



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

Processo nº 13116.721065/2013-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.256 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ
Recorrente WCR PRODUÇÃO E COMUNICAÇÃO LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

ARBITRAMENTO DE RESULTADOS. BASE DE CÁLCULO.

Integra o conceito de receita bruta as receitas documentadas e os créditos/depósitos bancários sem origem documentalmente identificada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS - MULTA QUALIFICADA E MULTA DE OFÍCIO - CONDUTA REITERADA

Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, presume-se que são receitas omitidas os depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte. Fica caracterizada a ocorrência de dolo, legitimando a imposição de multa qualificada (150%) e também da multa de ofício (75%), nas hipóteses em que for constatada omissão reiterada de receitas, apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Anos-calendário: 2009, 2010, 2011

CSLL, PIS e COFINS. REFLEXIVIDADE.

Para tributos exigíveis por reflexo, à falência e elemento relevante aplica-se a mesma decisão do feito que lhes dá origem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

MARCELO CUBA NETTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

LUIS FABIANO ALVES PENTEADO - Relator.

EDITADO EM: 25/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente), Roberto Caparroz de Almeida, João Otávio Oppermann Thomé, Luis Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa (suplente convocada).

Relatório

Tratam os presentes autos de exigência de ofício do imposto de renda de pessoa jurídica - IRPJ, R\$ 959.615,25, da CSLL, R\$ 308.307,25, da COFINS, R\$ 320.812,35 e do PIS, R\$ 69.509,36, acrescidas de penalidade de 75% e de 150%, e encargos moratórios SELIC, de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, atinentes aos anos-calendário de 2009 a 2011.

Termo de Verificação Fiscal

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 2365/2374, fundamentaram as exações o arbitramento de resultados ante a inexistência de escrituração contábil relativa aos anos calendário de 2009/2011.

A base de cálculo das exigências se vinculou à receita bruta documentada e a depósitos bancários, deduzidos das receitas brutas, cujas origens, em datas e valores, justificaram os depósitos.

Sobre a receita bruta documentada foi aplicada a penalidade qualificada, 150%, artigo 957, II do RIR/99, ao argumento fiscal de que o sujeito passivo agiu, intencional e reiteradamente, para impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador do IRPJ. Para os depósitos bancários sem origem identificada foi aplicada a penalidade de 75%.

Fora lavrado Termo de Solidariedade Passiva contra CARLOS ANTÔNIO NOGUEIRA, com fundamento no artigo 124, I, do CTN, ao argumento de que o contribuinte tem interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

Impugnação

Ciente das exigências em 26/08/2013 e 27/08/2013 o sujeito passivo e o sócio solidário passivo, acostaram aos autos a impugnação, datada de 23/09/2013, através da qual alegam, em síntese o que se segue.

Alega equívoco quanto à base impositiva: deveria ser o somatório da receita da atividade e depósitos bancários sem identificação de origens, totalizando R\$ 8.161.476,63, fls. 2233.

Contudo, o somatório lançado de omissão de receita de atividade e depósitos bancários sem origem identificada, totalizou R\$ 10.766,432,16. Teriam sido desconsiderados R\$ 2.604.955,53 correspondentes a parte das Notas Fiscais juntadas aos autos (R\$ 5.864.192,35) por inexistir correlação com os depósitos efetuados.

Ainda alega que a autoridade fiscal desconsiderou a fidedignidade de outros documentos, não bastando o ingresso de numerário (depósitos) para se aferir ter ocorrido faturamento: depósitos bancários por si não configuram renda, conforme jurisprudência administrativa e judicial.

Foram desconsiderados, no caso presente, documentos hábeis e idôneos, por não mostrarem coerência com o recebimento de valores nas contas correntes, transmutando-se o regime de competência, na escrituração do contribuinte, para o de caixa.

Suscita também a nulidade das autuações, dado caber a autoridade administrativa a prova da existência de renda, conforme artigo 142 do CTN.

Teria ocorrido inversão de papéis, visto que contribuinte, ora recorrente, foi intimado a comprovar que as origens de depósitos não eram receitas. Os depósitos bancários

constituem marco inicial de fiscalização, caberia à autoridade administrativa a prova de que constituem renda.

Ainda que a Lei nº 9.430/69, art. 42, possibilite a presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários, segundo o recorrente ocorreu uma presunção não permitida, sobre presunção legal, visto que a lei não permite que a fiscalização sujeite à incidência dos tributos algo além da receita.

Assim, argui a ilegalidade da majoração da multa de 150% por inexistência de dolo ou fraude, conforme definições do artigo 138 do Código Civil e Acórdãos do Conselho de Contribuintes e a inconstitucionalidade da penalidade qualificada por ser confiscatória e contrariar a jurisprudência do STF, ADIN 551.

Finalmente, quanto à responsabilização passiva solidária, alega o recorrente que o art. 124, I do CTN não autoriza a colocar como solidário quem não tenha relação direta com o fato gerador. Exige a demonstração cabal e inequívoca da relação do sujeito passivo com o fato gerador, conforme jurisprudência administrativa. Mesmo o artigo 135 do mesmo CTN não se aplica em inadimplemento de obrigação tributária sem excesso de poderes ou infração à lei.

Decisão da DRJ/RJ1

Diante da impugnação apresentada e das alegações acima expostas, fora proferido o Acórdão nº 12-63.926, pela 2ª Turma da DRJ/RJ1.

Será exprimido a seguir o entendimento firmado no referido acórdão.

Omissão de receitas

Não foi tomado, como limite de receitas, o somatório dos depósitos bancários. Mas sim, a receita bruta documentada, R\$ 5.864.192,35, e, na forma do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, créditos/depósitos bancários cuja origem não foi identificada, R\$ 4.902.239,81.

Ora, se o dispositivo legal em comento autorizou a presunção legal nele reportada, em matéria de presunções legais autorizadas seu efeito é de inversão do *ônus probandi*. No caso, fundada em singelo, objetivo, linear e incontestável fato: o titular da conta bancária é o principal interessado nas origens de seus créditos. Não, terceiros.

Fora definido no acórdão, que, por força do dispositivo legal, a fiscalização excluiu dos créditos/depósitos bancários valores oriundos de receitas brutas documentadas coincidentes com os créditos. Isto é, dos depósitos/créditos bancários passíveis de sustentação da presunção legal, R\$ 8.181.476,63 foram excluídos valores de receitas que, documentalmente, justificavam-lhes as origens, R\$ 3.259.736,82. Portanto, remanescem, com depósitos sem origem identificada, R\$ 4.902.239,81.

Por pertinente, o sujeito passivo recebeu depósitos de G.&C Construções e Incorporações Ltda., e de Alberto e Pantoja Construções e Transportes Ltda., empresas inexistentes. Sob intimação, fls. 993/998, limitou-se a informar se referirem a recursos de terceiros que circularam pela conta da notificada transitoriamente.

Intimado a esclarecimentos, declarou que, ante o princípio da Não Autoincriminação, as informações requeridas seriam prestadas diretamente em juízo.

Quanto aos depósitos bancários, ao contrário do alegado, transmutavam de regime de competência para regime de caixa.

Do exposto, concluiu-se que, ao contrário do alegado, na forma do artigo 142 do CTN, a fiscalização se limitou a verificar a ocorrência dos fatos geradores, fundada tal verificação nas receitas comprovadamente documentadas e na presunção legal acima reproduzida. Agiu, portanto, no estrito cumprimento das normas infraconstitucionais e legais pertinentes à questão. Isto é, para a receita documentada, não declarada sob lucro presumido, R\$ 5.864.192,35 foram adicionados créditos/depósitos bancários sem origem documentalmente identificada, R\$ 4.902.239,81.

Desta forma, entendeu que se trata de ação reiterada e intencional no intuito de impedir ou retardar as incidências tributárias sobre valores expressivos de receitas

documentadas, auferidos ao longo de três anos-calendário. Ação, portanto, dolosa à Fazenda Nacional.

Responsabilidade Passiva Solidária

Por fim, quanto à responsabilidade passiva solidária, lastreada no artigo 124 do CTN, restou firmado o equívoco do entendimento fiscal.

De um lado, dada a inequívoca diferenciação patrimonial civil, comercial, tributária e judicial da pessoa jurídica daquelas de seus sócios. De outro lado, exceto por expressas disposições legais em contrário a penalidade por infração se restringe ao infrator.

Assim, omissões de receitas, *per se*, ainda que, com penalidade qualificada incidente sobre os tributos devidos, não tem o condão de sustentar a responsabilidade passiva solidária de terceiros que não participem da relação jurídica geradora da mesma exação – interesse comum, definido no artigo 124, I, CTN.

Quanto ao artigo 135, do mesmo CTN, não formalizado no Termo de Responsabilidade Passiva Solidária, porém, constante do Termo de Verificação de Infração, em preliminar, ocioso mencionar que a prescrição de responsabilidade pessoal, difere da responsabilidade passiva solidária prescrita no artigo 124, I, do mesmo CTN.

Igualmente, a ressaltar que a responsabilização pessoal por obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não diz respeito à legislação tributária. Sim, às leis comerciais.

Tributos Reflexos

Quanto ao PIS, COFINS e CSLL, para tributos exigíveis por reflexo, à falência e elemento relevante aplicou-se a mesma decisão do feito que lhes dá origem.

Procedência Parcial

No rastro dessas considerações, fora dado provimento parcial à impugnação para: I – manter as exigências destes autos, inclusive penalidades de 75% e de 150%, e, II – exonerar CARLOS ANTÔNIO NOGUEIRA, CPF nº 392.015.70104, da Responsabilidade Passiva Solidária.

Recurso Voluntário

Da decisão fora interposto Recurso Voluntário, arguindo o recorrente que deveria se compor a base de cálculo do auto da seguinte forma: omissão de receita da atividade (arbitramento) o valor de R\$ 3.259.236,82 e omissão de receita (depósito bancário) o valor de R\$ 4.902.239,81, totalizando R\$ 8.161.476,63.

Alega que a própria legislação determina que o dever da prova é do fisco, não bastando tão somente lançar sem o esteio da comprovação.

Caberia à autoridade administrativa a prova do efetivo faturamento do recorrente com estes depósitos e qual o rendimento que o mesmo proporcionou. A mera movimentação financeira não traria nenhuma presunção relativa, porque não se depositam somente rendimentos.

Preliminarmente, o recorrente trata da improcedência do lançamento e da nulidade do auto por violação ao art. 142 do CTN. Caberia à autoridade administrativa provar a existência de renda, não existindo ônus ao contribuinte de provar se dado depósito caracteriza renda ou não. Segundo o recorrente cabe ao agente fazendário comprovar que eventuais depósitos nas contas bancárias do contribuinte são renda, como lhe é imposto pelo art. 142 do CTN.

No mérito, pugna-se pela improcedência do lançamento, considerando que o fato gerador do IRPJ é a obtenção econômica ou jurídica de renda. A perspectiva dimensível do aspecto material da hipótese de incidência (matéria tributável) dos tributos lançados pela Fiscalização não é o volume de recursos financeiros que ingressa no caixa do contribuinte, mas apenas aquela espécie de ingressos que pode ser classificada como renda do contribuinte.

Argumenta o recorrente que os depósitos bancários, embora transitem no caixa da empresa, são meras entradas ou ingressos financeiros. O que foi feito neste lançamento tratou-se, supostamente, de uma presunção não permitida, sobre uma presunção legal, o que definitivamente não pode ser aceita.

Então, traz-se à tona a ilegalidade da majoração da multa de 150% pela inexistência de dolo ou fraude, pleiteando a reconfiguração da hipótese de incidência da multa. Alega o recorrente que a fraude fiscal é aquela caracterizada pela prática de uma ação ou omissão intencionalmente criminosa, tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do tributo. A acusação é a de omissão de dados da movimentação financeira.

O fato da declaração de rendimentos não conter nenhum valor, de acordo com o recorrente, não é impedimento para a obtenção das informações necessárias. Sendo que isso, por si só, descaracteriza o conceito de fraude, a evitar seja majorada a multa, da forma em que realizada pela autoridade fazendária.

Por fim, o recorrente suscita a inconstitucionalidade da multa de 150%, sendo esta confiscatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado, Relator

DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS – OMISSÃO DE RECEITAS

Primeiramente devem ser analisados os fatos para identificar se o recorrente apresentou ou não documentação hábil e idônea apta a comprovar a origem dos depósitos bancários apurados.

Resume-se, que após algumas intimações solicitando esclarecimentos sobre a movimentação financeira tão superior aos valores declarados, o recorrente admitiu que havia deixado de declarar, praticamente, todos os serviços por ele prestados ao longo do período, apresentando as respectivas notas fiscais de serviço para justificar os créditos em suas contas.

Ato contínuo, informou que os valores depositados pela empresa Delta Construções S/A também são relativos a prestações de serviços cujas notas fiscais foram extraviadas, requerendo-se a intimação da referida empresa para o fornecimento de tais comprovantes, que os anexou.

Com relação aos valores depositados em suas contas pelas empresas ALBERTO & PANTOJA e G & C Construções, o sujeito passivo se negou a apresentar qualquer justificativa ou comprovação, sob a suposta proteção do **Princípio da Não Autoincriminação**.

As notas fiscais apresentadas, inclusive as anexadas pela empresa Delta Construções S/A, perfizeram um total de R\$5.864.192,35.

Conseguiram-se encontrar justificativa de origem para depósitos perfazendo um total de R\$ 3.259.236,82.

Ocorre que sobraram muitos depósitos sem comprovação de origem, totalizando o total de R\$ 4.902.239,81.

O recorrente alega que não possui a escrituração contábil de suas operações no período de 2009 a 2011.

Ora, resta claro que o valor de R\$5.864.192,35 referente as notas fiscais colhidas e apresentadas devem lastrear parte do arbitramento de lucro, por definirem a receita

documentada de fato, conjuntamente com os R\$ 4.902.239,81 presumidos como omissão de receitas, diante da indevida comprovação dos depósitos bancários. Este conjunto deve ser alvo de arbitramento do lucro por perfazer o conceito de receita bruta.

Veja, o fiscal agiu no pressuposto de que houve omissão de rendimentos e a partir disso apurou imposto calculado mediante as notas fiscais apresentadas e sobre o montante dos valores movimentados e não comprovados na conta bancária do recorrente.

Ressalte-se, neste momento, que o recorrente teve inúmeras oportunidades de comprovar os depósitos bancários. De fato o fez em relação a alguns deles, que, portanto, não foram alvo da fiscalização.

No entanto, em relação a outros tantos não foram esclarecidas a origem, sob escusas de aplicação do princípio da não autoincriminação e ausência de escrituração contábil ou simples omissão.

Desta forma, parte dos lançamentos, ora discutidos, foram embasados na presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei 9.430/96, em razão da constatação de depósitos bancários de origem não comprovada.

Ora, tratando-se de movimentação bancária, confrontados com os rendimentos declarados e oferecendo indícios de omissão de rendimentos, há condição suficiente para configurar tais documentos como representativos de gastos efetivamente realizados e, por consequência, de omissão de receitas.

A identificação dos gastos representados pelos depósitos constitui dever da recorrente.

Cabe apenas ressaltar, neste momento, ao contrário do alegado em preliminar pela recorrente, que não teria como haver transmutação de regime de competência para regime de caixa.

A determinação é expressa e explícita quanto ao período de sua apuração, por determinação legal do art.42, § 1º, da Lei nº 9.430/96:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

Coaduna, desta forma, com o entendimento exprimido no acórdão recorrido.

Configurou-se situação que norteia a aplicação da presunção legal de omissão de receita, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96. A presunção, no entanto, é relativa, passível de ser ilidida a qualquer momento pelo contribuinte, admitindo-se, portanto, prova em sentido contrário.

Ocorre que a documentação apresentada e os esclarecimentos expostos não perfizeram um ato alagado de idoneidade, não sendo hábil e apto a ilidir a pretensão fiscal.

O auto de infração fora lavrado embasado na receita bruta apurada através das notas fiscais apresentadas e na presunção de omissão de receitas diante dos depósitos bancários de origem não comprovada. Não há que se contestar o lançamento.

Tratando-se de presunção de omissão de receita, diferentemente do que ocorre nos demais lançamentos em que é obrigação da Fiscalização provar a ocorrência do fato gerador, **a produção de prova cabe ao contribuinte.**

Não logrando êxito em apresentar documentos que comprovem/justifiquem os depósitos bancários, acaba-se por permitir que o auditor fiscal lance de ofício os tributos devidos com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Foi o que ocorreu.

Sendo à recorrente imputado o ônus da prova, caberia a ela a apresentação de documentos aptos a comprovar a origem dos lançamentos em sua conta corrente.

Portanto, não há que se falar em nulidade dos lançamentos realizados, tendo em vista que a interessada não comprovou, por qualquer meio idôneo e hábil, a origem, tampouco destinação, efetividade e aplicação dos depósitos bancários.

Também devem falecer quaisquer alegações que venham a negar o auferimento de renda relativo aos depósitos.

Ora o recorrente fora intimado para tal comprovação, mas se manteve inábil e omissor quanto à parte dos depósitos. Não cabe, no caso concreto, se discutir o conceito de receita, quando o legislador cria uma presunção e, neste passo, não firma algo absoluto, dando oportunidade para que se produza prova em sentido contrário.

Uma vez criado o instituto da presunção de omissão de receita no caso de depósitos bancários, inaplicável o art. 142 do CTN, que se mostra genérico e insuficiente para se adaptar a demanda concreta.

Sendo assim, diante da patente ausência de manifestação idônea acerca do objeto da pretensão fiscal, faz-se necessária a aplicação específica do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Ademais, a jurisprudência do CARF se mostra fortificada e dominante neste sentido:

DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 prevê hipótese de presunção relativa de omissão de receitas ou rendimentos. A não apresentação deliberada de documentos hábeis e idôneos a comprovar a origem de depósitos bancários justifica o lançamento de ofício.

(Acórdão nº 1101000.775 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – publicada em 24/09/2015)

“OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO POR VALORES GLOBAIS. FALTA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea,

coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A ausência de intimação que discrimine individualizadamente os créditos a serem comprovados, nos termos da lei, implica a improcedência do lançamento”.

(Processo nº 18471.001400/200736, Acórdão nº 1302001.642, 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 5 de fevereiro de 2015).

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIOS. Caracterizam se omissão de rendimentos os valores creditados em instituição financeira, em relação aos quais o titular, intimado, não comprove, a origem dos recursos utilizados. SIGILO BANCÁRIO. É lícito ao Fisco requisitar dados bancários, sem autorização judicial, na vigência do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001. CONSTITUCIONALIDADE. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF nº 2.”

(Processo nº 10120.009528/201011 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – publicada em 03/09/2014)

O posicionamento do CARF, desta forma, está direcionado no sentido de caracterização de omissão de receita diante da não comprovação dos depósitos bancários pelo contribuinte.

Por consequência lógica, portanto, a multa qualificada de 150% deverá ser mantida, respaldada pela mesma fundamentação explanada no acórdão recorrido. Fica caracterizada a ocorrência de dolo, legitimando a imposição de multa qualificada, uma vez constatada a omissão reiterada de receitas, apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, e em montante muito superior às receitas espontaneamente declaradas.

Ora a conduta é dolosa partindo-se do pressuposto de que, além do recorrente omitir as receitas reiteradamente, ao ser intimado para comprovar tais condutas, não o fez. Se estivesse dotado de boa-fé em suas condutas, não teria motivo para não prestar esclarecimentos.

Deve, portanto, ser mantido o lançamento fiscal, bem como a aplicação da multa qualificada. Com relação aos demais lançamentos decorrentes do IRPJ, aplica-se o reflexo, visto são oriundos do principal e referem-se a mesma matéria tributável, mantendo-se assim os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Conclusão

Diante de todo o exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO e afasto as preliminares suscitadas pela Recorrente para, no MÉRITO, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator