriam sido a existência de grande volume de movimentação financeira de origem não comprovada.

17.4. Passo a decidir se cabe a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%.

[...]

17.9. No caso dos presentes autos, a autoridade fiscal justifica a aplicação qualificada da multa pelos seguintes fatos: "o contribuinte não escriturou nenhuma das contas bancárias, inclusive aquelas por ele apresentadas à Fiscalização". Também faz referência a Acórdãos do Carf que entendem como cabível a multa qualificada por falta de escrituração de movimentação bancária e pela existência de grande volume de rendimentos não oferecidos à tributação.

17.10. Dos fatos presentes nos autos destaco:

- a omissão de receita mantida neste julgamento após as comprovações feitas pela interessada foi R\$ 7.066.765,33 e a receita declarada foi R\$ 825.110,10, fl. 39.

Assim, a receita declarada corresponde a menos de 12% da omissão de receita apurada e mantida neste julgamento;

- não foi registrado em sua escrituração a totalidade de sua movimentação;

- conforme demonstrativo de fl. 421, com as exclusões feitas nesta decisão, os créditos do Banco do Brasil correspondem a aproximadamente a 75% do total de omissões de receita mantidas neste julgamento. Os extratos deste banco somente foram entregues ao autuante na 2ª intimação e após a afirmação de que já era do conhecimento da RFB da existência da referida conta no Banco do Brasil, conforme intimação de fl. 9, item 2;
- parte de sua movimentação bancária somente foi conseguida mediante RMF, fls. 253/260;
- a expressiva omissão de receita se deu em todos os trimestres do ano-calendário.

17.11. Pelos fatos apresentados, entendo que a interessada tentou não dar conhecimento à autoridade tributária de sua real movimentação bancária, que resultaria na aferição de omissão de receita, estando tipificada a infração presente no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com a consequente procedência da multa qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento)

Ocorre que nenhum destes fatos (ou melhor, condutas), nem aquele apresentado pela fiscalização (não escrituração da movimentação bancária), muito menos o fato adicional apontado pela decisão recorrida (grande volume de movimentação financeira), evidenciam o tipo necessário para majorar a multa para o percentual de 150.

Penso que a aplicação da qualificação da multa revela-se adequada quando a administração tributária se desincumbe do ônus de demonstrar que o sujeito passivo utilizou-se, conscientemente, de mecanismos ou instrumentos que intencionalmente ocultem fatos jurídicos que geram o dever de pagar o tributo.

Ou seja, para que se possa cogitar da multa qualificada de 150%, imprescindível que a autoridade fiscal identifique e comprove a exata ação ou omissão dolosa, tanto no aspecto objetivo (prática de ato ilícito), quanto no aspecto subjetivo (vontade ou intenção de lesar o fisco).

Essas situações normalmente são identificadas através de uso de meios inidôneos para acobertar fatos que dão origem ao crédito tributário ou pela prática de medidas que induzam a erro o trabalho da fiscalização.

Trata-se dos denominados atos dolosos ou fraudulentos, que levam ao caminho da sonegação ou evasão fiscal, tais como uso de “notas fiscais frias”, “notas fiscais de favor”, contabilidade paralela, conta bancária não declarada (“caixa 2), interposição fraudulenta de pessoas (“laranjas” ou “testa de ferro”), falsidade ideológica, documentos falsos etc.

No caso concreto, inexistente registro de utilização de qualquer medida fraudulenta por parte do contribuinte. Pelo que se vê dos autos, consubstanciado no próprio relato da fiscalização (TVF), a qualificação adveio tão somente porque o contribuinte não escriturou sua movimentação bancária.

Ora, a ausência de escrituração da movimentação bancária não comprova a existência de ação dolosa do contribuinte para impedir ou retardar o conhecimento da sua condição de contribuinte ou o fato gerador dos tributos lançados, quanto mais, no caso dos autos, onde o lançamento baseou-se exclusivamente em registros bancários.

De fato, considerando-se as gravíssimas consequências da qualificação da multa, que ultrapassam a questão pecuniária, adentrando no terreno do direito penal tributário, não pode a sonegação, fraude ou conluio serem presumidas.

E, no caso da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, há ainda uma atenuante: quando a autoridade fiscal faz a opção por fiscalizar o contribuinte com base na movimentação bancária, ela impõe a si mesma algumas limitações, e no caso, uma delas diz respeito à multa qualificada, que em tese não se coaduna com presunções, a não ser que ela desenvolva um esforço probatório extra para demonstrar a ocorrência das causas de qualificação da multa, e aplique o percentual elevado, mas não foi este o caso.

Embora a presunção utilizada para efetuar o lançamento tenha respaldo em lei, ela não serve para provar o intuito doloso do Contribuinte, para a prática infracional. Essa prova tem que ser direta. As peculiaridades descritas no Termo de Verificação, em nada alteram as características da ocorrência do fato gerador, até mesmo porque ele foi presumido.

Acrescente-se: o fato apontado “*não escrituração da movimentação bancária*”, justificou, no caso, o arbitramento do lucro do contribuinte e, portanto, não poderia ele servir ao mesmo tempo para a qualificação da multa de ofício.

De igual modo, também não prospera o argumento adicional apontado pela DRJ, qual seja, numa suposta *existência de grande volume de rendimentos não oferecidos à tributação*.

Dizer que a infração foi cometida em montante significativo da infração, quando em confronto com aquilo efetivamente recolhido ou declarado, nada mais é do que adotar a própria infração, presumidamente apurada, como fundamento para a duplicação da sanção correspondente, sem desincumbir da obrigação fiscal de provar a conduta delituosa de sonegação, fraude ou conluio.

Características da própria omissão não servem de fundamento para qualificação da multa de ofício. Nesse sentido, transcrevo a seguinte passagem do voto proferido pelo Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, no Acórdão 9101-005.151:

[...] apontar que a infração cometida foi de larga monta e/ou proporção, quando em confronto com aquilo efetivamente recolhido, igualmente, representa mera conjectura sobre a sua dimensão financeira (quantitativa), característica essa do tributo exigido que não encontra qualquer respaldo legal no sistema tributário nacional para se revestir de motivo para a qualificação da sanção. Novamente, adota-se elemento da própria infração, e sobre ele elucubra-se, para arrimar a exasperação penal.

Diga-se mais: a partir de qual proporção da infração de omissão de receitas a multa de ofício deixa de ser devida na monta de 75% e passa ser aplicada em dobro, na casa dos 150%?

Duas vezes aquilo ofertado a tributação? Quarto vezes? Ou só a partir de oito vezes? Ou, talvez, somente depois de dez vezes?

Tal exercício acima procedido deixa claro que a ausência da devida jurisdicização de tal fato (ou melhor, característica quantitativa, extraída da análise do débito apurado), como elemento apto para qualificar a multa de ofício, furta qualquer previsibilidade, segurança, isonomia ou certeza na aplicação do Direito, o que deve ser rechaçado.

E, nesse sentido, tratando-se de pena, tal ausência de respaldo legal objetivo e expresso – seja em relação à reiteração ou à proporção da infração, ou mesmo a ambas as características conjugadas - resulta na sua conseqüente sujeição total ao crivo hermenêutico, discricionário, da Autoridade Fiscal, reforçando a sua ilegitimidade para a devida e hígida motivação da qualificação da multa, o que contraria, inclusive, a axiologia prestigiada, desde 1966, no art. 112 do CTN.

Ainda que o senso íntimo de justiça fiscal e de proteção ao Erário de muitos possa restar sensibilizado pelas dimensões e pela duração do inadimplemento tributário, repita-se: não existe qualquer discrímen legal correspondente a tais circunstâncias que justifique maior severidade punitiva em face do sujeito passivo na exigência daquilo devido.

Em outras palavras, torna-se necessário que a autoridade administrativa faça um esforço adicional, de forma a comprovar que o sujeito passivo agiu de forma deliberada e consciente, na prática do delito sonegação, fraude ou conluio, para que haja aplicação da multa qualificada, o que no caso, como restou evidenciado, não ocorreu.

Portanto, nestes termos, a multa aplicada deve ser reduzida ao percentual de 75%.

Conclusão

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade e no mérito, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para: i) acolher o pedido de exclusão do montante de R\$ 1.134.920,16, depositados no Banco Itaú, contas 79.078, 79.079 e 11.511, de titularidade da Recorrente; ii) reduzir a multa aplicada para percentual ordinário de 75%.

Assinado Digitalmente

JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA