



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.721514/2017-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.966 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2021
Recorrente JULIANA VIRGINIA ABREU SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2013

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

É perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, posto que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. CASO EM QUE REQUER ESCLARECIMENTOS DE FORMA INDIVIDUALIZADA.

No presente caso, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Necessitaria de uma correlação individualizada entre depósitos e documentos apresentados objetivando a demonstração de que os valores depositados em sua conta, ou parte deles, eram decorrentes das transações comerciais da pessoa jurídica. A comprovação foi possível apenas de uma pequena parte dos depósitos.

MULTA QUALIFICADA. EXCLUSÃO.

Para a qualificação da multa há necessidade de comprovação da evidência da intenção dolosa exigida na lei para a penalidade aplicada, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal. Assim, o lançamento da multa qualificada de 150% deve ser, minuciosamente, justificada e comprovada nos autos. Não restaram tipificadas as condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, com o fito de justificar a qualificação da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do lançamento o montante de R\$ 40.647,00 e excluir a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75%.

Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rodrigo Lopes Araújo, Gustavo Faber de Azevedo e Miriam Denise Xavier (Presidente) que davam provimento parcial ao recurso voluntário em menor extensão apenas para excluir a qualificação da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF (DRJ/BSB) que, por unanimidade de votos, julgou PROCEDENTE EM PARTE a Impugnação apresentada, conforme ementa do Acórdão nº 03-79.347 (fls. 2152/2177):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO.

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

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O presente processo trata do Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 1658/1665), lavrada em 18/10/2017, referente ao Exercício 2013, que apurou um Crédito Tributário no valor total de R\$ 21.901.446,46, sendo R\$ 7.286.152,72 de Imposto, código 2904, R\$ 10.929.229,08 de Multa Proporcional, passível de redução, e R\$ 3.686.064,66 de Juros de Mora, calculados até 10/2017.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 1661) foi apurada a infração de Omissão de Rendimentos Caracterizados Por Depósitos Bancários De Origem Não Comprovada conforme demonstrativo integrante do lançamento fiscal (fls. 1.695/1.714).

De acordo com o Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 1669/1694), temos que:

1. O contribuinte deixou de entregar à fiscalização a integralidade dos extratos das contas bancárias, razão pela qual foi emitida a Requisição de

Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) para as instituições bancárias (fls. 111/115 e 116/117).

2. Os depósitos bancários sem identificação da origem foram feitos nas contas mantidas no Banco Santander S/A (c/c 01.082340-5 e 01.077705-0), sendo a última em conjunto com Paulo Roberto Avelar Silva, pai da contribuinte;
3. A autoridade fiscal também intimou o pai da contribuinte para esclarecer a origem dos créditos na conta bancária na qual ele figura co-titular;
4. Ao final dos trabalhos a omissão de rendimentos apurada na conta n.º 01.077705-0 foi dividida no percentual de 50% para cada co-titular;
5. Sobre o crédito tributário lançado incidu a multa de ofício qualificada no percentual de 150%, em razão da contribuinte de maneira deliberada, antes e durante o procedimento fiscal, ter omitido as contas bancárias nas quais movimentou expressivos valores no ano-calendário de 2012, com oferecimento de um percentual ínfimo à tributação do imposto de renda na declaração de ajuste anual;
6. Com base na existência de interesse comum, foi atribuída a responsabilidade solidária pelo crédito tributário ao genitor da contribuinte, Paulo Roberto Avelar Silva, e à empresa Distribuidora de Alimentos Siro Ltda.;
7. Foi apurado pela fiscalização que as contas bancárias eram utilizadas no interesse da pessoa jurídica Distribuidora de Alimentos Siro Ltda. para evitar custos financeiros e saldar os compromissos com credores;
8. A fiscalização também apurou que o pai da contribuinte foi um dos fundadores da empresa e, mesmo desligando-se do quadro societário no mês de março/2010, continuou a exercer forte influência sobre as atividades empresariais, sendo que, a partir de maio/2014, houve outorga de procuração a ele para a movimentação bancária em contas da pessoa jurídica.

O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, via Correio, em 22/11/2017 e o corresponsável, Paulo Roberto Avelar Silva, em 24/11/2017 (fls. 1725/1727).

Apenas o contribuinte principal, em 19/12/2017, interpôs, tempestivamente, sua Impugnação de fls. 1734/1747, cujos argumentos estão sumariados no relatório do Acórdão recorrido.

O Processo foi encaminhado à DRJ/BSB para julgamento, onde, através do Acórdão n.º 03-79.347, em 28/03/2018 a 3ª Turma julgou no sentido de considerar PROCEDENTE EM PARTE a Impugnação apresentada, excluindo de tributação o valor de R\$ 2.115.626,02, bem como mantendo a infração restante apurada, resultando em saldo de imposto a pagar de R\$ 6.704.355,57, mais multa de ofício de 150% e juros de mora.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/BSB, via Correio, em 07/05/2018 (fl. 2183) e, inconformado com a decisão prolatada, em 25/05/2018, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 2189/2205, onde, em síntese, alega que:

1. As origens dos recursos em conta devem ser comprovadas mensalmente, e não individualmente como sustenta a decisão de primeira instância;
2. Os recursos movimentados nas contas bancárias pertencem efetivamente à empresa Distribuidora de Alimentos Siro Ltda., em razão de um planejamento administrativo financeiro;
3. Os valores creditados em conta bancária têm origem em operações de vendas mercantis da Distribuidora de Alimentos Siro Ltda., cujos recursos depois eram devolvidos mediante cheques, tendo como beneficiária a empresa atacadista;
4. Apesar da exclusão pela decisão recorrida dos valores atinentes a aplicações financeiras, na base de cálculo do lançamento fiscal ainda permanece o cômputo dos cheques devolvidos;
5. A pretensão exigência contra o pai da recorrente, Paulo Roberto Avelar Silva, e a empresa Distribuidora de Alimentos Siro Ltda., na condição de responsáveis tributários, deve ser desconsiderada, pois os depósitos bancários não têm como beneficiária a pessoa física da recorrente.

O Processo foi encaminhado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para julgamento, onde, através da Resolução nº 2401-000.750 (fls. 2212/2216), em 12/09/2019 a 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento resolveu, por unanimidade, converter o julgamento em diligência para determinar que a fiscalização da RFB proceda à intimação da pessoa jurídica Distribuidora de Alimentos Siro Ltda. a fim de:

- (i) Verificar se os créditos bancários listados no lançamento, em dinheiro e/ou cheques, excluídos os resgates de aplicações financeiras (fundos), estão respaldados por uma ou mais notas fiscais de vendas mercantis e escrituração das operações na contabilidade da pessoa jurídica. A análise deverá ser feita de forma individualizada, depósito a depósito, mediante a correlação de datas e valores;
- (ii) Com base no resultado do item (i), elaborar uma planilha, depósito a depósito, contendo somente aqueles valores creditados nas contas bancárias do Banco Santander S/A. (c/c 01.082340-5 e 01.077705-0) com origem em receita operacional da pessoa jurídica;
- (iii) Com base no resultado do item (ii), confeccionar planilha, com discriminação mês a mês, contendo o comparativo entre os valores creditados nas contas bancárias provenientes das operações mercantis da pessoa jurídica e o montante dos cheques emitidos, em devolução, a favor da pessoa jurídica Distribuidora de Alimentos Siro Ltda.;
- (iv) Esclarecer se a pessoa jurídica Distribuidora de Alimentos Siro Ltda., optante pelo lucro real no ano-calendário de 2012, ofereceu à tributação os valores creditados nas contas bancárias do Banco Santander S/A (c/c 01.082340-5 e 01.077705-0) como receita da sua atividade empresarial. No caso de parcial, discriminar os valores comprovadamente oferecidos à tributação, utilizando-se do formato do item (ii).

Em resposta à diligência determinada pelo CARF, em 06/11/2020, a Delegacia da RFB emitiu o Relatório Circunstanciado de fls. 3595/3601.

O contribuinte tomou ciência do Relatório Circunstanciado, via postal, em 11/11/2020 (fls. 3603) e, em 02/12/2020, apresentou sua Manifestação de fls. 3606/3620.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada

Cabe inicialmente esclarecer que as questões atinentes à inconstitucionalidade de lei tributária não são oponíveis na esfera do contencioso administrativo, conforme se destaca do enunciado da Súmula n.º 2, assim redigida:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Pois bem. A despeito da matéria, o legislador federal estabeleceu a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, caracterizada em virtude da existência de depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a sua origem, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, senão vejamos o que determina a Lei n.º 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 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 dos 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;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem à 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.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Com efeito, referida regra presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida.

Trata-se, portanto, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo trazer os elementos probatórios inequívocos que permita a identificação da origem dos recursos, a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida.

Da origem dos valores depositados

A Recorrente afirma que dos valores que transitaram pela sua conta pessoal, tão logo os cheques fossem compensados, os respectivos valores retornavam para a real proprietária dos valores que era a Distribuidora Siro Ltda., vez que os cheques depositados em sua conta eram originários de vendas realizadas pela empresa, via recebimento de cheques pré-datados. A empresa não negou tal fato e foi incluída como responsável solidária pelo crédito tributário constituído.

Com efeito, durante o procedimento fiscalizatório, a empresa Distribuidora de Alimentos Siro esclareceu que são recebidos cheques pré-datados com prazo médio de 20 (vinte) dias e que os cheques recebidos são depositados nos prazos concedidos na conta de Juliana Abreu Silva e Paulo Roberto Avelar Silva, transferindo-se para a conta da empresa os valores em dinheiro (fl. 1682 do Relatório Fiscal).

Desde a impugnação apresentada, a contribuinte juntou aos autos a DIPJ 2013 (período 01/01/2012 a 31/12/2012), além dos Livros fiscais (por amostragem), com o registro da receita do período e o balanço da empresa. Anexou ainda planilhas explicativas relativas às duas contas correntes fiscalizadas, respaldadas pelos extratos bancários (fls. 1752 e seguintes).

Diante de tais fatos, por ocasião da Resolução n.º 2401-000.750, o Conselheiro Relator asseverou que na impugnação apresentada, a contribuinte desenvolveu uma explicação mais detalhada a respeito da procedência e natureza da sua movimentação bancária, acompanhando planilha e cópias de alguns documentos, no entanto, os elementos carreados aos autos pela recorrente não estão acobertados por dados de notas fiscais e escrituração contábil da pessoa jurídica.

Dessa forma, por entender existirem indícios fortes da plausibilidade de que os valores creditados em conta bancária, considerados pela fiscalização como de origem não comprovada, podem, ao menos em parte, estar vinculados a terceiro, evidenciando a movimentação de recursos da Distribuidora de Alimentos Siro Ltda., resolveu converter o julgamento em diligência para determinar que a fiscalização da RFB procedesse à intimação da

pessoa jurídica, a fim de verificar os seguintes dados, com a necessidade de elaboração, ao final, de um relatório circunstanciado sobre os trabalhos:

- (i) os créditos bancários listados pela autoridade lançadora, em dinheiro e/ou cheques, excluídos os resgates de aplicações financeiras (fundos), conforme fls. 1.695/1.714, estão respaldados por uma ou mais notas fiscais de vendas mercantis e escrituração das operações na contabilidade da pessoa jurídica? A análise deverá ser feita de forma individualizada, depósito a depósito, mediante a correlação de datas e valores;
- (ii) com base no resultado do item (i), deverá ser elaborada uma planilha, depósito a depósito, contendo somente aqueles valores creditados nas contas bancárias do Banco Santander S/A (c/c 01.082340-5 e 01.077705-0) com origem em receita operacional da pessoa jurídica;
- (iii) com base no resultado do item (ii), confeccionar planilha, com discriminação mês a mês, contendo o comparativo entre os valores creditados nas contas bancárias provenientes das operações mercantis da pessoa jurídica e o montante dos cheques emitidos, em devolução, a favor da pessoa jurídica Distribuidora de Alimentos Siro Ltda.; e
- (iv) finalmente, esclarecer se a pessoa jurídica Distribuidora de Alimentos Siro Ltda., optante pelo lucro real no ano-calendário de 2012, ofereceu à tributação os valores creditados nas contas bancárias do Banco Santander S/A (c/c 01.082340-5 e 01.077705-0) como receita da sua atividade empresarial? No caso de parcial, discriminar os valores comprovadamente oferecidos à tributação, utilizando-se do formato do item (ii).

Em Relatório Circunstanciado (fls. 3622/3628) a fiscalização esclareceu que para levantar as informações necessárias ao cumprimento da Diligência, foi enviado Termo de Intimação Fiscal à Distribuidora de Alimentos Siro, exigindo a apresentação da Nota Fiscal ou o conjunto de Notas que respaldem todos os depósitos listados, e a escrituração contábil de todas as operações realizadas, de forma individualizada, mediante correlação de datas e valores de cada operação/depósito. Foram listados os depósitos a comprovar a origem, por meio das Notas Fiscais e dos Lançamentos Contábeis.

Foram realizadas várias intimações aos sócios, à empresa, contadora, porém, sem êxito no que foi requerido no Termo de Intimação Fiscal. Tentou-se ainda conseguir os documentos no domicílio fiscal da pessoa jurídica, porém a fiscalização encontrou o local fechado, e pelas declarações colhidas de pessoas que trabalham em comércios vizinhos à empresa, sugerem que o estabelecimento não está em funcionamento atualmente.

Sem as informações necessárias, a fiscalização utilizou as Notas Fiscais eletrônicas emitidas pela empresa e a Escrituração Contábil Digital - ECD transmitida, referentes ao ano de 2012, e comparou com os depósitos, excluídos os resgates de aplicações financeiras (fundos).

Verifica-se que durante o ano de 2012 foram emitidas pela empresa Distribuidora de Alimentos Siro milhares de Notas Fiscais. Conforme constatado pela fiscalização, a lista de Notas Fiscais emitidas em 2012 consta das páginas 2.489 a 3.553 e totaliza um montante de 35.089 documentos. Os registros contábeis também foram adunados aos autos pela fiscalização.

Para cumprir a diligência a autoridade fiscal, inicialmente, pesquisou depósitos em valores iguais aos das Notas Fiscais e dos Lançamentos Contábeis. Para comparar as Notas Fiscais com os depósitos, foi dada uma margem de 40 dias a partir da data de emissão do documento fiscal, levando em consideração o argumento da pessoa jurídica de que as transações eram realizadas num prazo médio de 20 dias. Das 35.089 notas, apenas 32, ou seja, aproximadamente 0,09% do total, coincidiram em datas e valores com os depósitos e estão

listadas na tabela de fl. 3626. Quanto aos Lançamentos Contábeis, constatou que não há possibilidade de vinculá-los aos depósitos.

A fiscalização esclareceu o seguinte:

A comparação dos valores consolidados por dia também não guarda semelhança entre si. Em nenhum dos dias do ano os montantes dos Depósitos, das Notas Fiscais e dos Lançamentos Contábeis são iguais. A tabela com os valores diários encontra-se entre as páginas 3.615 e 3.621.

Sem identificar relação entre os depósitos, as notas fiscais e os lançamentos contábeis, impossível falar em análise de eventuais devoluções de valores à empresa. De todo o modo, de posse de uma lista de comprovantes de operações a débito nas contas bancárias, buscou-se alguma vinculação.

Foram encaminhadas à instituição financeira 180 (cento e oitenta) operações a débito nas contas. Os valores foram colhidos por amostragem e como resultado foi apresentado pelo banco histórico detalhado de 2 (duas) transferências e cópias de 171 (cento e setenta e um) cheques. Das operações demonstradas, 166 (cento e sessenta e seis) transações foram realizadas com a Distribuidora de Alimentos Siro LTDA.

Consolidando os valores por dia, em nenhum deles há conexão entre os depósitos realizados e as Notas Fiscais emitidas com os cheques/transferências em favor da Siro.

A fiscalização traz ainda a tabela de fls. 3627/3628 para, ao final, concluir que: “encerra-se desse modo, a presente Diligência, sem atendimento das exigências por parte da empresa DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS SIRO LTDA. Com as informações disponíveis à fiscalização, afirma-se que não há como vincular os Depósitos às Notas Fiscais e aos Lançamentos Contábeis.”

Após a intimação da diligência, a Recorrente esclareceu que a identificação diária se torna impossível tendo em vista que os valores depositados correspondem aos cheques pré-datados e, normalmente, cada operação correspondia a um prazo de 20 (vinte) dias. Os valores dos depósitos têm pouca diferença dos valores das notas fiscais emitidas no período de 2012. A diferença de Notas fiscais emitidas decorre de operações do ano anterior. Já, a diferença entre os valores dos lançamentos contábeis com as notas fiscais consideradas, são decorrentes das vendas a varejo, acobertadas por cupom fiscal, e devidamente oferecidas à tributação pela empresa. Aduz que o estabelecimento bancário informou a emissão de 171 (cento e setenta e um) cheques e 2 (duas) transferências, todos destinados à pessoa jurídica.

Destarte, conforme se percebe dos documentos adunados aos autos, a natureza da movimentação bancária da Recorrente tem relação com a empresa Distribuidora de Alimentos Siro Ltda. Essa foi justamente a razão do processo ter sido baixado em diligência para averiguação e aprofundamento da análise.

Dessa forma, a partir das informações disponíveis na Receita Federal do Brasil, vez que não houve colaboração por parte dos sujeitos passivos durante a diligência, a fiscalização tentou buscar uma correlação entre os dados disponíveis, buscando a verificação do que, dentro dos depósitos realizados, estava efetivamente vinculado a terceiro.

Mesmo dando uma margem de 40 dias a partir da data de emissão do documento fiscal, tendo em vista a informação da pessoa jurídica de que eram realizadas transações em um prazo médio de 20 dias, não se conseguiu chegar a uma vinculação dos depósitos com as Notas Fiscais e contabilidade com relação a maior parte dos valores depositados na conta da contribuinte. Das 35.089 notas, apenas 32 coincidiram em datas e valores com os depósitos e estão listadas na tabela de fl. 3626, abaixo retratada:

Qtde	Nota	Emissão NF	Depósito	Valor	Dias Corridos
1	36.705	06/01/2012	13/01/2012	R\$ 3.750,00	7
2	38.021	24/01/2012	03/02/2012	R\$ 3.500,00	10
3	39.882	16/02/2012	20/03/2012	R\$ 1.280,00	33
4	40.315	23/02/2012	27/02/2012	R\$ 1.400,00	4
5	40.282	23/02/2012	01/03/2012	R\$ 3.300,00	7
6	41.749	09/03/2012	14/03/2012	R\$ 1.350,00	5
7	43.369	24/03/2012	27/04/2012	R\$ 1.325,00	34
8	42.934	30/03/2012	26/04/2012	R\$ 1.200,00	27
9	43.807	04/04/2012	17/04/2012	R\$ 4.950,00	13
10	44.077	07/04/2012	11/04/2012	R\$ 1.500,00	4
11	44.092	09/04/2012	12/04/2012	R\$ 3.000,00	3
12	44.660	14/04/2012	30/04/2012	R\$ 4.000,00	16
13	44.088	06/06/2012	20/06/2012	R\$ 1.000,00	14
14	49.637	13/06/2012	19/06/2012	R\$ 1.950,00	6
15	50.263	21/06/2012	03/07/2012	R\$ 1.160,00	12
16	51.739	10/07/2012	02/08/2012	R\$ 5.100,00	23
17	52.592	25/07/2012	23/08/2012	R\$ 3.380,00	29
18	53.480	31/07/2012	29/08/2012	R\$ 3.800,00	29
19	53.982	07/08/2012	14/08/2012	R\$ 2.100,00	7
20	53.966	07/08/2012	16/08/2012	R\$ 1.470,00	9
21	54.459	13/08/2012	06/09/2012	R\$ 1.140,00	24
22	54.910	18/08/2012	28/08/2012	R\$ 1.344,00	10
23	55.443	25/08/2012	31/08/2012	R\$ 3.900,00	6
24	56.704	11/09/2012	14/09/2012	R\$ 2.900,00	3
25	57.038	14/09/2012	24/09/2012	R\$ 4.760,00	10
26	57.885	26/09/2012	27/09/2012	R\$ 1.430,00	1
27	59.131	11/10/2012	24/10/2012	R\$ 1.155,00	13
28	59.980	23/10/2012	19/11/2012	R\$ 5.050,00	27
29	62.323	22/11/2012	22/11/2012	R\$ 1.680,00	0
30	62.860	29/11/2012	10/12/2012	R\$ 2.430,00	11
31	63.144	03/12/2012	03/12/2012	R\$ 3.100,00	0
32	64.817	26/12/2012	27/12/2012	R\$ 1.890,00	1

A diligência esclareceu que sem identificar relação entre os depósitos, as notas fiscais e os lançamentos contábeis, impossível falar em análise de eventuais devoluções de valores à empresa. Afirmou ainda que, consolidando os valores por dia, em nenhum deles há conexão entre os depósitos realizados e as Notas Fiscais emitidas com os cheques/transferências em favor da Siro.

Em face das constatações apresentadas no Relatório Circunstanciado, embora a contribuinte tenha trazido as suas razões e demonstrado que a soma da consolidação diária dos depósitos e das Notas Fiscais indica pouca diferença entre os respectivos valores, não dá para afirmar com precisão, com relação a maioria dos depósitos, qual montante depositado corresponde a valores objeto de operações comerciais da pessoa jurídica Distribuidora de Alimentos Siro.

Com efeito, no tocante a maioria dos valores, em que as notas fiscais apresentadas não coincidiram em datas e valores com os depósitos, a contribuinte não procurou demonstrar, diante de todo o conjunto probatório adunado aos autos, uma correspondência razoável entre valor do depósito e documentos fiscal e contábil, conforme premissa de negociações com espaço de 20 (vinte) dias asseverado pela empresa. Não houve esforço probatório nesse sentido não obstante as afirmativas da Recorrente durante o curso processual.

No presente caso, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Necessitaria, conforme

ressaltado, de uma correlação individualizada entre depósitos e documentos apresentados, objetivando a demonstração de que os valores depositados em sua conta, ou parte deles, eram decorrentes das transações comerciais da pessoa jurídica. Nesse passo, o argumento genérico não é capaz de comprovar essa vinculação.

Dessa forma, apenas o montante de R\$ 81.294,00, contido na tabela de fl. 3626 do Relatório Circunstanciado deve ser excluído da base de cálculo, tendo em vista a comprovação de sua origem em transações comerciais da pessoa jurídica, conforme conjunto probatório adunado aos autos.

Multa qualificada

A Recorrente se insurge contra a qualificação da multa e afirma não existir qualquer ato doloso, ou fraudulento de sua parte.

Segundo a fiscalização, a contribuinte foi omissa ao declarar como rendimentos tributáveis apenas o montante de R\$ 139.447,60, ao passo que o movimento em suas contas bancárias foi de valores superiores a R\$ 32.000.000,00.

O Auto de Infração formalizou a exigência tributária com a aplicação da multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), sob a justificativa de tipificação do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos da mencionada lei, há necessidade de que esteja caracterizado o dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, elemento essencial dos tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964. Assim, deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos. Se exige do contribuinte a prática de uma conduta adicional qualificada, além daquele que justificou a presunção legal.

Entretanto, as circunstâncias em que ocorreram a movimentação na conta bancária da Recorrente indicam a existência de relação com uma terceira pessoa. O fato de a Recorrente não ter conseguido produzir prova, de forma individualizada, capaz de excluir a totalidade dos valores depositados da exigência fiscal não significa, de forma automática, a caracterização das circunstâncias qualificadoras da multa, até porque não se presume a ocorrência do dolo necessário à qualificação da penalidade.

Destarte, não houve comprovação, por parte da autoridade fiscal, da intenção pré-determinada do contribuinte, tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, com o fito de justificar a qualificação da multa.

Dessa forma, uma vez que a hipótese de dolo/fraude não restou configurada, entendo pelo afastamento da aplicação da multa de ofício qualificada, reduzindo-a ao patamar básico de 75%.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir do lançamento o montante de 50% dos depósitos R\$ 81.294,00; excluir a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75% (setenta e cinco por cento).

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto