



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

**Processo n°** 12571.000034/2009-55  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.237 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 31 de julho de 2014  
**Matéria** IRPJ/Reflexos  
**Recorrente** CARVÃO PAPALÉGUAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2003, 2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de contestar o lançamento, descabe a alegação de nulidade

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO

A existência de depósitos bancários de origem não comprovada pela pessoa jurídica regularmente intimada autoriza o lançamento de ofício por omissão de receitas.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS. DUPLICATAS E CHEQUES PRÉ-DATADOS DESCONTADOS.

Caracterizam receita omitida os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, referentes a duplicatas e cheques pré-datados recebidos mediante desconto antecipado do valor, cuja origem não foi justificada como referente a receitas tributadas, não tributáveis, tributadas na fonte ou isentas, nem que tenham sido considerados em duplicidade.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e COFINS.

Tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos , em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Jorge Celso Freire da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão da 1ª Turma da DRJ/Salvador. Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Trata o processo de autos de infração exigindo os impostos e contribuições:..

a) Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ -Simples, fls. 671/680, no valor de R\$ 52.800,33, devido a:

a. a omissão de receitas da atividade, relativas a depósitos bancários não escriturados recebidos em contas bancárias de sua titularidade com fatos geradores mensais de 31/01/2004 a 31/12/2004;

b. insuficiência de recolhimento nos períodos com fatos geradores mensais de 31/01/2004 a 31/12/2004, resultante da alteração nas alíquotas de recolhimento do Simples, em razão das omissões que aumentaram o valor das receitas;

c. a autuação tem por base legal: art. 24 da Lei nº9.249, de 26 de dezembro de 1995; arts. 2º, 2º 3º § 1º a, 5º, T, § 1º e 18 da Lei nº9.317, de 05 de dezembro de 1996; art. 24 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998; arts. 186, 188 e 199 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999);

b) contribuição ao Programa de Integração Social - PIS - Simples, fls. 681/690, no valor de R\$ 52.800,33, relativamente às mesmas infrações e mesmos períodos, com base no art. 3º, h da Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970, c/c o art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973; arts. 2º, I, 3º, 9º da Medida Provisória nº 1.249, de 14 de dezembro de 1995, e suas reedições; arts. 2º. § 2º, 3º. § 1º. °bº, 5º, 7º, S 1º, 18 da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998;

c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL-Simples, fls. 691/700, no valor de R\$ 82.180,48, relativamente às mesmas infrações:

a. a omissão de receitas da atividade, relativas a depósitos bancários não escriturados recebidos em contas bancárias de sua titularidade com fatos geradores mensais de 31/01/2004 a 31/12/2004;

b. insuficiência de recolhimento nos períodos com fatos geradores mensais de 31/01/2004 a 31/12/2004, resultante da alteração nas alíquotas de recolhimento do Simples, em razão das omissões que aumentaram o valor das receitas;

c. base legal no art. P da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; arts.

2º, § 2º, 3º, § 1º, "c", 5º, T, § 1º, 18, da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998;

d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins-Simples, fls. 701/711, no valor de R\$ 164.360,96, relativamente às mesmas infrações:

a. a omissão de receitas da atividade, relativas a depósitos bancários não escriturados recebidos em contas bancárias de sua titularidade com fatos geradores mensais de 31/01/2004 a 31/12/2004;

b. insuficiência de recolhimento nos períodos com fatos geradores mensais de 31/01/2004 a 31/12/2004, resultante da alteração nas alíquotas de recolhimento do Simples, em razão das omissões que aumentaram o valor das receitas;

c. com base nos arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, arts. 2º, § T, 3º, 1º, "c/", 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998;

e) Contribuição para a Seguridade Social - INSS-Simples, fls. 711/720, no valor de R\$ 345.117,89, relativamente às mesmas infrações e mesmos períodos, com base nos arts. 2º, § 2º, 3º, § 1º, 5º, 7º, § 1º, 18, da Lei nº 9.317, de 1996; art. 3º da Lei nº 9.732, de 1998

2. Exige-se multa de ofício de 75% sobre os impostos e contribuições devidos, do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c o art. 19 da Lei nº 9.317, de 1996, respectivamente, e juros de mora segundo o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996.

3. Às fls. 721/722, encontram-se demonstrados pela fiscalização os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta apurada do art. 23, II, da Lei nº 9.317, de 1996, e alterações; às fls. 723/729, o demonstrativo de apuração dos valores não recolhidos e às fls. 730/735, apuração do imposto/contribuição sobre diferenças apuradas.

4. Às fls. 736/741, o autuante descreveu os fatos no Relatório de Ação Fiscal, que inclui o Anexo Único, tabela demonstrativa dos valores individuais e mensais dos depósitos/créditos autuados de fls. 742/749; informa que foi emitido Ato Declaratório Executivo de exclusão da empresa do Simples para o ano-calendário 2005, por excesso de receita bruta e lavrada autuação em outra sistemática, no processo nº 12571.000045/2009-35; às fls. 754/755, descreve a Representação Fiscal para Fins Penais, por ele apresentada processo nº 12571.000049/2009-13.

5. Cientificada em 06/05/2009, fl. 753, a interessada apresentou a impugnação tempestiva em 03/06/2009, fls. 763/795, por meio de seu representante legal, fl. 796, com os documentos de fls. 797/835

6. Diz Tratar-se de exigência fiscal calcada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, arbitramento da receita com base na simples movimentação financeira do contribuinte, sem qualquer nexo causal.

7. Invoca o Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, que regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105 de 10 de janeiro de 2001,

relativamente à requisição, acesso e uso pela RFB das informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras, para acusar que se desobedeceu a determinação de que tal exame somente poderia se dar quando houvesse procedimento de fiscalização em curso e tais exames fossem considerados indispensáveis, sendo que o procedimento fiscal somente tem início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), sendo a autoridade competente para o emitir o Coordenador Geral, Superintendente, Delegado ou Inspetor.

8. Por isso, pleiteia a nulidade da autuação porque os autos de infração foram lavrados em procedimento fiscal com o mandado vencido conforme explica:

a. Que o Termo de Início de Fiscalização teve como base o Mandado nº 274/08, fls. 2/3, emitido em 09/06/2008, recebido pela interessada em 13/06/2008, sendo que o prazo máximo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) segundo o art. 11, I e II da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, é de 120 (cento e vinte) dias, renováveis a cada 60 (sessenta) dias, e se extingue pela conclusão do procedimento ou pelo decurso de prazo; e na emissão de novo MPF não poderá ser indicado o mesmo Auditor responsável pelo mandado extinto;

b. Que o agente renovou Termo de Intimação nº 772/2008, em 11/08/2008, com vencimento em 30/09/2008, mas, mesmo vencido, o agente continuou a fiscalização, emitindo novo Termo de Continuação emitido em "06/10/2008, com vencimento em 30/09/2009"; que, "vencido o mandado este recebido pela autuada em 01/10/2008, mesmo vencido emitiu novo mandado em 02/11/2008, e somente em 29/01/2009 continuando a fiscalização com mandado já vencido, emitiu nove (sic) mandado em 29/01/2009. este vencido em 29/03/2009, concluindo a fiscalização com os mandados vencidos em 29/04/2009 da lavratura do auto, trinta dias após último vencimento, cópias em anexo, docs.nºs 2 a 34°-

c. Que, por isso, inexistindo no ato regulamentar atribuição para delegação de competência, o MPF e um ato irregular de indiscutível nulidade, porque assinado por servidor incompetente, com base no qual não poderia o auditor encarregado da execução da fiscalização ter continuado com os mandados vencidos;

d. Portanto, requer que se determine a emissão de novo MPF de que trata o parágrafo único do art. 15 (do Decreto nº 3.724, de 2001), nomeando novo responsável pela execução e conclusão do procedimento fiscal.

9. Também aponta nulidade na autuação devido à aplicação de multa de 75% do imposto atualizado, quando o correto seria de 50%.

10. Assevera que a omissão de receitas deve ser provada pela fiscalização; aponta defeitos no Termo de Início de Fiscalização e no Termo de Intimação nº 40/2009, onde questiona a informação fiscal de que a não identificação dos depósitos implicaria na tributação por omissão de receitas e reclama que o art. 42 e §§ da Lei nº 9.430, de 1996, não estabelecem que a documentação comprobatória das origens dos depósitos bancários deva ser "coincidente em datas e valores" e cita comentários publicados na revista DDT nº 66, fl. 69, de que o art 6º da LC nº 105, de 2001, à luz do Decreto nº 3.724, de 2001, interpretado sistematicamente, asseguraria às instituições e aos contribuintes o direito de não fornecerem informações que identifiquem a origem ou a natureza dos gastos a partir

deles efetuados, só devendo informar valores dos débitos e créditos efetuados no período sob fiscalização, bem como determinam que tais informações sejam conservadas sob sigilo fiscal, conforme o art. 198 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

11. Acerca da movimentação financeira informada pelas instituições, afirma que, da totalidade dos depósitos autuados, as planilhas que anexa informam os lançamentos a débito (sic) que não podem ser considerados receitas:

- a. R\$ 50.000,00 de capital de giro parcelado do ano 2004, em 29/12/2004 doc. 35;
- b. Cheques e duplicatas descontados em 2004, no total de R\$ 362.784,91, doc. 36;
- c. R\$ 933.280,38 de "Redução de Saldo Devedor", doc. 37/38.

12. Disserta acerca das diferenças entre receita bruta e rendimentos, para concluir que "a movimentação financeira carrega o custo da produção e que o preço de venda contido nos respectivos lançamentos bancários, só poderiam ser considerados omissão de receita, se corroborados com levantamento físico da produção e do estoque, dívidas contraídas e não quitadas com instituições, impostos e terceiros, que evidenciasse a saída de produtos sem controle das operações"; aduz que a ilação de omissão de receita tirada do confronto da movimentação financeira não assegura a certeza do direito do fisco e a segurança jurídica indispensáveis à cobrança do tributo sem ferir o princípio da legalidade, portanto, para que se legitime a lavratura do auto de infração, é necessário que a autoridade fiscal aprofunde a investigação e colha elementos de prova, dado que o CTN consagrou o princípio da reserva legal e a própria jurisprudência administrativa entende que o procedimento fiscal é inválido e nula a exigência fiscal, se não demonstrado o auferimento de receita e que a tributação com base nos valores dos depósitos somente é possível se a fiscalização lograr vinculá-los às transações comerciais da pessoa jurídica ou demonstrar que as importâncias depositadas deixaram de ter como contrapartida receitas contabilizadas.

13. A título de mérito, invoca o princípio da verdade material, ressaltando que o importante na atividade administrativa de lançamento é a produção da prova; que até a edição da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, as provas poderiam ser juntadas praticamente a qualquer tempo, sem preclusão do direito do contribuinte, porém no processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fiscal, enquanto que as afirmações que importem em redução, exclusão, suspensão ou extinção do créditos tributário competem ao contribuinte; que o ônus da prova incumbe a quem alega; que o direito tributário adotou o ônus subjetivo da prova - um fato alegado por uma das partes e não contestado pela outra se tem como provado - porém por outro lado, adotou a teoria do ônus da prova, art. 131 do Código do Processo Civil - CPC, Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, de que o juiz apreciará livremente a prova; e o art. 333 do CPC prevê que o ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo modificativo ou instintivo do direito do autor; então, quanto à exigência tributária:

a. A autoridade lançadora deve provar que o sujeito passivo omitiu rendimentos;

b. Cabe ao sujeito passivo provar abatimentos, deduções e isenções c. Sempre que se verifica litígio há, por presunção, incerteza sobre qual o direito aplicável ao caso e por isso devem as partes oferecer provas para a formação da convicção daquele que irá decidir; se a incerteza diz respeito a fatos, cabe à parte o encargo de provar que os fatos realmente aconteceram, pois indício e pretexto jurídico que autoriza o desencadeamento do processo de investigação, mas não é a prova, como no presente caso e o Conselho de Contribuintes tem se pronunciado reconhecendo a imprestabilidade de lançamentos que não tragam mínimos elementos de segurança necessários a demonstrar e embasar o fato nele presumido pela fiscalização, não bastando ao fisco acusar, deve também fundamentar e destaca que, no presente caso, o fisco adota critérios contraditórios, como por exemplo, na apuração dos fatos quando exige a comprovação da "origem de valores que deram suporte aos créditos bancários", com documentos hábeis e idôneos e "coincidentes em datas e valores", fazendo uso de suposto poder discricionário do autor do feito, ora aceitando, ora negando as justificativas apresentadas pela contribuinte; que, sendo a renda (art.43 do CTN) produto do capital, do trabalho ou combinação de ambos e de acréscimos patrimoniais, a auçada apresentou decréscimo patrimonial no ano auçado, com prejuízo e dívidas inclusive auçadas contra ela e não quitadas.

14. Aponta a irretroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996 (que instituiu a CPMF), e que facultou a utilização das informações prestadas pelas instituições para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário, para lançamento fiscal; que o Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro (alterado pela Lei nº 9.047, de 8 de maio de 1995), art. 1º, § 4º estabelece que as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova e que até a LC nº 105, de 2001, era inquestionável a inviolabilidade do sigilo bancário; que a par de ser constitucional ou não o direito à quebra do sigilo bancário pelo fisco, para fins tributários, a utilização retroativa do direito tem sido examinado pelo Poder Judiciário e transcreve acórdão do TRF 4ª região de 14/11/2002, que reconhece a irretroatividade dos efeitos da LC nº 105, de 2001.

15. Conclui que o auto é nulo seja pelos mandados de procedimento fiscais vencidos, como pela multa de 75% que deveria ser de 50%, e pelos valores indevidamente apontados como omissão relacionados nas planilhas que anexa, assim como porque ausentes os requisitos de liquidez, certeza e exigibilidade.

16. O processo se compõe de 5 (cinco) volumes.

A DRJ MANTEVE EM PARTE os lançamentos, nos termos das ementas abaixo:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.**

Somente ensejam a nulidade os atos e lermos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

**NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO POR AFRFB DESIGNADO EM MPF-F NÃO EXTINTO.**

Descabe o pleito de nulidade de auto de infração lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil designado em Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) regularmente emitido e que não se encontrava extinto na data da ciência da autuação, dado que foi sucessivamente prorrogado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

#### MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei, aplicado sobre o imposto e contribuições devidos.

#### SIGILO BANCÁRIO.

A legislação autoriza à autoridade competente requisitar informações referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, e depois de o sujeito passivo ter sido intimado para a apresentação de informações sobre movimentações financeiras necessárias à execução do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

#### RETROATIVIDADE DA LEI.

A Lei Complementar 105, de 2001 e a Lei 10.174, de 2001 tem aplicação retroativa face o comando expresso no § único do art. 144 do CTN

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e

Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte-Simples

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

#### OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

#### LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

#### DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS. FINANCIAMENTO BANCÁRIO. ESTORNOS DE DÉBITOS.

Devem ser excluídos da autuação por omissão de receitas com base na presunção legal relativa a depósitos/créditos bancários de origem não esclarecida, financiamentos bancários recebidos, assim como valores de créditos, que constituem estornos de valores deduzidos, e que não alteraram os saldos das contas.



**DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS. DUPLICATAS E CHEQUES PRÉ-DATADOS DESCONTADOS.**

Caracterizam receita omitida os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, referentes a duplicatas e cheques pre-datados recebidos mediante o desconto antecipado do valor, cuja origem não foi justificada como referente a receitas tributadas, não tributáveis, tributadas na fonte ou isentas, nem que tenham sido considerados em duplicidade.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: PIS, COFINS, CSLL E INSS - SIMPLES.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido. Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF, reprisando em sua literalidade todos os pontos trazidos anteriormente na impugnação.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF, repetindo literalmente os pontos trazidos anteriormente na impugnação, sem ao menos sequer deixar de fazer constar insurgências quanto a valores já expurgados pela decisão de piso, tais como os itens "a" e "c":

- a. R\$ 50.000,00 de capital de giro parcelado do ano 2004, em 29/12/2004  
doc. 35;
- b. Cheques e duplicatas descontados em 2004, no total de R\$ 362.784,91,  
doc. 36;
- c. R\$ 933.280,38 de "Redução de Saldo Devedor", doc. 37/38.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade.

**Nulidade-MPF**

Pleiteia a nulidade dos autos de infração alegando que o fiscal autuante já não mais era autoridade competente para tanto, dado que teriam sido lavrados depois de vencidos os prazos de validade dos MPF-F. Outras insurgências se tratam na verdade de análise meritória: sua insurgência quanto à multa de ofício de 75% e quanto à falta de provas das omissões de receita apontadas.

O MPF é mero instrumento interno de planejamento, controle e gerência das atividades de fiscalização, disciplinado por portarias da Receita Federal que não têm o condão de alterar a competência atribuída ao auditor fiscal e não o desoneram da atividade obrigatória e vinculada do lançamento.

O art. 142 do Código Tributário Nacional expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. E esta autoridade, nos termos da Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e do Decreto nº 2.225, de 1985, é o auditor fiscal da Receita Federal. Logo, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem ele o dever indeclinável de promover o lançamento.

Neste sentido direciona-se o Conselho de Contribuintes, conforme ementas a seguir transcritas:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PORTARIA SRF Nº 1.265/99. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância da norma infralegal não pode gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. A Portaria SRF nº 1.265/99 estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal. (Acórdão nº 203-08483 de 16/10/2002)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não tem o condão de limitar a atuação da Administração Pública na realização do lançamento. Não é o mesmo sequer pressuposto obrigatório para tal ato administrativo, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional, o que não se permite a uma Portaria. (...) (Acórdão 107-07268 de 13/08/2003)

Por conseguinte, eventual inobservância da norma infralegal em nada macularia o lançamento, razão pela qual não merece prosperar, de plano, a alegação da Recorrente.

De qualquer forma, no caso concreto sequer se configura a impropriedade alegada, o que houve foi um erro quanto à numeração do MPF e sanado em tempo, conforme deixou bastante claro a decisão de piso:

(...)Em resumo, o procedimento fiscal e autuação se deu sob a égide do MPF nº 09.1.04.00-2008-00284-9, emitido em 12/06/2008, relativo à fiscalização que se iniciou com a ciência do Termo de Início de Fiscalização Intimação nº 274/2008, em 13/06/2008, tendo sido o erro quanto à numeração do MPF ali contido sanado em 11/08/2008, mediante a comunicação contida no Termo de Intimação nº 772/2008, onde consta o código de acesso 49885166, mediante o qual o contribuinte teve acesso ao MPF, a fim de verificar seu teor e suas renovações.

Ressalte-se que, conforme fls. 829/840, a autuada, ao ser cientificada dos autos de infração do processo nº 12571.000045/2009-35, também recebeu em 07/05/2009, via o AR de fl. 840, o extrato do MPF-F nº 09.1.04.00-2008-00284-9, com prorrogações até 07/06/2009, portanto, estava perfeitamente ciente de que o MPF-F não estava extinto!

Ainda, conforme extrato desse MPF obtido no sítio da RFB, o MPF foi prorrogado até 05/10/2009, dado que o procedimento fiscal não se restringiu aos presentes autos; assim, ao contrário do reclamado, o MPF não expirou por decurso de prazo na data da ciência dos autos de infração em 06/05/2009, não incidindo na necessidade de indicação de outro auditor fiscal para a continuidade do procedimento

Analisando-se o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF (fl. 13), não se verifica a ocorrência de qualquer prorrogação extemporânea do mandado. (...)

Pelo exposto, rejeito as preliminares de nulidade.

### **Nulidade – Quebra do Sigilo Bancário – extrato bancário**

Pleiteia também a nulidade do feito fiscal alegando que os meios utilizados para a apuração dos créditos tributários ferem o sigilo bancário do contribuinte, bem assim apontando a impossibilidade de retroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996.

Recorde-se, por oportuno, que a hipótese de nulidade dos atos processuais, entre os quais se incluem os autos de infração, está prevista no Decreto 70.235/72, em seu artigo 59, inciso I, e refere-se ao caso em que a lavratura tenha sido feita por pessoa incompetente ou de decisão com cerceamento do direito de defesa, o que, evidentemente, não é o caso.

A autoridade administrativa cumpriu todos os preceitos da legislação em vigor, fazendo constar a perfeita descrição do fato e os dispositivos legais infringidos, obedecendo ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72, como se verifica nos autos.

Nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, a Receita Federal está autorizada a requisitar informações às instituições financeiras acerca da movimentação bancária dos contribuintes, independentemente de consentimento judicial, desde que, como no

caso em tela, haja procedimento fiscal em curso e os exames sejam considerados indispensáveis.

Nesse passo, aproveito a seguinte ementa, recolhida da jurisprudência do STJ, que reproduzo:

*“TRIBUTÁRIO. NORMAS DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO INTERTEMPORAL. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES OBTIDAS A PARTIR DA ARRECADAÇÃO DA CPMF PARA A CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO REFERENTE A OUTROS TRIBUTOS. RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ART. 144, § 1º DO CTN. 1. O resguardo de informações bancárias era regido, ao tempo dos fatos que permeiam a presente demanda (ano de 1998), pela Lei 4.595/64, reguladora do Sistema Financeiro Nacional, e que foi recepcionada pelo art. 192 da Constituição Federal com força de lei complementar, ante a ausência de norma regulamentadora desse dispositivo, até o advento da Lei Complementar 105/2001. 2. O art. 38 da Lei 4.595/64, revogado pela Lei Complementar 105/2001, previa a possibilidade de quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial. 3. Com o advento da Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, as instituições financeiras responsáveis pela retenção da referida contribuição, ficaram obrigadas a prestar à Secretaria da Receita Federal informações a respeito da identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações bancárias, sendo vedado, a teor do que preceituava o § 3º da art. 11 da mencionada lei, a utilização dessas informações para a constituição de crédito referente a outros tributos. 4. A possibilidade de quebra do sigilo bancário também foi objeto de alteração legislativa, levada a efeito pela Lei Complementar 105/2001, cujo art. 6º dispõe: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a Jms – 21/12/05 contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente." 5. A teor do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, ao passo que as leis de natureza material só alcançam fatos geradores ocorridos durante a sua vigência. 6. Norma que permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, por envolver natureza procedimental, tem aplicação imediata, alcançando mesmo fatos pretéritos. 7. A exegese do art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional, considerada a natureza formal da norma que permite o cruzamento de dados referentes à arrecadação da CPMF para fins de constituição de crédito relativo a outros tributos, conduz à conclusão da possibilidade da aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar 105/2001 e 1º da Lei 10.174/2001 ao ato de lançamento de tributos cujo fato gerador se verificou em exercício anterior à vigência dos citados diplomas legais, desde que a constituição*

*do crédito em si não esteja alcançada pela decadência. 8. Inexiste direito adquirido de obstar a fiscalização de negócios tributários, máxime porque, enquanto não extinto o crédito tributário a Autoridade Fiscal tem o dever vinculativo do lançamento em correspondência ao direito de tributar da entidade estatal. 9. Recurso Especial desprovido, para manter o acórdão recorrido.” (Resp nº 685.708, DJ de 20.06.2005, Relator Ministro Luiz Fux).*

É importante enfatizar que a Corte Superior, no julgamento acima destacado, considerou válida a aplicação dos artigos 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e 1º da Lei nº 10.174/2001 inclusive a fatos ocorridos no pretérito, o que nem mesmo é o caso dos autos, pois estamos tratando de fatos geradores posteriores a 2001, caindo por terra, portanto, mais essa alegação infundada do contribuinte.

Ademais, alegações de inconstitucionalidade fogem à competência das instâncias administrativas, sendo matéria inclusive sumulada pelo CARF:

**Súmula CARF nº 2:** *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*

Portanto, rejeito também esta preliminar.

### **PRESUNÇÃO LEGAL - Depósitos Bancários Sem Comprovação da Origem dos Recursos**

O art. 42, da Lei nº 9.430/1996 é cristalino ao determinar que a omissão de receitas pode ser caracterizada por meio de valores creditados em conta de depósito mantida junto à 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.

Como se vê da descrição dos fatos, a empresa não logrou comprovar, através de documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, a origem dos recursos recebidos em conta bancária. O que foi apresentado de provas efetivas durante a fase impugnatória a DRJ já acatou, como foi o caso dos itens “a” e “c” trazidos em sede impugnatória e repetidos, apesar de ter sido o seu pleito atendido nesse mister:

a. R\$ 50.000,00 de capital de giro parcelado do ano 2004, em 29/12/2004 doc. 35; b. Cheques e duplicatas descontados em 2004, no total de R\$ 362.784,91, doc. 36; R\$ 933.280,38 de "Redução de Saldo Devedor", doc. 37/38.

Em relação ao item “b”, ao invés de trazer os documentos e provas solicitados pela decisão de piso, contenta-se em repetir novamente o pleito fazendo ouvido de mercador à decisão de piso cujo trecho em referência trago à colação:

Doc. 36, fl. 833, relação de descontos de cheques pré-datados e de duplicatas, que entende comprovarem origem dos recursos e cuja exclusão da omissão de receitas detectada pleiteia; contudo ambas as operações, descontos de cheques e de duplicatas, tratam-se de operações de antecipação de recebimento de cheques ou duplicatas dos clientes; para que tais adiantamentos sejam excluídos do cômputo das receitas omitidas, a litigante deveria ter acostado os comprovantes de que esses cheques e duplicatas foram devolvidos e os respectivos adiantamentos recebidos do banco pelas operações de desconto debitados em sua conta corrente, porem nada disso foi apresentado.

Afora isso, em sede impugnatória e recursal, a interessada ao invés de tentar provar cabalmente os fatos alegados, se concentra mais em tecer considerações de direito, no sentido de enfraquecer o lançamento por ter sido lastreado apenas em presunções, bem assim com considerações de inconstitucionalidade do art. 42 da Lei nº 9.430-96.

Em relação às dúvidas postas a presunção legal estabelecida, a argumentação da recorrente denota um total desconhecimento da existência e validade do art. 42 da Lei nº 9.430-96, que representa um verdadeiro marco em termos de presunção legal de omissão de receitas, *verbis*:

*LEI nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - DOU de 30.12.96*

*“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.*

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, o ônus da prova fica invertido, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova à contribuinte. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito nessa tarefa que se lhe impunha, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, por presunção legal se toma como verdadeiro que os recursos depositados representam rendimentos do contribuinte. Por se tratar de uma presunção relativa *juris tantum*, somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Feitas tais considerações e, evidenciada a absoluta licitude do estabelecimento das presunções legais, cumpre dizer que, em relação aos anos-calendários autuados, as alegações trazidas pelo contribuinte mostram-se despropositadas, visto que, o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não as apresentou.

Há que se esclarecer também que toda a trazida à baila está completamente ultrapassada, pois refere-se ao contexto anterior à introdução da presunção legal do art. 42 da Lei n. 9.430/96, que obviamente ensejava um esforço de prova muito maior por parte do fiscal e que não mais se aplica a partir da mudança desse marco.

Ademais, alegações de inconstitucionalidade fogem à competência das instâncias administrativas, sendo matéria inclusive sumulada pelo CARF:

**Súmula CARF nº 2:** *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*

Por fim, não se pode alegar no caso concreto que o auditor não teria agido com o necessário zelo na apuração dos fatos. Diversas foram as oportunidades ofertadas para que o contribuinte exercesse o seu ônus probatório, tendo sido intimado (fls. 807/835) conforme manda a lei através de planilha onde constava os valores dos depósitos individualizados carentes de comprovação de sua origem.

Por todo o exposto, mantenho o lançamento nesse aspecto.

**Multa 75%**

Sobre a sua insurgência quanto ao patamar da multa aplicada (75%), cumpre gizar que ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões – como a de que a multa fiscal seria confiscatória – que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmulas nº 2 deste CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).

Como se vê, a aplicação da multa de 75% prevista em norma legal e vigente não pode ser afastada.

Outrossim, a jurisprudência trazida à baila do CARF trata de matéria distinta da que está sendo autuada, ou seja, a redução da multa para o patamar de 50% refere-se à multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas não pagas no regime de tributação do lucro real anual, conforme ementa abaixo transcrita pelo contribuinte em seu recurso. O que definitivamente não é o caso dos autos, cuja multa aplicada de 75% é pela falta ou insuficiência de recolhimento do tributo ao final do período de apuração:

APLICAÇÃO RETROATIVA DA MULTA MENOS GRAVOSA – A multa por falta de recolhimento da estimativa mensal, no percentual de 50%, de que trata o artigo 44. II. da Lei no 9.430/96, com redação dada pela Lei no 11.488/2007, sendo menos gravosa que a vigente ao tempo da ocorrência do fato gerador, aplica-se retroativamente, tendo em vista o disposto no artigo 106. II. "c" do Código Tributário Nacional.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento ao recurso

*(assinado digitalmente)*

Antonio Bezerra Neto