



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

Processo nº 13502.002211/2008-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.567 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2014
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente VIEIRA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 2004

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

A diligência não se presta para produzir provas de responsabilidade da parte. Tratando-se da comprovação de origem de depósitos bancários, a prova deveria ser produzida pela parte, sendo desnecessária a realização de diligência. Ademais, a solicitação de diligência ou perícia deve obedecer ao disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, competindo à autoridade julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis.

OMISSÃO DE RECEITA. CRÉDITOS EM CONTAS BANCÁRIAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

A partir de 01 de janeiro de 1997, presume-se omissão de receitas, os valores depositados e/ou creditados em conta de instituição financeira, quando a pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprova, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Relativamente aos créditos cuja origem foi comprovada, deve-se excluí-los da base de cálculo da exação.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC.

MULTA AGRAVADA. APLICAÇÃO.

Correto o agravamento da multa nos casos em que o sujeito passivo deixa de atender intimações para apresentação da escrita contábil e prestação de esclarecimentos ao Fisco, no prazo regulamentar.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Inexiste nulidade quando o auto de infração se encontra revestido das formalidades legais e foi garantido o direito de defesa do recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva e Paulo Roberto Cortez que votaram para dar provimento parcial ao recurso e excluir a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Pelá. Participou do julgamento o Conselheiro Alexandre Alkmin Teixeira.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida por bem retratar o litígio até aquele momento:

Trata-se de autos de infração na forma do Simples Federal (fls. 4 a 76), exigindo o crédito tributário no valor consolidado de R\$ 1.509.692,51, constituído de tributos, multa de ofício e juros de mora, conforme demonstrativo à fl. 03.

A empresa foi autuada por omissão de receitas, oriunda de créditos bancários de origem não comprovada, e insuficiência de recolhimentos, devido à alteração das alíquotas aplicáveis sobre a receita bruta declarada na DSPJ-Simples. O valor da omissão de receita acumulada no ano-calendário de 2004 alcançou o montante de R\$ 5.726.671,65, de acordo com demonstrativo à fl. 75, considerando que a receita bruta declarada naquele ano fora de R\$ 24.198,14. Assim, a receita bruta acumulada atingiu a cifra de R\$ 5.750.869,49.

Verificam-se as seguintes informações do autuante na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração IRPJ (fls. 05/06):

I - Da infração Omissão de Rendimentos/Receitas

1. O contribuinte regularmente intimado não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados nas suas contas de depósito, mantidas em três Instituições Financeiras - Banco Bradesco, Banco do Brasil e Banco Triângulo, caracterizando omissão de receitas ou de rendimentos, nos termos da Lei nº 9.430/96, art. 42.

2. A empresa VIEIRA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (CNPJ 03.214.631/0001-00) regularmente intimada em 25/06/2008 e 01/08/2008 (intimações anexadas ao processo) para a apresentação de toda a sua escrituração contábil/fiscal, além dos documentos que a subsidiaram, não atendeu às solicitações, conforme Termo de Constatação lavrado em 08/09/2008 e com ciência em 12/09/2008 (anexados ao processo)

3. A negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do contribuinte, bem como o não fornecimento de informações sobre bens,

movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, depois de intimado, ensejaram a Requisição sobre Movimentação Financeira para as Instituições Financeiras com as quais o interessado transacionava (anexada ao processo).

4. Recebido o material proveniente das Instituições Financeiras, procedemos à intimação, com ciência em 23/10/2008 (anexada ao processo) para que o beneficiário comprovasse as origens dos créditos em suas contas bancárias.

5. Como de costume, o interessado optou por não se manifestar sobre a intimação que recebera.

6. Portanto, procedo ao lançamento de ofício das receitas omitidas, decorrentes dos créditos bancários sem origem comprovada, nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430/96.

II - Da base de cálculo do tributo

7. As receitas ou os rendimentos omitidos foram considerados auferidos ou recebidos nos meses dos créditos efetuados pelas Instituições Financeiras, de acordo com o art. 42, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

8. O montante das receitas omitidas encontra-se demonstrado na planilha Receitas Omitidas (anexada ao Auto de Infração). Cada linha da planilha apresenta os créditos bancários de origem não comprovada da conta corrente movimentada pelo contribuinte em cada Banco, sendo que na última coluna temos o somatório dos créditos mensais nas três Instituições Financeiras.

9. Os valores individualizados dos créditos sem comprovação de origem, das respectivas contas bancárias, e que constaram do anexo da intimação para a sua comprovação, foram anexados ao processo administrativo fiscal que contém estes Autos de Infração.

III - Da multa de ofício agravada

10. Em virtude da falta de atendimento às intimações em todo o procedimento fiscal, especialmente quanto às receitas omitidas, procedo ao agravamento da multa de ofício para o percentual de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento, nos termos do art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

Em 24/11/2008 se deu a ciência do feito, conforme assinatura firmada nos autos de infração (vide fls. 04 e 76).

Em 23/12/2008 a parte interessada interpôs impugnação (fls. 155/187), postulando, em síntese, que:

(i) Seja declarada nula a autuação fiscal, tanto pela precipitação da quebra de sigilo bancário, que terminou por presumir como faturamento valores que efetivamente não o eram, como pelo injustificado arbitramento realizado, pela possível apuração do quantum eventualmente devido, após análise da documentação que instrui a impugnação.

(ii) Seja cancelada, ou ao menos reduzida, a multa em todas as infrações imputadas nas quais a fiscalização tenha aplicado multa de 112,50%, tendo em vista que não houve fraude nem má-fé por parte da Autuada.

(iii) Caso persista alguma cobrança, que seja afastada a base de cálculo apontada pelo Fisco para aplicar aquela demonstrada pela Autuada, cuja tabela comparativa ora se colaciona (Doc. 04), devendo afastar ainda a incidência dos juros moratórios sobre a multa aplicada de ofício. A impugnante acha absolutamente indevida a aplicação de juros sobre a multa de ofício, tal como consta (ria) do Demonstrativo de Crédito Tributário estampado na primeira folha do auto de infração ora impugnado.

(iv) Urge a realização de diligência, para que se proceda a análise da documentação ora anexada, bem como de outros documentos em poder da impugnante, em que poderá a Fiscalização seguramente excluir do cômputo dos depósitos bancários os valores cuja origem corresponde, por exemplo, às transferências aos bancos já mencionados, de forma a constar que as mesmas não constituem faturamento.

(v) O mero depósito bancário, sem a devida comprovação pelo Fisco, não caracteriza presunção de omissão de receitas (cita doutrina e jurisprudência), sobretudo após a publicação da Lei Complementar nº 123, de 2006, sendo, assim, improcedente a autuação fiscal. Ainda mais que a contribuinte prova que a maior parte desses depósitos bancários não lhe pertence, já foram transferidos para as instituições bancárias.

(vi) A maior parte dos depósitos apurados nas contas bancárias auditadas seriam de inúmeros cheques sem provisão de fundos emitidos por clientes; empréstimos adquiridos de instituições financeiras; cheques emitidos pela própria autuada e que foram devolvidos sem provisão de fundos; valores repassados ao Banco Triângulo S/A, em face de convênio para recebimento de contas e boletos bancários; valores apontados nos extratos sob a rubrica “Redução Saldo Devedor” decorrente da utilização do limite do cheque especial e a sua cobertura (para lançamento a crédito existe lançamento a débito no mesmo valor); dentre outras tantas operações que não ensinaram qualquer proveito de renda hábil a ser tributada.

(vii) Assim, deveriam ser excluídos da base cálculo os valores indicados nas planilhas anexas à impugnação, às fls. 181 a 205.

Foi anexado ao presente o processo de nº 13502.002472/2008-53 (fls. 620 a 646), contendo defesa relativa ao Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/CCI nº 005, de 09/07/2010, que impôs a exclusão da contribuinte do Simples Federal a partir de 1º/01/2005, por auferir receita bruta incompatível com a sistemática do SIMPLES, no ano-calendário de 2004 (AC/2004). No dito processo a defendente alega, em síntese, que a exclusão é insubsistente, haja vista que não obteve receita superior ao limite legal, conforme esclarecido na impugnação anexa ao processo de autos de infração. Frisa ainda que os efeitos da combatida exclusão não poderiam retroagir para prejudicar a contribuinte, pois esta não pode ser penalizada pela inércia do Fisco. Insiste que uma vez aceita a opção, por parte da SRF, há que se admitir que a optante possui todos os requisitos para permanecer no regime simplificado. Enfim, teria havido prejuízo ao direito de defesa, pois a autoridade administrativa não logrou provar como a defendente teria auferido receita bruta acumulada no valor de R\$ 5.750.869,49, que justificasse a tal exclusão de ofício.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente, tendo o julgado recebido a seguinte ementa:

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configuram omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA

A instituição de uma presunção pela lei tributária remete ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido não aconteceu em seu caso particular.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA.

Sobre o valor da multa lançada e não paga no prazo de trinta dias, contados a partir da ciência do auto de infração, incidirão juros de mora tomados do mês seguinte ao do vencimento até a data do efetivo pagamento, conforme previsão legal que rege a matéria.

MULTA AGRAVADA. APLICAÇÃO.

Correto o agravamento da multa nos casos em que o sujeito passivo deixa de atender intimações para apresentação da escrita contábil e prestação de esclarecimentos ao Fisco, no prazo regulamentar.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Constatando-se nos autos elementos suficientes para o julgamento da lide, indefere-se o pedido de diligência.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Inexiste nulidade quando o auto de infração se encontra revestido das formalidades legais e foi garantido o direito de defesa na impugnação.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. LIMITE DE RECEITA BRUTA.

A pessoa jurídica que ultrapasse o limite de receita bruta previsto para a empresa de pequeno porte no ano-calendário de 2004, deve ser excluída do Simples Federal a partir de 1º/01/2005.

Por unanimidade de votos, a turma julgadora assim decidiu: (i) afastar as preliminares de nulidade; (ii) indeferir o pedido de diligência; (iii) julgar parcialmente procedente a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 546/519; e (iv) manter a exclusão do Simples Federal.

Em relação à análise dos argumentos apresentados pela Impugnante a fim de comprovar a origem dos créditos realizados em suas contas bancárias, assim concluiu o relator da decisão a quo:

As planilhas anexas pela impugnante incluem valores de depósitos abaixo de R\$ 100,00 (cem reais), não relacionados no “Anexo ao Termo de Intimação”. Há também inúmeros valores de créditos que não fazem parte da relação anexa ao mencionado termo para comprovação da origem dos recursos correspondentes aos depósitos. Logo, no tocante a esses valores, não há nada que exonerar da base de cálculo questionada.

(i) A impugnante alega que devem ser excluídos os cheques emitidos pela própria autuada e que foram devolvidos sem provisão de fundos. No caso do Banco do Brasil (conta 26640), devem ser exonerados da planilha “Anexo ao Termo de Intimação” (fls. 98/135) os valores referentes aos cheques sem fundos/devolvidos lançados a crédito na conta corrente da impugnante, códigos 603 e 686, antes compensados a débito sob código 102, denotando que são cheques sem provisão de fundos emitidos pela própria autuada. Este é o caso, por exemplo do cheque no valor de R\$ 1.181,70 debitado/creditado (sem fundo) em 13/01/2004, conforme extratos às fls. 280/464. Repise-se, nem todos os valores reclamados pela impugnante foram incluídos na planilha anexa ao termo de intimação, a exemplo dos valores sob a rubrica “DEV.CH.DEP” e “CH.DESC.”, que não foram inseridos na base de cálculo dos lançamentos, nada havendo que excluir. Os cheques descontados incluídos no anexo ao termo de intimação têm número de histórico e valores diferentes (e acima de R\$ 100,00) daqueles apresentados pela impugnante na sua planilha às fls. 182/189. Os tais cheques descontados apurados pelo autuante têm número de histórico 00000000023 a 000000000231.

(ii) Em relação aos estornos de débitos (fl. 193), a impugnante alega que são operações de débito não realizadas pelo Banco do Brasil e devidamente estornadas, razão pela qual não constituem receita e devem ser exonerados da base de cálculo. Uma vez confirmadas tais operações, pela análise dos extratos bancários, é de se concluir que os respectivos valores também devem ser excluídos da base de cálculo ora contestada.

(iii) Em relação aos empréstimos ditos tomados ao Banco do Brasil (BB), a contribuinte não apresentou documentação comprobatória de tais operações junto à instituição financeira, a exemplo de contrato

estabelecendo as regras pactuadas entre as partes e o fluxo de entrada e saída de recursos. Por isso, não há como exonerar os valores pleiteados.

(iv) Quanto à rubrica “Desbloqueio de Depósito”, do BB, a parte alega que representa custódia de cheques que já foram antecipados via desconto, devendo, então, serem retirados da base de cálculo já que não seriam receita, e sim cheques já contados. Contudo, não traz qualquer prova de que os valores de tais depósitos teriam sido descontados e oferecidos à tributação anteriormente. Ora, no caso de presunção legal, cabe à parte demonstrar que na composição da rubrica “Desbloqueio de Depósito” encontravam-se os tais cheques descontados anteriormente, mediante documentação hábil e idônea, destacando datas e valores de cada operação. Na falta dessa comprovação, os valores sob a mencionada rubrica devem subsistir, porquanto a Fiscalização utilizou apenas os créditos liberados na data do desbloqueio.

(v) No tocante ao Banco Triângulo, a parte alega que os “Valores Encontrados na Conta Triângulo - 61735”, rubrica “RECEBT. LOJA S. COMPRAS”, deveriam ser excluídos da base de cálculo já que não seriam recursos da empresa, posto que decorrentes de convênio para recebimento de contas e boletos bancários, cujos recursos transitam pela conta corrente da empresa, e só são repassados ao referido banco posteriormente. Todavia, não apresenta nenhum documento comprobatório do dito convênio nem demonstrativo do fluxo de valores recebidos e depois repassados ao Banco Triângulo, bem como eventuais valores recebidos a título de remuneração pela prestação do serviço. Portanto, tais valores ficam mantidos. Porém devem ser excluídos os valores identificados pelas rubricas “DEVOLUÇÃO DE RECEBIMENTO AO CLIENTE”, “ESTORNO RECEBIMENTO LOJ”, “PAGAMENTO REALIZADO DEVOLVIDO” e “TED D DEVOLVIDA”, que estejam relacionados pelo Fisco no “Anexo ao Termo de Intimação”.

(vi) Com relação ao Banco Bradesco, a parte interessada alega que a rubrica “Redução Saldo Devedor” trata da utilização do Limite do Cheque Especial e a sua cobertura. Para cada lançamento a crédito existe um lançamento a débito no mesmo valor e número de documento, denotando que foram lançados em duplicidade pelo Fisco Federal, devendo ser extraídos da base de cálculo. Com efeito, a análise dos extratos bancários (às fls. 247/279) confirma a alegação da impugnante, cabendo, assim, o expurgo dos valores sob a rubrica “Redução Saldo Devedor”, porventura incluídos no multicitado “Anexo ao Termo de Intimação”.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 01 de novembro de 2012 (fl. 683). Em 26 de novembro de 2012 foi apresentado recurso voluntário (fls. 685-698). Em resumo, requereu:

a) Exclusão da base de cálculo dos créditos referentes a cheques emitidos pela autuada sem provisão de fundos;

b) Exclusão da base de cálculo dos créditos referentes a cheques recebidos pela autuada sem provisão de fundos;

c) Exclusão da base de cálculo dos créditos referentes a empréstimos bancários;

d) Exclusão da base de cálculo dos créditos referentes a valores repassados ao Banco Triângulo S/A.

Alegou ainda que o ônus da prova na lavratura de autos de infração por conta de depósitos bancários seria do Fisco, mesmo com a vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e que tal exigência não fora comprovada pelo Fisco, que se limitou a intimá-la para comprovar a origem dos créditos realizados em suas contas-corrente. Nesse cenário, o mero depósito bancário não poderia ser presumido como omissão de receitas. Argumenta também que lançamento seria nulo em razão de suposta precipitação na quebra de seu sigilo bancário.

Questiona ainda o arbitramento de lucros realizado pelo Fisco, além da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Requeru, ao final, a realização de diligência a fim de fosse analisada a documentação anexada aos autos, bem como outros em seu poder, com o intuito de que fosse comprovado que os depósitos objeto de autuação não corresponderiam a faturamento.

Os extratos bancários em que se baseia a autuação, ante a negativa de fornecimento por parte do ora recorrente, foram obtidos por meio da expedição de Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF por parte autoridade fiscal, dirigidas diretamente às instituições financeiras, com esteio no disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/2001.

A constitucionalidade dos referidos diplomas normativos encontra-se sob análise do Supremo Tribunal Federal, que, na análise de admissibilidade do Recurso Extraordinário nº 601314, reconheceu a repercussão geral da matéria, nos termos dos art. 543-A e 543-B do Código de Processo Civil.

Sobre o reconhecimento de repercussão geral pelo STF, dispunha o Regimento Interno do CARF, em seu art. 62-A, § 1º que “Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B do Código de Processo Civil.”

Diante de tal dispositivo regimental, o processo foi sobrestado até que sobreviesse pronunciamento do STF sobre o tema.

Contudo, a Portaria MF 545, de 18 de novembro de 2013, revogou os dispositivos que determinavam o sobrestamento dos autos nos termos já referidos, possibilitando o prosseguimento do feito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

1 SIGILO BANCÁRIO E NULIDADE

Em primeiro lugar, cumpre-se esclarecer que, embora o Recorrente alegue que o lançamento guerreado baseou-se, além dos extratos bancários obtidos diretamente pela RFB, também de “extratos informados pela fiscalização tributária estadual”, o lançamento sob litígio não faz qualquer menção a informações obtidas junto ao Fisco Estadual, sendo tal matéria absolutamente estranha aos autos.

A respeito da suposta quebra de sigilo bancário, convém reforçar que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, estabelece que as informações e documentos obtidos pela RFB junto às instituições financeiras serão conservados em sigilo.

No mesmo sentido, o mesmo diploma legal estabelece em seu art. 1º, § 3º, VI, que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos seus arts. 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 10.

Para preservar a inviolabilidade do direito constitucional que as pessoas têm à intimidade e à privacidade, preceitua o § 5º do art. 5º da precitada LC que: “As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor”. Relativamente ao sigilo fiscal, vigora o art. 198 do Código Tributário Nacional, lei materialmente complementar, que, no seu caput, de acordo com a nova redação atribuída pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, assim dispõe: “Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades”. Portanto, as informações bancárias sigilosas são transferidas à administração tributária da União sem perderem a proteção do sigilo.

Ademais, no que tange às questões que envolvem princípios constitucionais e inconstitucionalidade de leis apontadas pelo Recorrente, seu mérito não pode ser analisado por este Colegiado. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Deve-se observar que as supostas ofensas aos princípios constitucionais levam a discussão para além das possibilidades de juízo desta autoridade. No âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe, tão somente, verificar se o ato praticado pelo

agente do fisco está, ou não, conforme à lei, sem emitir juízo de constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato. Ademais, o próprio Regimento Interno do CARF, em seu art. 62, dispõe que “*Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*” O caso concreto não se enquadra nas exceções elencada no parágrafo único de tal dispositivo regimental, portanto, as normas atacadas são de aplicação cogente aos membros do CARF.

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

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

Argumenta também a Recorrente que o procedimento fiscal seria nulo em razão de suposta precipitação na “quebra” de seu sigilo bancário.

A nulidade no processo administrativo fiscal é regulada pelos arts. 59 a 61 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e alterações posteriores, abaixo transcritos:

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.

§ 1.º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2.º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3.º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior 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. (grifo nosso)

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

A despeito do já exposto, no caso concreto não há qualquer dúvida quanto à ausência de prejuízo ao contribuinte, tanto que, conseguiu defender-se plenamente.

Nesse aspecto, frise-se que a possibilidade de defesa foi amplamente viabilizada pela descrição dos fatos realizada pela autoridade fiscal.

Portanto, no caso em concreto, não há que se falar em cerceamento de defesa, não havendo qualquer prejuízo ao pleno exercício do contraditório e ampla defesa, aliás, prejuízo esse primordial à caracterização de nulidade, conforme apregoa o art. 60 do Decreto nº 70.235/72: “As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo**”.

Ademais, além de não restar configurada quebra do sigilo bancário, conforme já exposto, o contribuinte deixou de atender às intimações do Fisco que, baseado na Lei Complementar nº 105, de 2001, e no Decreto nº 3.724, de 2001, procedeu à obtenção de seus extratos bancários diretamente junto às instituições financeiras.

Assim sendo, sob os aspectos formais, não há qualquer mácula nos autos de infração lavrados.

No mais, o agir da autoridade fiscal se deu no desempenho das funções estatais, de acordo com as normas legais e com respeito a todas as garantias constitucionais e legais dirigidas aos contribuintes.

Desse modo, rejeito preliminar de nulidade.

2 DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

O interessado requereu em sua impugnação a realização de diligência a fim de demonstrar que grande parte dos recursos movimentados em suas contas correntes diz respeito a valores estranhos ao seu faturamento. O pedido foi indeferido pela decisão recorrida de forma fundamentada.

O recurso voluntário apresentado repete o pedido de diligência.

O inciso IV do art. 16 e o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 (com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993), assim dispõem:

Art. 16 – A impugnação mencionará:

[...]

IV – As diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/93).

§ 1º – Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (parágrafo introduzido pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/1993).

[...]

Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligência ou perícias, quando entendê-las

necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Assim, tanto a perícia quanto a diligência objetivam a comprovação de elementos ou fatos que o contribuinte não pôde trazer aos autos.

No caso ora examinado trata-se da exigência de tributos sobre suposta omissão de receitas baseada em presunção legal insculpida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Para elidir a presunção de omissão de receitas baseadas em depósitos bancários bastaria ao recorrente demonstrar que determinados depósitos possuíam origem em operação que não denotava a auferição de renda. Tanto em sua impugnação, quanto em sede de recurso voluntário, o contribuinte limitou-se a argumentar de que muitos dos depósitos não se referiam à renda, sem trazer à baila elementos suficientes que pudessem comprovar suas alegações. Os créditos realizados em sua conta bancária que foram passíveis de identificação de origem, diversa de renda, foram excluídos da exação já no julgamento de primeira instância.

Dessa forma, resta demonstrada a desnecessidade de diligência, uma vez que, conforme dispõe o inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, compete à autoridade julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis.

Diante do exposto, indefiro o pedido de diligência.

3 DA OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

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

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

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

A Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela nova Constituição, consoante artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias, define, em seus artigos 43, 44 e 45, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o artigo 44, a tributação do imposto de renda não se dá só sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montantes. Esses artigos assim dispõem:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos utilizados para efetuar os depósitos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de receitas 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 a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder e o dever de considerar os valores depositados em conta bancária como receita, efetuando o lançamento 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 seguir a legislação.

Dessa forma, detectadas irregularidades que conduzem à presunção de omissão de receita, por imposição legal e por ser a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, cabe à fiscalização efetuar o lançamento de acordo com a legislação aplicável ao caso.

A Recorrente foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente.

A comprovação da origem dos créditos em suas contas, para a turma julgadora de primeira instância, foi realizada de forma parcial.

Em relação aos créditos que se consideram não comprovados, as meras alegações não possuem o condão de comprovar a origem dos valores depositados ou creditados em suas contas bancárias.

Nesse contexto, impende concluir que competia ao contribuinte provar a veracidade do que afirmou, nos termos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido dispõe o art. 330 da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:
[...]*

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Corroborando tal tese, convém transcrever jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (Habeas Corpus nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)

Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (Intervenção Federal Nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu

direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos. Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ - PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do imposto de renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)

De acordo com o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a autoridade administrativa encontra-se submetida ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de examinar outras questões como as suscitadas pelo Contribuinte em seu recurso, uma vez que às autoridades tributárias cabe aplicar a lei e obrigar seu cumprimento.

O princípio da legalidade, assentado no art. 37, *caput*, da Constituição Federal de 1988, e o previsto no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, vinculam a atividade do lançamento à lei, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso concreto, dado que a administração tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria.

Por fim, cabe ressaltar que o tema já foi pacificado no âmbito do processo administrativo fiscal com a edição da Súmula 26 do CARF, a seguir transcrita: “A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”

A respeito da Súmula 182 por vezes citadas pelos recorrentes, convém ressaltar, primeiramente, que não foi expedida por qualquer Tribunal Regional Federal, mas sim pelo extinto Tribunal Federal de Recursos. Ademais, referia-se à legislação já revogada (art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90), portanto, não aplicável ao art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Relativamente aos pontos específicos tratados no recurso voluntário quanto à suposta comprovação dos créditos bancários, cumpre enfrentá-los individualmente:

a) Exclusão da base de cálculo dos créditos referentes a cheques emitidos pela autuada sem provisão de fundos e a cheques recebidos pela autuada sem provisão de fundos:

A questão foi muito bem enfrentada na decisão de primeira instância. Veja-se:

As planilhas anexas pela impugnante incluem valores de depósitos abaixo de R\$ 100,00 (cem reais), não relacionados no “Anexo ao Termo de Intimação”. Há também inúmeros valores de créditos que não fazem parte da relação anexa ao mencionado termo para comprovação da origem dos recursos correspondentes aos depósitos. Logo, no tocante a esses valores, não há nada que exonerar da base de cálculo questionada.

(i) A impugnante alega que devem ser excluídos os cheques emitidos pela própria autuada e que foram devolvidos sem provisão de fundos. No caso do Banco do Brasil (conta 26640), devem ser exonerados da planilha “Anexo ao Termo de Intimação” (fls. 98/135) os valores referentes aos cheques sem fundos/devolvidos lançados a crédito na conta corrente da impugnante, códigos 603 e 686, antes compensados a débito sob código 102, denotando que são cheques sem provisão de fundos emitidos pela própria autuada. Este é o caso, por exemplo do cheque no valor de R\$ 1.181,70 debitado/creditado (sem fundo) em 13/01/2004, conforme extratos às fls. 280/464. Repise-se, nem todos os valores reclamados pela impugnante foram incluídos na planilha anexa ao termo de intimação, a exemplo dos valores sob a rubrica “DEV.CH.DEP” e “CH.DESC.”, que não foram inseridos na base de cálculo dos lançamentos, nada havendo que excluir. Os cheques descontados incluídos no anexo ao termo de intimação têm número de histórico e valores diferentes (e acima de R\$ 100,00) daqueles apresentados pela impugnante na sua planilha às fls. 182/189. Os tais cheques descontados apurados pelo autuante têm número de histórico 00000000023 a 000000000231.

Não há reparos a fazer quanto ao decidido pela turma *a quo*, ainda mais considerando-se que o Recorrente não trouxe qualquer novo elemento aos autos que pudesse alterar a conclusão atacada.

c) Exclusão da base de cálculo dos créditos referentes a empréstimos bancários:

Em relação a tais exclusões, entendo que o recurso deva ser provido. A decisão recorrida concluiu que, ante à ausência de comprovação, não poderia excluir os valores lançados a crédito nas contas da Recorrente a título de empréstimos.

Discordo de tais conclusões. O lançamento a crédito de uma conta corrente com o histórico de “Empréstimos”, por si só, comprova a origem dos recursos, não sendo necessário quaisquer outros elementos para exclusão de tais valores das bases de cálculo dos tributos exigidos, conforme planilha apresentada pelo contribuinte à fl. 193, a seguir reproduzida após cotejamento com os valores apontados pela autoridade autuante às fls. 533 e seguintes:

Processo nº 13502.002211/2008-33
Acórdão n.º 1402-001.567

S1-C4T2
Fl. 733

Valores Encontrados na Conta Brasil 26640						
Nesta Rubrica "EMPRESTIMO." Encontram-se registrados os empréstimos tomados ao Banco						
Logo deverão ser abatidos da Base de Cálculo pois não são receitas.						
Banco	Agência	Conta	Data	Histórico		Valor
1	1238	26640	20/1/04	EMPRESTIMO 6469871		1.620,66
1	1238	26640	20/1/04	EMPRESTIMO 6469872		694,57
						2.315,23
1	1238	26640	11/2/04	EMPRESTIMO 5598786		1.620,66
1	1238	26640	11/2/04	EMPRESTIMO 5598788		694,57
						2.315,23
1	1238	26640	15/3/04	EMPRESTIMO 7057367		1.620,66
1	1238	26640	15/3/04	EMPRESTIMO 7057368		694,57
						2.315,23
1	1238	26640	7/4/04	EMPRESTIMO 6451418		1.620,66
1	1238	26640	7/4/04	EMPRESTIMO 6451419		694,57
						2.315,23
1	1238	26640	11/5/04	EMPRESTIMO 9263421		1.620,66
1	1238	26640	11/5/04	EMPRESTIMO 9263423		694,57
						2.315,23
1	1238	26640	11/6/04	EMPRESTIMO 952759		1.620,66
1	1238	26640	11/6/04	EMPRESTIMO 952761		694,57
						2.315,23
1	1238	26640	9/7/04	EMPRESTIMO 2444696		1.620,66
1	1238	26640	9/7/04	EMPRESTIMO 2444698		694,57
						2.315,23
1	1238	26640	5/8/04	EMPRESTIMO 4735832		1.620,66
1	1238	26640	5/8/04	EMPRESTIMO 4735834		694,57
						2.315,23
1	1238	26640	6/9/04	EMPRESTIMO 8158133		1.620,66
1	1238	26640	6/9/04	EMPRESTIMO 8158135		694,57
						2.315,23
1	1238	26640	14/10/04	EMPRESTIMO 3578911		1.620,66
1	1238	26640	14/10/04	EMPRESTIMO 3578913		694,57
						2.315,23
1	1238	26640	8/11/04	EMPRESTIMO 6744196		1.620,66
1	1238	26640	8/11/04	EMPRESTIMO 6744198		694,57
						2.315,23
1	1238	26640	10/12/04	EMPRESTIMO 2644053		1.621,44
1	1238	26640	10/12/04	EMPRESTIMO 2644055		694,9
						2.316,34
TOTAL A SER RETIRADO DA BASE DE CALCULO						27.783,87

d) Exclusão da base de cálculo dos créditos referentes a valores repassados ao Banco Triângulo S/A.

O tema foi muito bem analisado na decisão de primeira instância. Veja-se:

(v) No tocante ao Banco Triângulo, a parte alega que os "Valores Encontrados na Conta Triângulo - 61735", rubrica "RECEBT. LOJA S. COMPRAS", deveriam ser excluídos da base de cálculo já que não seriam recursos da empresa, posto que decorrentes de convênio para recebimento de contas e boletos bancários, cujos recursos transitam pela conta corrente da empresa, e só são repassados ao referido banco posteriormente. Todavia, não apresenta nenhum

documento comprobatório do dito convênio nem demonstrativo do fluxo de valores recebidos e depois repassados ao Banco Triângulo, bem como eventuais valores recebidos a título de remuneração pela prestação do serviço. Portanto, tais valores ficam mantidos. Porém devem ser excluídos os valores identificados pelas rubricas “DEVOLUÇÃO DE RECEBIMENTO AO CLIENTE”, “ESTORNO RECEBIMENTO LOJ”, “PAGAMENTO REALIZADO DEVOLVIDO” e “TED D DEVOLVIDA”, que estejam relacionados pelo Fisco no “Anexo ao Termo de Intimação”.

Não há reparos a fazer quanto ao decidido pela turma *a quo*, ainda mais considerando-se que o Recorrente não trouxe qualquer novo elementos aos autos que pudesse alterar a conclusão atacada.

4 LANÇAMENTOS DECORRENTES

Os lançamentos do Programa de Integração Social - PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL foram lavrados em decorrência da omissão de receita apurada.

Assim, na parte em que foi mantido o lançamento quanto ao IRPJ, e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, é de se manter também essas exigências, ante a íntima relação e causa e efeito.

Há disposição legal expressa de que a receita omitida seja incluída na base de cálculo da CSLL, PIS e COFINS, conforme dispõe o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, *verbis*:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária 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-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

Diante do exposto, os lançamentos reflexos devem ser parcialmente mantidos, excluindo-se das bases de cálculo os valores referentes aos empréstimos, conforme já analisado.

5 DA MULTA AGRAVADA POR FALTA DE ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES

A Recorrente alega ser improcedente a aplicação da multa de 112,5% em razão da ausência de fraude e má-fé.

De fato a autoridade fiscal não vislumbrou a ocorrência de dolo, pois, caso contrário, a penalidade aplicada seria a prevista no art. 44, I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, qual seja, a penalidade de 150%.

A exasperação da penalidade se deu em razão da ausência de resposta às intimações durante todo o procedimento fiscal. Poderia a Recorrente, ainda que não dispusesse ou quisesse alcançar os livros e extratos bancários ao Fisco, ao menos ter respondido às informações.

Não o tendo feito, aplica-se o agravamento da multa de ofício estabelecido no art. 44, inciso § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, devendo, portanto, ser mantido o procedimento adotado pelo Fisco.

6 DO ARBITRAMENTO

Embora a Recorrente ataque o arbitramento realizado pelo Fisco, convém ressaltar que a exigência dos tributos, de ofício, se deu na mesma modalidade de tributação já adotada pelo contribuinte (Simples).

Talvez a Recorrente tenha desejado se referir ao arbitramento da omissão de receitas. De qualquer forma, quanto à omissão, restou esclarecida a correição do procedimento nos itens precedentes deste voto.

7 DA INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Por fim, alegou o contribuinte que a cobrança de juros sobre a multa de ofício seria ilegal.

Observa-se, inicialmente, que a questão tem sido objeto intenso debate pela Câmara Superior, haja vista que, num lapso de poucos meses, ocorreram votações em sentidos opostos, ambos decididos por maioria apertada de votos, como se verifica dos acórdãos nº 9101-00539, de 11/03/2010, e nº 9101-00.722, de 08/11/2010.

Abstraindo-se de argumentos finalísticos, como o enriquecimento ilícito do Estado, os quais fogem à alçada deste tribunal administrativo, conforme determina a Súmula CARF nº 2, expõe-se os fundamentos considerados suficientes para justificar a cobrança nos presentes autos, com espelho no acórdão nº 9101-00539, de 11/03/2010, de lavra da Conselheira Viviane Vidal Wagner.

O conceito de crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto tributo quanto penalidade pecuniária.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito". Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (A interpretação sistemática do direito, 3.ed. São Paulo: Malheiros, 2002, p. 74).

Daí, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

A obrigação tributária principal referente à multa de ofício, a partir do lançamento, converte-se em crédito tributário, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o

*pagamento de tributo ou penalidade pecuniária
e extingue-se juntamente com o crédito
tributário dela decorrente. (destacou-se)*

A obrigação principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tornando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art.950. Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§1ª multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, §2º).

§3ª A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Cabe referir, ainda, a Súmula Carf nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.

No âmbito do Poder Judiciário, a jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

*REsp 1098052 / SP RECURSO
ESPECIAL2008/0239572-8 Relator(a) Ministro*

CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 -
SEGUNDA TURMA Data do Julgamento
04/12/2008 Data da
Publicação/Fonte DJe 19/12/2008 Ementa PROCESSUAL
CIVIL. OMISSÃO. NÃO-OCORRÊNCIA.
LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E
NÃO PAGO. PROCEDIMENTO
ADMINISTRATIVO. DESNECESSIDADE.
TAXA SELIC.
LEGALIDADE.

1. É infundada a alegação de nulidade por
maltrato ao art. 535 do Código de Processo
Civil, quanto o recorrente busca tão-somente
rediscutir as razões do julgado.

2. Em se tratando de tributos lançados por
homologação, ocorrendo a declaração do
contribuinte e na falta de pagamento da exação
no vencimento, a inscrição em dívida ativa
independe de procedimento administrativo.

3. É legítima a utilização da taxa SELIC como
índice de correção monetária e de juros de
mora, na atualização dos créditos tributários
(Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC,
Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins,
DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp
831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana
Calmon, DJU de 12.02.07).(g.n.)

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos
tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada
com a edição da Súmula CARF nº 4, de observância obrigatória pelo
colegiado, por força de norma regimental (art. 72 do RICARF), nos seguintes
termos:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de
1995, os juros moratórios incidentes sobre
débitos tributários administrados pela
Secretaria da Receita Federal são devidos, no
período de inadimplência, à taxa referencial do
Sistema Especial de Liquidação e Custódia -
SELIC para títulos federais.

Isso posto, voto por manter a exigência de juros moratórios sobre a multa de
ofício lançada.

8 CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por rejeitar a arguição de nulidade e, no mérito, negar
provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Processo nº 13502.002211/2008-33
Acórdão n.º **1402-001.567**

S1-C4T2
Fl. 740

CÓPIA