



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

Processo n° 12571.000141/2007-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.930 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de março de 2015
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente ATLÂNTICO ADMINISTRADORA DE BENS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004, 2005, 2006

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR. IRPJ e CSLL. BASE LEGAL.

Descabe a nulidade de autuação porque o lançamento complementar resultante de revisão de ofício de lançamento calcado na presunção legal do art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996, deixou de consignar em seu corpo esse dispositivo, constante da base legal e descrição no lançamento original e especificamente citado e contestado pela autuada.

REVISÃO DE OFÍCIO. RE-INTIMAÇÃO SIMULTÂNEA À CIÊNCIA DO LANÇAMENTO COMPLEMENTAR DE IRPJ E CSLL. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O cerceamento ao direito de defesa na revisão de ofício de lançamento fiscal calcado na presunção legal do art. 42 da Lei n° 9.430, de 1996, pleiteado porque a re-intimação, determinada pela DRJ, para que juntasse documentação comprobatória de depósitos alegadamente justificados, cientificada junto com o lançamento complementar resultante da revisão de ofício, não se caracterizou, se a autuada já havia sido anteriormente intimada

a justificar esses depósitos sem apresentar qualquer prova, tanto antes como depois do lançamento original e nem na impugnação ao lançamento da revisão de ofício num prazo total de 10 (dez) meses e dado que poderia e pode apresentá-los, mesmo depois do prazo para impugnação, uma vez que alegue a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, sem mencionar que, caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para futura revisão.

REVISÃO DE OFÍCIO. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR DE IRPJ E CSLL. AGRAVAMENTO DA EXIGENCIA. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Está em conformidade com a legislação que rege o processo administrativo fiscal e não é passível de nulidade o auto de infração complementar lavrado em decorrência da constatação de incorreções, que resultou em agravamento da exigência, cuja lavratura foi autorizada por autoridade competente, que não atingido pela decadência e em relação ao qual se devolveu ao sujeito passivo prazo para impugnação da matéria modificada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996. PESSOA JURÍDICA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS PERTENCENTES A TERCEIRO. OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. EFETIVO TITULAR DAS RECEITAS.

Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

OMISSÃO DE RECEITAS. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO SUBMETIDO A PESSOA JURÍDICA.

Verificada omissão de receitas, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a ser lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida à pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO.

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

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MOVIMENTAÇÃO DE CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIRO NÃO ESCRITURADO. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA.

Caracteriza evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 957, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000, de 1999, autorizando a qualificação da multa de ofício, a prática reiterada utilizada pela contribuinte em manter a margem da escrituração conta bancária movimentada em nome de terceiros, para acobertar operações próprias, como forma de ocultar a ocorrência do fato gerador e subtrair-se à obrigação de comprovar os recolhimentos dos impostos e contribuições sobre as receitas auferidas.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum. Assim, o decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível

Preliminares Rejeitadas.

Recurso Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Ausentes momentaneamente os Conselheiros Frederico Augusto Gomes de Alencar e Carlos Pelá. Participou do julgamento a Conselheira Maria Elisa Bruzzi Boechat.

(Assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Maria Elisa Bruzzi Boechat e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

ATLANTICO ADMINISTRADORA DE BENS LTDA., contribuinte inscrita no CNPJ/MF sob nº 05.884.860/0001-59, com domicílio fiscal na cidade de Ponta Grossa, Estado de Paraná, na Rua Franco Grilo, nº 671, Bairro Oficinas, jurisdicionada a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa - PR, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 1633/1642 prolatada pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – PR recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 1648/1665.

Contra a contribuinte, acima identificada, foram lavrados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa - PR, em 18/10/2007, os Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) de (fls. 03/31), com ciência pessoal, em 30/10/2007 (fl. 03), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 3.844.038,00, a título de tributos e contribuições, acrescidos da multa de ofício qualificada de 150% e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuições, referentes aos exercícios de 2004 a 2006, correspondentes aos anos-calendários de 2003 a 2005.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização externa referente aos exercícios de 2004 a 2006, onde a autoridade fiscal lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 - OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS: Omissão de Receita Operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme relatório fiscal anexo a este auto de infração. Infração capitulada, art. 24 da Lei nº 9.249 de 1995; art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e arts. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 282, 287, e 288, do RIR/99;

2 - ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO: Adicional do imposto de renda pessoa jurídica referente aos montantes detectados na omissão de receitas no curso dessa fiscalização. Infração capitulada, art. 542 do RIR/99.

O auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela constituição do crédito tributário lançado esclarece, ainda, através do Relatório de Ação Fiscal (fls. 34/44), entre outros, os seguintes aspectos:

- que o procedimento fiscal em comento é decorrente de constatações apuradas, em outra fiscalização, frente ao contribuinte TRANSQUATRO TRANSPORTADORA LTDA – CNPJ 81.892.812/0001-90 (MPF-Fiscalização 09.1.04.00-2006-00232-9), na qual, mediante MPF-Extensivo/Termo nº 664/2006, a empresa circularizada intimada AGRENCO D0 BRASIL S/A (ex- INLOGS LOGÍSTICA LTDA - CNPJ 01.806.966/0001-83) afirma o desvio de pagamentos destinados à TRANSQUATRO TRANSPORTADORA LTDA para o fiscalizado, a partir do mês de outubro/2003, em montante superior a R\$ 18.500.000,00;

- que as duas empresas sob escrutínio fiscal (TRANSQUATRO TRANSPORTADORA LTDA e ATLÂNTICO ADMINISTRADORA DE BENS LTDA) possuem o mesmo domicílio fiscal e idêntico sócio componente: o Sr. Hermes Luiz Schio - CPF 374.325.839-00;

- que em resposta ao Termo nº 773/2006, já sob o respaldo do MPF-Extensivo concernente a ATLÂNTICO ADM., a empresa AGRENCO DO BRASIL S/A consegue corroborar à afirmação anteriormente declarada através de comprovantes de depósitos amostrais mensais efetuados ao fiscalizado devidamente vinculados à sua escrituração contábil (relacionando esses lançamentos à TRANSQUATRO TRANSPORTADORA LTDA); e, para concluir, apresenta ainda um documento onde o Sr. Hermes solicita a efetuação dos pagamentos pertencentes à TRANSQUATRO para a ATLÂNTICO, com a transcrição das contas correntes dessa última (Banco Real - Agência 1298, C/C 3001461-0; Banco do Brasil- Agência 0030-2, C/C 97150-2);

- que vale ressaltar que a AGRENCO DO BRASIL S/A alertou ao Sr. Hermes do conteúdo das suas asserções à Receita Federal do Brasil, quando da resposta ao Termo nº 664/2006 - na ação fiscal à TRANSQUATRO - em 10/novembro/2006;

- que face à não manifestação da data concreta de entrega dos elementos bancários solicitados (item 4) após passagem de mais de 03 meses e frente à constatação de expressiva movimentação financeira junto aos sistemas da Receita Federal do Brasil (Quadro 2), elaborou-se, em 13/março/2007, Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) nas instituições bancárias relacionadas;

- que Através do Termo nº 797/2007 (de 28/ago/2007) o fiscalizado foi intimado a comprovar - através de documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores - a origem de recursos utilizados nas operações financeiras realizadas no período sob fiscalização, apurados nas RMF "s";

- que dos montantes totais de créditos - R\$ 2.661.848,88 (AC 2003) e R\$ 19.921.823,91 (AC 2004) - constatados em RMF's e solicitados ao fiscalizado a comprovar sua origem (vide Termo nº 797/2007), o mesmo vinculou apenas R\$ 1.071.637,31 (AC 2003) e R\$ 9.185.170,15 (AC 2004);

- que, conforme declaração da AGRENCO DO BRASIL S/A, resultante de procedimento fiscal procedida junto à TRANSQUATRO TRANSPORTADORA LTDA, posteriormente comprovada em resposta ao- Termo nº 773/2007 (mediante MPF-Extensivo da presente ação fiscal), foram efetuados depósitos na ordem de R\$ 4.885.233,92 (AC 2003) e R\$ 13.680.000,00 (AC2004) nas contas correntes da ATLÂNTICO (valores esses pertencentes à TRANSQUATRO);

- que em virtude de a relação dos créditos vinculados apresentados pelo fiscalizado - total de R\$ 10.256.807,46 - ser inferior à relação dos créditos depositados e comprovados pela AGRENCO DO BRASIL S/A (ex-INLOGS LOGÍSTICA LTDA) - total de R\$ 18.565.233,92, e uma vez que esse último montante foi objeto de lançamento frente à TRANSQUATRO TRANSPORTADORA LTDA, a relação dos créditos não vinculados - configurada como presunção legal de Omissão de Receitas (Lei nº 9.430/96, no seu artigo 42) - foi obtida através da subtração entre os montantes verificados em RMF's (total de R\$ 22.583.672,79) e em MPF-Extensivo/AGRENCO (total de R\$ 18.565.233,92);

- que o IRPJ (Lucro Real Trimestral), portanto, as importâncias mensais detectadas como Omissão de Receitas, aplicou-se percentual de presunção de 32% (administração, locação ou cessão de bens imóveis e móveis vide-Lei nº 9.249/95, art. 15 e Lei nº 9.430/96, art. 1º e 25, inciso 1) para obtenção das Bases de Cálculos Mensais (regime de tributação sobre Lucro Real Trimestral), sobre as quais se aplicou a alíquota de 15% (RIR/99, art. 541);

- que consideraram-se ainda as parcelas do Lucro Real excedentes a sessenta mil reais aos respectivos trimestres calculados, as quais se sujeitaram à incidência de adicional de imposto à alíquota de 10% (Lei nº 9.249/94, art. 3º, § 1º; Lei nº 9.430/96, art. 4º e RIR/99, art. 542);

- que a CSLL, sendo assim, as importâncias mensais detectadas como Omissão de Receitas, aplicou-se percentual de presunção de 32% (administração locação ou cessão de bens imóveis e móveis) para obtenção das Bases de Cálculos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre as quais se aplicou a alíquota de 9% (Lei nº 10.637/02, art. 37);

- que o PIS não-cumulativa, ou seja, as importâncias mensais detectadas como Omissão de Receitas, aplicou-se alíquota de 1,65% para apuração dos valores devidos a título de PIS sob regime de incidência não cumulativo (Lei nº 10.637/02, art. 2º);

- que o COFINS não-cumulativa, portanto, as importâncias mensais detectadas como Omissão de Receitas, aplicou-se alíquota de 7,6% para apuração dos valores devidos a título de COFINS sob regime de incidência não-cumulativo (Lei nº 10.833/03, art. 2º - aplicada para fatos geradores a partir de 01/fev/2004). Nas parcelas relativas aos meses de out/2003, dez/2003 e jan/2004 utilizou-se a alíquota de 3% (Lei nº 9.718/98, art. 8º);

- que as Multas de Lançamento de Ofício, ao auto de infração - definido como o instrumento básico do lançamento de ofício - aplicam-se penalidades e acréscimos legais conforme definição encontrada na Lei nº 9.430/96, no seu artigo 44;

- que a Multa Agravada, conforme o exposto, frente à comprovação da omissão de receita pela empresa fiscalizada, cuja conduta tipifica devidamente o conceito de SONEGAÇÃO (de acordo com a definição dada pela Lei nº 4502/64, no seu artigo 71), pois, deliberada e conscientemente omitiu o rendimento real auferido com a intenção clara e irrefutável de supressão do recolhimento de tributos no caso de Omissão de Receita/Auditoria de Movimentação Financeira (3.1) nos quais se aplicou a multa de ofício de 150% (em conformidade com a Lei nº 9430/96, art. 44, com nova redação pela Lei nº 11.488/2007).

Em sua peça impugnatória de fls. 1470/1472, apresentada, tempestivamente, em 27/11/2009, a autuada se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência dos Autos de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, inicialmente, a impugnante contesta o entendimento de que a movimentação financeira constitui acréscimo patrimonial. Renda tem o significado de variação patrimonial, ou seja, a quantidade de riqueza amealhada periodicamente (trimestralmente ou anualmente, conforme o tipo de tributação). Assim, só é renda o que a empresa acrescenta ao seu patrimônio por força do seu trabalho ou da aplicação do capital;

- que o auditor-fiscal questiona o acordo meramente verbal existente entre a impugnante e a Agrenco, porém não menciona qualquer legislação que impeça tal

procedimento. Além do mais, as transações vinculavam-se aos conhecimentos de transporte rodoviário de cargas, nos quais constavam efetivamente os elementos fáticos indispensáveis à legitimação das operações, já que continham os dados do transportado e do veículo;

- que o auto de infração revela-se imprestável, eis que depósitos nos montantes de R\$ 4.885.233,92 (AC 2003) e R\$ 13.680.000,00 (AC 2004), em relação aos quais o titular não teria logrado comprovar a origem dos recursos, efetivados nas contas correntes da impugnante, foram transferidos para a Transquatro Transportadora Ltda., aperfeiçoando-se o lançamento naquela empresa com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que configura presunção legal. Ora, a suposta omissão de receita deveria ser de responsabilidade do titular da empresa, que uma vez intimado, não logre comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados. Esta é a ótica do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Porque o que se tributa não são os depósitos bancários como tais considerados, mas sim a omissão de receitas que eles representam. Os depósitos, na inteligência da lei, são na verdade, a exteriorização pela qual se manifesta a omissão de receitas objeto da tributação, porque não satisfatoriamente comprovada a origem dos recursos utilizados. Conforme se depreende do texto legal, trata-se de presunção legal *juris tantum*, que autoriza a caracterização da omissão de receita. É a própria lei que determina que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de receita, e não meros indícios de omissão. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos. Concluindo, se os depósitos são de titularidade da impugnante, a ela deveriam ser imputados os fatos geradores da obrigação tributária. Tal conclusão conduz à constatação da inexistência do auto de infração lançado, devendo, pois, ser cancelado;

- que, quanto à multa qualificada, entende a impetrante que, por ser notório o fato de não haver reincidência, não são líquidos os fatos argüidos na autuação, não restando comprovado qualquer dolo, já que possui comprovação das movimentações efetuadas nas contas correntes bancárias.

Em 19/05/2008, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba propôs a devolução do processo ao órgão preparador, a fim de que:

a) Intime mais uma vez a Atlântico a apresentar listagens onde demonstre a coincidência em valores, datas e banco, dos alegados Créditos Vinculados, com os depósitos/créditos na conta do Banco do Brasil, do banco ABN AMRO Real e Sicredi, dos quais foi intimada no Termo de Intimação Fiscal nº 797/2007, e os documentos correspondentes;

b) anexe ao processo os documentos adicionais relativos à diligência determinada no Despacho 0102008, no processo nº da Transquatro Transportadora Ltda., realizada junto à Agreco do Brasil S/A;

c) efetue a correção dos lançamentos de IRPJ e CSLL para Lucro Real Trimestral (art. 220 do RIR de 1999), após autorização da autoridade competente; a interessada deve ser cientificada e reaberto prazo para contestação somente em relação à matéria objeto da retificação de ofício e documentos adicionais obtidos.

Em 18/06/2008, foram lavrados pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa - PR os Autos de Infração Retificativos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), com ciência pessoal, em 24/06/2008 (fl. 1506/1525), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 6.852.111,00, a título de tributo e contribuição, acrescidos da multa qualificada de 150 % e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto e contribuições, referentes aos exercícios de 2004 a 2006, correspondentes aos anos-calendários de 2003 a 2005.

Em 24/06/2008, o auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela retificação do lançamento esclarece, ainda, através do Relatório de Revisão de Ofício (fls. 1525/1529), entre outros, os seguintes aspectos:

- que, em 27/novembro/2007, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva do processo em questão, encaminhando-o para análise na DRJ-Ctba-Secoj-PR;

- que, em 19/maio/2008, por determinação da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/Ctba efetuou-se o retorno do processo a esta unidade para revisão de ofício quando foram constatados os seguintes fatos:

. Nos autos de infração IRPJ e CSLL, as receitas omitidas (detectadas pela auditoria de movimentação financeira instaurada na ação fiscal finalizada) foram indevidamente tributadas pelo percentual de apuração do Lucro Presumido (a 32%). A tributação correta, segundo a apuração do Lucro Real, seria a aplicação integral (a 100%);

. Não foram deduzidos/compensados, na autuação original, os prejuízos fiscais (IRPJ) e bases negativas da CSLL declarados pelo fiscalizado nas suas DIPJ dos anos-calendário 2003 e 2004.

- que, em vista do exposto, efetuaram-se as alterações necessárias (aplicação integral das receitas omitidas devidamente deduzidas/compensadas pelos prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL declarados), emitindo-se infração complementar, (sob o respaldo do MPF-Fiscalização 09.1.04.00-2008-00276-8), permanecendo os valores lavrados anteriormente às contribuições PIS e COFINS inalterados.

Em sua peça impugnatória de fls. 1532/1534, apresentada, tempestivamente, em 27/11/2009, a autuada se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida à impugnação para declarar a insubsistência dos Autos de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, em 24/06/2008 a impugnante tomou ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 767/2008, lavrado em 18/06/2008, por meio do qual foi re-intimada a apresentar, no prazo de vinte dias corridos, os elementos e esclarecimentos solicitados pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, em despacho datado de 19/05/2008, à vista da impugnação apresentada em 27/11/2007 ao auto de infração lavrado em 18/10/2007. Os elementos e esclarecimentos requeridos consistiam de listagens com demonstração coincidente em valores, datas e banco, dos alegados créditos vinculados, com depósitos/créditos na conta do Banco do Brasil, ABN AMRO e Sicredi, conforme o Termo de Intimação Fiscal nº 797/2007, lavrado em 28/08/2007, que serviu de suporte ao auto de infração lavrado em 18/10/2007;

- que na mesma data em que tomou ciência do Termo de Intimação Fiscal nº 767/2008, 24/06/2008, a impugnante foi também cientificada do auto de infração do Imposto

de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, lavrado igualmente em 18/06/2008, em cuja confecção, segundo o Relatório de Revisão de Ofício que o acompanhou, foram utilizadas as mesmas receitas omitidas detectadas pela auditoria de movimentação financeira instaurada na ação fiscal finalizada;

- que o injustificado atropelo da seqüência natural do procedimento administrativo-fiscal, ao arrepio do caput do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe que os autos de infração deverão ser instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito; por isso, evidencia-se que a interessada foi despossada de seu direito constitucional ao contraditório;

- que a DRJ/CTA determinou o retorno do processo e a revisão de ofício do lançamento, dado que entendeu incorreta a apuração pelo lucro presumido de 32% da receita omitida, quando a tributação correta seria pelo lucro real, ou seja, 100% da omissão, não restando dúvida de que ocorreu agravamento da exigência inicial;

- que, apesar de o art. 15, parágrafo único do Decreto nº 70.235, de 1972, conferir aos Delegados de Julgamento o poder de agravar, não compete às DRJ a função de lançamento tributário; aduz que poderia se dizer que ainda não houve um julgamento, mas o tom peremptório do despacho lhe empresta, na verdade, caráter decisório, sendo que a jurisprudência administrativa é farta em decisórios que fulminam de nulidade tais atos; cita acórdão do Conselho de Contribuinte; por outro lado, argumenta, não há sujeição hierárquica das DRF em relação às DRJ, exceto no cumprimento dos julgamentos de primeira instância nos estritos limites dos acórdãos prolatados;

- que no mérito, reafirma as razões de defesa apresentadas na impugnação protocolizada em 27/11/2007, no que tange aos depósitos nas suas contas bancárias em relação aos quais não teria logrado comprovar a origem dos recursos e que foram transferidos para a Transquatro Transportadora Ltda, e pleiteia a nulidade dos autos complementares de IRPJ e CSLL dada a falta de menção ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando violação ao art. 10, IV do Decreto nº 70.235, de 1972; mas, caso não seja esse o entendimento da DRJ, requer a lavratura de novo auto de infração, no qual seja sanada a omissão apontada, nos termos do art. 60 de Decreto nº 70.235, de 1972, devolvendo-se à interessada o prazo para a apresentação de nova impugnação, sob pena de caracterização de preterição ao direito de defesa;

- que a improcedência da autuação e que lhe seja oportunizado comprovar as movimentações financeiras em suas contas bancárias e, se os elementos que apresentar não satisfizerem a autoridade lançadora, aí sim, proceder a autoridade fiscal a novo lançamento, no qual figure a capitulação legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e sendo-lhe concedido novo prazo para impugnação.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – PR, concluíram pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário lançado baseado, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a exigência fiscal refere-se a imposto de renda (e contribuições), tendo sido o lançamento realizado sobre receita omitida caracterizada pela falta de comprovação com documentação hábil e idônea da origem dos recursos não contabilizados, depositados/creditados nas contas bancárias de titularidade da autuada;

- que no Relatório de Ação Fiscal às fls. 45/62 e nos autos de infração de fls. 3/33, consta a capitulação legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, bem com explicações detalhadas de como as omissões foram apuradas: os valores dos depósitos/créditos bancários recebidos nas contas de sua titularidade, depois de deduzidos os depósitos/créditos referentes a valores que foram comprovados como receitas pertencentes à empresa Transquatro Transporte Ltda. (de mesmo domicílio que a autuada e cujo sócio-gerente é o sócio-gerente da autuada, Hermes Luiz Schio CPF nº 374.325.839-00), e deduzidos valores de transferências bancárias entre contas, devoluções, financiamentos tomados e outros elementos cuja origem foi identificada, foram autuados pela presunção legal de que se tratam de receitas omitidas, dado que a litigante não logrou comprovar/justificar a origem;

- que a omissão de Receita é o Lançamento Fiscal com base em créditos/depósitos bancários de origem não comprovada, ou seja, a exigência fiscal refere-se a imposto de renda (e contribuições), tendo sido o lançamento realizado sobre receita omitida caracterizada pela falta de comprovação com documentação hábil e idônea da origem dos recursos não contabilizados, depositados/creditados nas contas bancárias de titularidade da autuada;

- que a litigante descreve em detalhe o significado da presunção legal do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, na impugnação à fl. 1.471, termos que reitera na impugnação de fls. 1.531/1.533, ao autos de infração complementares referentes à revisão de ofício que foi efetuada visando sanar incorreção na apuração das exigências de IRPJ e CSLL;

- que no Quadro 6 (Omissão de Receitas - Cálculo Mensal) do Relatório de Ação Fiscal, à fl. 40, repetido à fl. 1.526 no Relatório de Revisão de Ofício, está demonstrada a apuração da Omissão de Receitas (4) resultante do Total de depósitos/créditos (1) menos Relação dos Depósitos/créditos atribuídos à Transquatro (3);

- que, acerca da autuação relativa aos depósitos bancários com base legal no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a impugnante contesta o entendimento de que a movimentação financeira se constitua acréscimo patrimonial;

- que o legislador substituiu uma presunção por outra, as duas relativas ao lançamento do rendimento omitido com base nos depósitos bancários, porém diversas nas condições para sua aplicação: a da Lei nº 8.021, de 1990, condicionava-se a falta de comprovação da origem dos recursos à demonstração dos sinais exteriores de riqueza e que fosse este o critério mais benéfico ao contribuinte; já a presunção da Lei nº 9.430, de 1996, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos depositados em nome do fiscalizado, em instituições financeiras;

- que a omissão de receitas detectada e objeto de exigência fiscal está parado pela legislação;

- que, portanto, recursos pertencentes a terceiros, depositados em contas de titularidade da autuada, lançados em nome da Transquatro Transportes Ltda, ou seja, a fiscalização de ter considerado, indevidamente, como pertencentes à Transquatro, grande parte dos valores dos depósitos bancários que a autuada recebeu em suas contas, e que tais montantes autuados como omissão de receitas pela presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deveriam ter sido lançados contra a Atlântico, titular das contas;

- que na impugnação apresentada pela Transquatro, aquela empresa argumenta que se houve transferência de pagamentos pela Transquatro para a Atlântico, com o lançamento baseado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que configura presunção legal em

razão de valores creditados em conta bancária no montante de R\$ 18.565.233,92 em relação aos quais a titular (Atlântico) das contas bancárias não logrou comprovar a origem dos recursos utilizados, “como é possível excluir da Atlântico, titular das contas correntes, e transferir o lançamento para a Transquatro”? Ou seja, também na impugnação ao lançamento na Transquatro, o argumento é que tais valores deveriam ter sido autuados em nome da Atlântico;

- que conforme detalhado no Acórdão nº 21.908, de 23/04/2009, desta DRJ/CTA, anexado às fls. 1.624/1.631, a efetiva titularidade daqueles recursos pela Transquatro está fartamente provada, caracterizando a situação prevista no § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;

- que os autos de infração IRPJ e CSLL, complementares é revisão de ofício, portanto, reclama em preliminar, que a re-intimação (sic) para comprovar a origem dos depósitos em suas contas bancárias lhe foi cientificada simultaneamente com os autos de infração revisão de ofício de IRPJ e CSLL; afirma que foi desapossada do direito constitucional ao contraditório em relação à questão, pois a fiscalização não lhe concedeu o prazo suficiente para que respondesse à re-intimação; que a revisão de ofício resultou em lançamentos que agravaram a exigência inicial que havia sido lavrada pelo lucro presumido e adicionalmente, que deixou de ser consignada a base legal da presunção de omissão de receitas que é o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, ausente na revisão; por isso pleiteia a nulidade desses lançamentos complementares;

- que a litigante está perfeitamente a par da capitulação legal da autuação lavrada, não havendo motivos para nulidade da autuação;

- que o lançamento de revisão de ofício com base no art. 42, da lei nº 9.430, de 1996, re-intimação para esclarecer origem dos depósitos simultânea à ciência da autuação complementar, portanto, conforme se pode verificar à fl. 1.486/1.487, no Despacho 008/2008 desta DRJ e à fl. 37 no Relatório de Ação Fiscal, a empresa, intimada (TIF 11º 797/2007, de 28/08/2007), apresentou planilhas, sem capacidade comprobatória, relativas a parte dos depósitos de que foi intimada, sendo que a fiscalização desconsiderou que tais valores tivessem sido comprovados, a determinação da DRJ se refere a esses alegados valores vinculados, o que foi cumprido pela DRF;

- que tange ao alegado cerceamento no direito de defesa, por ter recebido essa intimação acerca desses comprovantes, juntamente com o auto de infração complementar de revisão de ofício dos lançamentos de IRPJ e CSLL, descabe a reclamação de cerceamento de defesa e de que os autos de infração não estariam instruídos com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito; eis que o lançamento está calcado na presunção legal discutida, cabendo o ônus da prova, como a própria litigante reconhece, a ela mesma;

- que, sendo assim, a contribuinte havia sido regularmente intimada previamente à lavratura dos autos de infração de IRPJ e CSLL originais, fls. 1.202/1.215;

- que o lançamento complementar visou sanar incorreções na apuração do IRPJ e CSLL, e resultou em agravamento da exigência inicial devido à sistemática de apuração a contribuinte, Lucro Real Trimestral, cujos valores apurados na autuação original estavam incorretos;

- que a intimação para que apresentasse os documentos que comprovariam a veracidade das planilhas apresentadas pela contribuinte foi determinada por esta DRJ/CTA, no

sentido de que a empresa, mais uma vez tivesse a oportunidade de comprová-los, não se tratando de condição essencial para a lavratura do auto de infração complementar, dado que a empresa já havia sido regularmente intimada previamente à lavratura dos autos originais de IRPJ e CSLL, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 797/2007 de 28/08/2007, fls. 1.202/1.215, que não havia sido satisfeito pela interessada na resposta que apresentou em 14/09/2007, fls. 1.216/1.399, que consistiu em planilhas desacompanhadas de documentação comprobatória; também, na impugnação ao auto de infração de fls. 3/62 lavrado, nada foi apresentado pela interessada, que, re-intimada em 24/06/2008, e dispondo do prazo para a impugnação, nada apresentou;

- que, de fato, tais depósitos recebidos configuram receitas que não submeteu à tributação, sendo justificado o lançamento de ofício, não tendo se caracterizado cerceamento no direito de defesa;

- que o agravamento da exigência, a revisão de ofício do lançamento fiscal se deu com a devida autorização da autoridade competente que emitiu o Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização MPF-F 09.1.04.00-2008-00276-8, fl. 1.525, e com base da determinação da DRJ/CTA, sendo que o Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, determina que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa, em conformidade com o seu art. 149, e o Decreto nº 70.235, de 1972;

- que a exigência original seja agravada num lançamento complementar resultante de revisão de ofício, visando sanar o tratamento tributário errôneo dado no lançamento original;

- que o requerimento é a lavratura de novo auto de infração, portanto, requer a lavratura de novo auto de infração no qual seja sanada a omissão do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, apontada, e concedendo-se prazo para nova impugnação;

- que não ficou caracterizado o cerceamento de defesa invocado, além de que, se caso de nulidade fosse, seria não do auto de infração, mas da presente decisão, pois o auto de infração não se caracteriza como tal; senão, veja-se o art 59 do Decreto nº 70.235, de 1972;

- que a multa qualificada de 150%, ou seja, aplicou-se multa de ofício de 150 %, em relação às exigências;

- que a essa multa qualificada, a impugnante entende ser notório o fato de não haver reincidência, os fatos argüidos não são líquidos, não restando comprovado dolo;

- que as conclusões deste voto, tendo em vista a análise procedida na autuação contra a Transquatro cujo Acórdão se anexou aos autos, são de que a empresa participou de um conluio com a outra empresa, a Transquatro, com vistas a esconder receitas auferidas por aquela, fato esse evidenciado pela informação apoiada por provas da cliente daquela, a empresa Agrenco do Brasil, além de também ter a autuada sonogado receitas próprias e, ao contrário do alegado, trata-se de procedimento repetido durante 8 (oito) trimestres, portanto configurou prática reiterada da infração, ou a reincidência, por isso não se pode negar a intenção dolosa;

- que havendo dolo e sonegação e/ou conluio, correto o lançamento da multa qualificada dê 150%;

- que os lançamentos reflexos, PIS, CSLL, PIS e Cofins, portanto, dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

A presente decisão encontra-se consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

A Lei nº 9.430, de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza O lançamento do imposto correspondente, sempre que O titular da conta bancária, regulamente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS PERTENCENTES A TERCEIRO. OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. EFETIVO TITULAR DAS RECEITAS.

Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

OMISSÃO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO.

Verificada omissão de receitas, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com O regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão.

DOLO. MULTA QUALIFICADA.

Considerando-se a intenção dolosa de ocultar os fatos geradores da obrigação tributária, aplica-se multa de ofício de 150% sobre os correspondentes imposto e contribuições sociais exigidos.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS, CSLL e Cofins

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004

NULIDADE. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR. IRPJ e CSLL. BASE LEGAL.

Descabe a nulidade de autuação porque o lançamento complementar resultante de revisão de ofício de lançamento

calcado na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deixou de consignar em seu corpo esse dispositivo, constante da base legal e descrição no lançamento original e especificamente citado e contestado pela autuada.

REVISÃO DE OFÍCIO. RE-INTIMAÇÃO SIMULTÂNEA À CIÊNCIA Do LANÇAMENTO COMPLEMENTAR DE IRPJ E CSLL. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA

O cerceamento ao direito de defesa na revisão de ofício de lançamento fiscal calcado na presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, pleiteado porque a re-intimação, determinada pela DRJ, para que juntasse documentação comprobatória de depósitos alegadamente justificados, cientificada junto com o lançamento complementar resultante da revisão de ofício, não se caracterizou, se a autuada já havia sido anteriormente intimada a justificar esses depósitos sem apresentar qualquer prova, tanto antes como depois do lançamento original e nem na impugnação ao lançamento da revisão de ofício num prazo total de 10 (dez) meses e dado que poderia e pode apresentá-los, mesmo depois do prazo para impugnação, uma vez que alegue a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, sem mencionar que, caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.

REVISÃO DE OFÍCIO. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR DE IRPJ E CSLL AGRAVAMENTO DA EXIGENCIA. NULIDADE. IMPROCEDE.

Está em conformidade com a legislação que rege o processo administrativo fiscal e não é passível de nulidade o auto de infração complementar lavrado em decorrência da constatação de incorreções, que resultou em agravamento da exigência, cuja lavratura foi autorizada por autoridade competente, que não atingido pela decadência e em relação ao qual se devolveu ao sujeito passivo prazo para impugnação da matéria modificada.

Lançamento Procedente

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 08/05/2009, conforme Termo constante à fl. 1646, e, com ela não se conformando, a contribuinte interpôs, em tempo hábil (04/06/2009), o recurso voluntário de fls. 1648/1665, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pelas seguintes considerações:

- que a nulidade do Auto de Infração, ou seja, em 24/06/2008 a recorrente tomou ciência do Termo de Intimação fiscal nº 767/2008 lavrado em 18/06/2008, por meio do qual foi re-intimada a apresentar no prazo de vinte dias corridos, os elementos e esclarecimentos solicitados pela 2ª. Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, em despacho datado de 19/05/2008, à vista da impugnação apresentada em 27/11/2007 ao auto de infração lavrado em 18/10/2007. Os elementos e esclarecimentos requeridos consistiam de listagens com demonstração coincidente em valores, datas e banco, dos alegados créditos vinculados, com depósitos/créditos na conta do Banco do Brasil, ABN, AMRO e Sicredi, conforme o termo de intimação fiscal nº 797/2007 lavrado em 28/08/2007 que serviu de suporte ao auto de infração lavrado em 18/10/2007;

- que a ausência de menção ao artigo 42 da Lei 9.430 de 1996 é confirmada no item 35 do acórdão;
- que caso diverso entendimento há que se anular a decisão externada no acórdão, conforme confessado pelo próprio fisco no item 56 do acórdão guerreado;
- que o fisco autuou indevidamente o recorrente em razão de lançamentos fiscais com base em créditos/depósitos bancários de origem não comprovada (item 1 do acórdão);
- que deve, pois, ser feito o auto de infração, jungindo-o a exigência a receita obtida pela Recorrente quanto ao serviço efetivamente prestado;
- que a tributação de depósitos Bancários, ou seja, o auto de infração exigiu imposto de Renda- Pessoa Jurídica, Pis, COFINS, CSLL com base em depósitos bancários. Tais depósitos, no entender do Fisco, traduziriam "omissão de rendimentos", nos termos do Regulamento do Imposto de Renda vigente e demais fundamentos elencados no acórdão;
- que deve ser afastada a PRESUNÇÃO do fisco, sendo que os valores devem ser tributados, a) para a empresa TRANSQUATRO quanto àqueles conhecimentos de frete que foram emitidos em favor de seus veículos próprios; b) para a empresa ATLÂNTICO quanto aos conhecimentos de frete emitidos em favor de veículos de terceiros cujo contrato de administração lhes obriga;
- que a multa qualificada, portanto, improcede, também, a exigência de multa de 150% aplicada sobre a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS com base em depósitos bancários;
- que o argumento, improcede aplicação de multa qualificada de 150% em casos de tributação com base em depósitos bancários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Cortez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

As infrações apuradas pelo Fisco se restringem a omissão de receitas provenientes de depósitos bancários, cuja origem não foi comprovada. Assim, a discussão versa sobre a omissão de receitas, quantificada mediante depósitos bancários para os quais o contribuinte, devidamente intimado, não logrou comprovar a origem. Em consequência, foram lavrados os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

A decisão recorrida entendeu que configura omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, origem dos recursos utilizados nestas operações, bem como entendeu que a imposição da multa qualificada mostra-se justificada quando demonstrados suficientes indícios da ação dolosa do contribuinte, tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Inconformada, em virtude de não ter logrando êxito total na instância inicial, a contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, em sua defesa, ataca o que entende terem sido os fundamentos do lançamento argüindo preliminares de nulidade do lançamento, bem como apresenta razões de mérito.

Quanto ao procedimento fiscal realizado pelos agentes do fisco, verifica-se que foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Verifica-se, ainda, que os Autos de Infração identificam por nome e CNPJ o autuado, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa - PR, cuja ciência foi pessoal e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não restam dúvidas de que o lançamento se deu em razão da constatação das irregularidades apontadas no Auto de Infração lavrado sem que o recorrente comprovasse efetivamente as suas alegações. Constam dos autos diversos chamados ao sujeito passivo para que esse apresentasse as justificativas acerca das irregularidades apontadas.

O enquadramento legal e a narrativa dos fatos envolvidos permitem à perfeita compreensão do procedimento fiscal adotado, da base tributável apurada e do cálculo do imposto resultante, permitindo a interessada o pleno exercício do seu direito de defesa.

Ora, o lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através dos Autos de Infração lavrados. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Da análise dos autos, constata-se que a autuação é plenamente válida.

Faz-se necessário esclarecer, que a Secretaria da Receita Federal é um órgão apolítico, destinada a prestar serviços ao Estado, na condição de Instituição e não a um Governo específico dando conta de seus trabalhos à população em geral na forma prescrita na legislação. Neste diapasão, deve agir com imparcialidade e justiça, mas, também, com absoluto rigor, buscando e exigindo o cumprimento das normas por parte daqueles que faltam com seu dever de participação.

Ademais, o Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 1972 manifesta-se da seguinte forma:

Art. 59 - São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se verifica do dispositivo legal, não ocorreu, no caso do presente processo, a nulidade. O auto de infração foi lavrado e a decisão foi proferida por funcionários ocupantes de cargo no Ministério da Fazenda, que são as pessoas, legalmente, instituídas para lavrar e para decidir sobre o lançamento. Igualmente, todos os atos e termos foram lavrados por funcionários com competência para tal.

Ora, a autoridade lançadora cumpriu todos os preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pela recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Haveria possibilidade de se admitir a nulidade por falta de conteúdo ou objeto, quando o lançamento que, embora tenha sido efetuado com atenção aos requisitos de forma e às formalidades requeridas para a sua feitura, ainda assim, quer pela insuficiência na descrição dos fatos, quer pela contradição entre seus elementos, efetivamente não permitir ao sujeito passivo conhecer com nitidez a acusação que lhe é imputada, ou seja, não restou provada a materialização da hipótese de incidência e/ou o ilícito cometido. Entretanto, não é o caso em questão, pois a discussão se prende a interpretação de normas legais de regência sobre o assunto, bem como a matéria de prova.

É de se esclarecer, que os vícios formais são aqueles que não interferem no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. Por outro lado, quando a descrição defeituosa dos fatos impede a compreensão dos mesmos, e, por conseqüência, das infrações correspondentes, tem-se o vício material. No presente caso, houve o perfeito conhecimento dos fatos descritos e das infrações imputadas.

Além disso, o art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, prevê que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 do mesmo Decreto não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Também reclama em preliminar, que a re-intimação para comprovar a origem dos depósitos em suas contas bancárias lhe foi cientificada simultaneamente com os autos de infração revisão de ofício de IRPJ e CSLL; afirma que foi desapossada do direito constitucional ao contraditório em relação a questão, pois a fiscalização não lhe concedeu o prazo suficiente para que respondesse à re-intimação; que a revisão de ofício resultou em lançamentos que agravaram a exigência inicial que havia sido lavrada pelo lucro presumido e adicionalmente, que deixou de ser consignada a base legal da presunção de omissão de receitas que é o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, ausente na revisão; por isso pleiteia a nulidade desses lançamentos complementares.

Ora, está explicado, fl. 1.525, que os autos de infração originalmente lavrados foram revistos de ofício visando sanar o erro no tratamento tributário ocorrido, dado que a empresa havia optado pela tributação no regime do Lucro Real Trimestral nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ relativas aos anos-calendário autuados, fls. 63 e 85, e o art. 288, do RIR de 1999, determina que, verificada omissão de receitas, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica ano período de apuração a que corresponder a omissão (art. 24 da Lei n.º 9.249, de 1995).

No Relatório de Revisão de Ofício estão explanados os motivos pelos quais se procedeu à mesma e sequer se repete, porque era desnecessário, dado que não foram alteradas, a descrição dos procedimentos e das conclusões fiscais relativas às omissões de receitas detectadas, que já haviam sido detalhadas no Relatório de Ação Fiscal de fls. 34/44.

Como visto, não tem razão a recorrente razão pela qual rejeito a preliminar suscitada.

No que tange ao alegado cerceamento no direito de defesa, por ter recebido intimação acerca de comprovantes, juntamente com o auto de infração complementar de revisão de ofício dos lançamentos de IRPJ e CSLL, descabe a reclamação de cerceamento de defesa e de que os autos de infração não estariam instruídos com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito; eis que o lançamento está calcado na presunção legal discutida, cabendo o ônus da prova, como a própria litigante reconhece, a ela mesma.

Resta claro, conforme se pode verificar à fl. 1.486/1.487, no Despacho 008/2008 desta DRJ e à fl. 37 no Relatório de Ação Fiscal, a empresa, intimada (TIF 11º 797/2007, de 28/08/2007), apresentou planilhas, sem capacidade comprobatória, relativas a parte dos depósitos de que foi intimada, sendo que a fiscalização desconsiderou que tais

valores tivessem sido comprovados, a determinação da DRJ se refere a esses alegados valores vinculados, o que foi cumprido pela DRF.

Ora, o lançamento complementar visou sanar incorreções na apuração do IRPJ e CSLL, e resultou em agravamento da exigência inicial devido à sistemática de apuração a contribuinte, Lucro Real Trimestral, cujos valores apurados na autuação original estavam incorretos.

A intimação para que apresentasse os documentos que comprovariam a veracidade das planilhas apresentadas pela contribuinte foi determinada por esta DRJ/CTA, no sentido de que a empresa, mais uma vez tivesse a oportunidade de comprová-los, não se tratando de condição essencial para a lavratura do auto de infração complementar, dado que a empresa já havia sido regularmente intimada previamente à lavratura dos autos originais de IRPJ e CSLL, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 797/2007 de 28/08/2007, fls. 1.202/1.215, que não havia sido satisfeito pela interessada na resposta que apresentou em 14/09/2007, fls. 1.216/1.399, que consistiu em planilhas desacompanhadas de documentação comprobatória; também, na impugnação ao auto de infração de fls. 3/62 lavrado, nada foi apresentado pela interessada, que, re-intimada em 24/06/2008, e dispondo do prazo para a impugnação, nada apresentou.

Como tais depósitos recebidos configuram receitas não submetidas à tributação justifica-se o lançamento de ofício. Assim sendo, também é se rejeitar a preliminar de cerceamento no direito de defesa.

Por fim, cabe esclarecer que a revisão de ofício do lançamento fiscal se deu com a devida autorização da autoridade competente que emitiu o Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização MPF-F O9.1.04.00-2008-00276-8, fl. 1.525, e com base da determinação da DRJ/CTA, sendo que o Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, determina que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa, em conformidade com o seu art. 149, e o Decreto nº 70.235, de 1972.

Quanto ao mérito em si, a contribuinte alega que a presente acusação baseada apenas em extratos de movimentação bancária aponta apenas frágeis indícios de ocorrência do fato gerador, que não podem servir de alicerce seguro para a caracterização do crédito tributário. Alega, ainda, que a tributação dos depósitos bancários é ilegal sob a argumentação de que os depósitos não representam receita.

Nenhuma razão assiste à recorrente como ficará demonstrado.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado, exclusivamente, depósitos bancários sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação às quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

É conclusivo que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária. Ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, ínsito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arrepio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação ex lege, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar, na íntegra, os argumentos da recorrente, já que, a princípio, o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento 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.

§ 1º O valor das receitas ou rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

Como se vê, nos dispositivos legal mencionados, o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos. Não logrando o titular comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem receitas da pessoa jurídica. É evidente que nestes casos existe a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

É incontroverso que é função do fisco, entre outras, é comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão receitas ou de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada à origem dos recursos tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como sendo receitas tributáveis e omitidas na DIPJ, efetuando os lançamentos do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente, tão-somente, a inquestionável observância da legislação.

A comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada à origem de cada depósito individualmente, não servindo, a princípio, como comprovação de origem de depósito as receitas anteriormente auferidas ou já tributadas, se não for comprovada a vinculação da percepção das receitas com os depósitos realizados. Assim, os valores cuja origem não houver sido comprovada serão oferecidos à tributação.

Não há dúvidas, que na presunção de omissão de receitas de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o sujeito passivo é o titular da conta bancária que, regularmente intimado, não comprove a origem dos depósitos bancários. Assim sendo, resta claro de que o legislador atribuiu ao titular da disponibilidade financeira, e não à Administração Tributária, o ônus de identificar os negócios jurídicos que proporcionaram os depósitos. Não poderia ser mais ponderado. Afinal, é ele, contribuinte, que participa diretamente do negócio, o qual, na quase totalidade dos casos, se exterioriza pela produção de um instrumento formal que se constitui em prova documental da sua realização (recibo, contrato, escritura, nota fiscal, etc.). Em suma, a norma estabeleceu a obrigatoriedade de o contribuinte manter documentação probatória da origem dos valores que deposita em sua conta bancária.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário. Ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram em nome do contribuinte em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de receitas.

Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do

valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias. Ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam ou não aquisição de disponibilidade financeira tributável ou não tributável, ou que já foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo para comprovar a origem do valor depositado (créditos), independentemente, se tratar de receitas tributáveis ou não. Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributações específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal “júris tantum”. Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos verifica-se que a recorrente, embora intimada a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, não conseguiu equacionar, de forma razoável, os depósitos questionados com os pretensos valores recebidos e é isso que importa justificar a origem dos depósitos de forma individualizada, coincidentes em datas e valores.

Não há dúvidas, que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997 caracterizam, por si só, omissão de receitas e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica e nos processos decorrentes.

Nos autos ficou evidenciado, através de indícios e provas, que a recorrente recebeu os valores questionados neste auto de infração. Sendo, que, neste caso, está clara a existência de indícios de omissão de receitas, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que a recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá a suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal júris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde efetivamente a auferimento de rendimentos ou receitas (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Não tenho dúvidas, que o efeito da presunção “júris tantum” é de inversão do ônus da prova. Portanto, cabia ao sujeito passivo, se o quisesse apresentar provas de origem de tais receitas presumidas. Oportunidade que lhe foi proporcionado tanto durante o procedimento administrativo, através de intimação, como na impugnação, quer na fase ora recursal. Nada foi acostado que afastasse a presunção legal autorizada.

Da análise dos autos se constata que a autoridade lançadora procedeu exatamente o que a lei lhe atribuiu como responsabilidade, ou seja, constatada a existência de movimentação bancária não contemplada na escrituração comercial, a fiscalização relacionou em planilha os depósitos, após excluir aqueles decorrentes de transferências de mesma titularidade, os estornos e demais créditos que não decorrentes da atividade comercial, e intimou a empresa a comprovar a origem do numerário depositado/creditado em suas contas. A contribuinte não tendo apresentado provas da origem do numerário depositado, agiu corretamente a fiscalização tributando os depósitos como receita omitida.

Por fim, no que se refere aos recursos pertencentes a terceiros, depositados em contas de titularidade do autuado, lançados em nome da Transquatro Transportes Ltda. é de se dizer que o recorrente acusa a fiscalização de ter considerado, indevidamente, como pertencentes à Transquatro, grande parte dos valores dos depósitos bancários que a autuada recebeu em suas contas, e que tais montantes autuados como omissão de receitas pela presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deveriam ter sido lançados contra a Atlântico, titular das contas.

Ora, a recorrente foi intimada no Termo de Intimação Fiscal nº 797, de 2007, fls. 1.202/1.399 a comprovar a origem dos depósitos recebidos em suas contas no Banco do Brasil, Sicredi-Campos Gerais e ABN AMRO Real; na resposta de fls. 1.216/1.399, declara que administrava veículos de terceiros e que recebia em suas contas os valores dos fretes que pertenciam a esses terceiros, a quem os repassava depois de deduzir os gastos pagos por ela relativos aos custos dessas administradas; alega que suas receitas próprias se constituíam em comissões recebidas das administradas; e apresenta planilhas onde busca provar o alegado; tais explicações e planilhas foram rejeitadas pela fiscalização, porque desacompanhadas de documentos comprobatórios; ainda assim, a fiscalização identificou que parte constava dos lançamentos contábeis da Atlântico, estando tais valores resumidos no Quadro 4 de fl. 38, porém, em virtude da não apresentação de documentação comprobatória, não foi aceita pela fiscalização.

Como a recorrente não provou que os questionados depósitos eram receitas suas, não há como aceitar a alegação que apresenta e que evidencia que o principal objetivo de ambas empresas (cujo sócio-gerente, repita-se, é a mesma pessoa, conforme quadro resumo a seguir e extratos da RFB, fls. 1.476/1.477) é de confundir os fatos, visando desconstituição de ambos os lançamentos.

No que diz respeito à multa qualificada aplicada, a contribuinte, em sua defesa, sustenta que é incabível a qualificação da multa de ofício, quando, não restar, perfeitamente, demonstrado nos autos, que o envolvido na prática da infração tributária procedeu com evidente intuito de fraude.

De fato, os autos noticiam a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% sob argumento de que tendo em vista o fato de a contribuinte fiscalizada ter declarado, reiteradamente, à Receita Federal valores a menor em comparação com a movimentação financeira, cuja origem não foi comprovada, além do fato de ter movimentado

volumes elevados de numerários em contas bancárias em nome de terceiros, restou flagrantemente caracterizado o evidente intuito de fraudar a Fazenda Pública Federal, fato suficiente para justificar a exasperação da penalidade na forma prevista no citado art. 44, II, da Lei nº 9.430 de 1996.

A decisão recorrida manteve a qualificação da multa de ofício ao argumento de que a empresa participou de um conluio com a outra empresa, a Transquatro, com vistas a esconder receitas auferidas por aquela, fato esse evidenciado pela informação apoiada por provas da cliente daquela, a empresa Agrenco do Brasil, além de também ter a autuada sonegado receitas próprias e, ao contrário do alegado, trata-se de procedimento repetido durante 8 (oito) trimestres, portanto configurou prática reiterada da infração, ou a reincidência, por isso não se pode negar a intenção dolosa.

A recorrente se insurge contra a aplicação de multa qualificada alegando que o crédito tributário lançado foi apurado com base em presunção legal, especialmente com base na presunção de omissão de receitas decorrente da constatação de depósitos bancários de origem não comprovada.

Resta claro, nos autos, que a decisão recorrida entendeu que a luz da legislação tributária, constitui hipótese de qualificação da multa de ofício a prática de sonegação, fraude ou o conluio, ou seja, ações ilícitas definidas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. E a constatação pela Fiscalização de qualquer uma dessas hipóteses legais é o que basta para justificar a imposição de penalidade fiscal qualificada, nos termos da legislação acima transcrita.

Entendeu, ainda, a decisão recorrida que as práticas definidas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964, tratam de infrações em cuja definição seja elementar o "dolo específico" do agente, ou seja, infrações nas quais o "executor" do ato tenha em mente a obtenção de um determinado resultado preciso, portanto, que fique evidenciada não apenas a intencionalidade do agente, mas seu objetivo de atingir determinado resultado.

Nesta linha de raciocínio a decisão recorrida se posicionou no sentido de que uma vez levantado pelo trabalho da fiscalização diferença de receita declarada e receita apurada em livros fiscais constantes da escrituração do próprio contribuinte, sem qualquer justificativa plausível e comprovada de erro é de se manter o lançamento de ofício, com a multa qualificada, vez que a prática reiterada por períodos sucessivos da mesma situação declarada e omitida a informação sobre o escriturado, conduz a caracterização de evidente intuito de fraude. Ou seja, quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

Nesta linha de pensamento a decisão recorrida entendeu que a intenção dolosa de ocultar os fatos geradores da obrigação tributária, aplica-se multa de ofício de 150% sobre os correspondentes impostos e contribuições sociais exigidos.

Só posso acompanhar a decisão recorrida, pois no presente caso estão presentes os elementos demandados para a qualificação da multa. As provas residem nos autos e elencadas no Termo de Verificação Fiscal, que acompanha os Autos de Infração.

Restou claro nos autos de que frente à comprovação da omissão de receita pela recorrente, cuja conduta tipifica devidamente o conceito de sonegação (de acordo com a definição dada pela Lei nº 4502, de 1964, no seu artigo 71), pois, deliberada e conscientemente

omitiu o rendimento real auferido com a intenção clara e irrefutável de supressão do recolhimento de tributos no caso de omissão de receita razão pela qual se aplicou a multa de ofício de 150% (em conformidade com a Lei nº 9430, de 1996, art. 44, com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

Assim sendo, entendo que neste processo, cabe razão a decisão recorrida, já que está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, cujo diploma legal é o artigo 44, § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude, conforme farta Jurisprudência emanada deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como se vê nos autos, a ora recorrente foi autuada sob a acusação de ação dolosa e fraudulenta caracterizada pela utilização de “contas correntes em nome de terceiros “laranja” para acobertar operações próprias, como o objetivo de tentar dissimular as receitas auferidas e que no entender da autoridade fiscal lançadora e da decisão recorrida caracteriza evidente intuito de fraude nos termos do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda.

Só posso concordar com esta decisão, já que, no meu entendimento, para que ocorra a incidência da hipótese prevista no § 1º do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, é necessário que esteja perfeitamente caracterizado o evidente intuito de fraude, já que sonegação, no sentido da legislação tributária reguladora do Imposto de Renda, o conceito integra, juntamente com o de fraude e conluio, o de “evidente intuito de fraude”.

Como se vê o inciso II do artigo 957, do RIR/99, que representa a matriz da multa qualificada, reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, que prevêem o intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la.

Resta, pois, para o deslinde da controvérsia, saber se os atos praticados pelo sujeito passivo configuraram ou não a fraude fiscal, tal como se encontra conceituada no artigo 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, verbis:

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Entendo que para aplicação da multa qualificada deve existir o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraude e este está devidamente demonstrado nos autos, através da utilização de contas bancárias em nome de terceiro, sem a devida escrituração na contabilidade da empresa. Existe nos autos a prova material da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Ou seja, o ato de abrir conta corrente em nome de terceiros (“laranja”) já demonstra o evidente intuito de querer fraudar o fisco. A falta da sua escrituração na contabilidade oficial da empresa, simplesmente, reforça este desejo de agir na ilicitude e no desejo de obter vantagens para si à custa da Fazenda Nacional (não pagar tributos). Ademais, os arranjos pessoais realizadas pela empresa para se proteger de eventuais problemas financeiros não podem atingir os interesses da Fazenda Nacional, razão pela qual não se permite a movimentação de recursos financeiros sem a devida escrituração fiscal e contábil, muito menos abertura de contas bancárias em nomes fictícios (“contas frias”) e contas-bancárias em nome de terceiros, sem a devida escrituração.

Já ficou decidido por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que a multa qualificada somente será passível de aplicação quando se revelar o evidente intuito de fraudar o fisco, devendo ainda, neste caso, ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos.

Decisão, por si só suficiente para uma análise preambular da matéria sob exame. Não se faz necessário se referir às decisões administrativas na medida em que é princípio geral de direito universalmente conhecido de que multas e os agravamentos de penas pecuniárias ou pessoais devem estar lisamente comprovadas. Trata-se de aplicar uma sanção e neste caso o direito faz com cautelas para evitar abusos e arbitrariedades.

O evidente intuito de fraude não pode ser presumido. Tirando toda a subjetividade dos argumentos apontados, resta apenas de concreto a falta de recolhimento do imposto de renda.

Da análise dos documentos constantes dos autos e das suposições da autoridade lançadora se pode dizer que houve o “evidente intuito de fraude” que a lei exige para a aplicação da penalidade qualificada.

Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos. Como se vê nos autos, a contribuinte foi autuada sob a acusação de omissão de receitas e para dissimular às reais operações a suplicante utilizou-se de contas bancárias em nome de terceiros, sem a devida escrituração. Sendo que a autuada não apresentou qualquer documento que lhe fosse favorável no sentido de descaracterizar a infração ou atenuar a imputação que lhe é dirigida de ação dolosa e fraudulenta.

Assim, entendo que neste processo, está aplicada corretamente a multa qualificada de 150%, do artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/96, que prevê sua aplicação nos casos de evidente intuito de fraude.

Para um melhor deslinde da questão impõe-se, invocar o conceito de fraude fiscal, que se encontra na Lei. Em primeiro lugar, recorde-se o que determina o Regulamento do Imposto de Renda, nestes termos:

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença do imposto (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44)

(...).

II – de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Quando a lei se reporta ao termo de evidente intuito de fraude é óbvio que a palavra intuito não está em lugar de pensamento, pois ninguém conseguirá penetrar no pensamento de seu semelhante. A palavra intuito, pelo contrário, supõe a intenção manifestada exteriormente, já que pelas ações se pode chegar ao pensamento de alguém. Há certas ações que, por si só, já denotam ter o seu autor pretendido proceder desta ou daquela forma para alcançar tal ou qual finalidade. Intuito é, pois, sinônimo de intenção, isto é, aquilo que se deseja, aquilo que se tem em vista, ao agir.

O evidente intuito de fraude floresce nos casos típicos de adulteração de comprovantes, adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, conta bancária em nome de terceiros, sem a devida escrituração, falsidade ideológica, notas calçadas, notas frias, notas paralelas, etc. Não basta que atividade seja ilícita para se aplicar à multa qualificada, deve haver o evidente intuito de fraude, já que a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

É cristalino, que nos casos de realização das hipóteses de fato de conluio, fraude e sonegação, uma vez comprovadas estas, e por decorrência da natureza característica dessas figuras, o legislador tributário entendeu presente o intuito de fraude.

As conclusões deste voto são de que a empresa sonegou receitas, seja, ao declarar a menor que o que registrou no Razão, seja por declarar a menor e não conseguir justificar a origem de depósitos/créditos bancários recebidos em contas de sua própria titularidade, e principalmente ao orientar sua cliente a depositar os valores que lhe eram devidos em conta de outra empresa, a Atlântico Administradora de Bens, fato esse evidenciado pela informação da cliente da autuada, a empresa Agrenco do Brasil sendo intencional o procedimento, não se pode negar a intenção dolosa.

Enfim, há no caso a prova material suficiente da evidente intenção de sonegar e/ou fraudar o imposto. Há, pois, neste processo o elemento subjetivo do dolo, em que o agente age com vontade de fraudar - reduzir o montante do imposto devido, pela inserção de elementos que sabe serem inexatos.

Desta forma, só posso concluir pela aplicabilidade da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez