



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13831.000400/2003-35
Recurso nº 139.871 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.568 – 1ª Turma
Sessão de 17 de maio de 2010
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente REPINGA - REPRESENTAÇÕES, PARTICIPAÇÕES E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: IRPJ e OUTROS

Exercício: 1998

Ementa: IRPJ. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele comprovar a origem dos recursos informados para acobertar a movimentação financeira.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 34. Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PTS. COFINS. CSLL. Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso Especial da contribuinte improvido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


VALMIR SANDRI - Relator.

EDITADO EM: 20 JUL 2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, João Carlos de Lima Junior, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base nos permissivos dos art. 3º, II, do Decreto nº 83.304/79, art. 56, II, do Regimento dos Conselhos, art. 7º, II, c/c o art. 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a Contribuinte interpõe recurso especial (fls. 639/648), contra acórdão proferido pela Oitava Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 565/587), e acórdão de fls. 619/624, que, pelo voto de qualidade, rejeitou as preliminares de: (i) irretroatividade da Lei nº 10.174/2001; (ii) não incidência da MP 66/2002 e da Lei nº 10.637/2002 e, (iii) decadência do PIS e da COFINS, para no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar as exigências que tiveram como base de cálculo o montante de R\$ 618.035,19, mantendo a aplicação da multa de 150%.

De acordo com a autoridade administrativa, o presente processo teve origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, no qual a fiscalização presumiu omissão de receita operacional, no ano-calendário de 1998, caracterizada pela falta de contabilização de recursos financeiros movimentados em nome de Paulo César Gasparoto junto ao Banco Bradesco S/A. e ao BCN Banco de Crédito Nacional S/A.

Dessa forma, foram lavrados os autos de infração a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ, fls. 05/13), no valor de R\$ 516.263,35, Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS, fls. 14/21), no valor de R\$ 18.933,65, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS, fls. 22/29), no valor de R\$ 58.258,05 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL, fls. 30/37), no valor de R\$ 192.082,94, formalizando crédito tributário no montante de R\$ 785.537,99, já incluídos os juros de mora e a multa proporcional de 150%.

Ainda segundo as autoridades fiscais, a contribuinte se utilizava de contas-correntes em nome da pessoa física acima citada para movimentar recursos financeiros de sua titularidade, mantendo-os à margem da contabilização.

Para comprovação, anexa aos autos declaração do Sr. Paulo Gasparoto (fls. 87), no qual afirma que devido ao forte laço de amizade que mantinha com o Sr. Nildo Ferrari, sócio da contribuinte, deixou que utilizasse de suas contas-correntes para efetuar alguns depósitos, apresentando planilha dos valores depositados em favor da Contribuinte.

Constatou também a fiscalização que, além dos depósitos realizados na conta do Sr. Paulo Gasparoto pertencerem a Contribuinte, eram emitidos cheques do mesmo para pagamentos de compromissos da Contribuinte, comprovado através de documentação (fls. 129/174).

A Oitava Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes por sua vez, em análise do recurso voluntário interposto pela contribuinte, rejeitou as preliminares de: (i) irretroatividade da Lei nº 10.174/2001; (ii) não incidência da MP 66/2002 e da Lei nº 10.637/2002 e, (iii) decadência do PIS e da COFINS, para no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar as exigências que tiveram como base de cálculo o montante de R\$ 618.035,19, mantendo a aplicação da multa de 150%, em acórdão assim ementado:

“PRELIMINAR. UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF. INSTRUMENTO DE FISCALIZAÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI 10.174/2001. A alteração do §3º do art. 11 da Lei 9.311/96 pelo art. 1º da Lei 10.174/2001, permitindo a utilização de dados relativos à CPMF, retroage aos fatos pretéritos à sua vigência, por caracterizar mera ampliação dos instrumentos de fiscalização, estando em consonância com a regra do §1º do art. 144 do CTN.

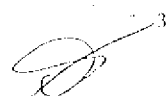
PRELIMINAR. CONTA BANCÁRIA TITULADA POR INTERPOSTA PESSOA. RETROATIVIDADE DA MP 66/2002 CONVERTIDA NA LEI 10.637/2002. Provada nos autos a interposição de pessoa para titular conta bancária que movimentava os recursos do contribuinte correta é a atribuição das implicações tributárias ao mesmo. A adição do § 5º ao art. 42 da Lei 9.430/96 pela MP 66/2002 apenas explicitou o critério que já vinha sendo adotado de tributar o verdadeiro dono dos recursos, incorporando tal critério ao texto legal.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. BASE DE CÁLCULO. A falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta titulada por interposta pessoa autoriza a presunção legal de omissão de receitas. Por outro lado, só pode ser admitida no lançamento a conta bancária que comprovadamente recebia depósitos vinculados ao contribuinte, exonerando-se os demais valores tributados.

LANÇAMENTOS CONEXOS. CSL. PIS. COFINS. Quando as infrações detectadas dependem dos mesmos elementos de prova, o decidido para o IRPJ se estende, por decorrência, aos tributos conexos.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. A movimentação de recursos bancários de origem não comprovada em conta titulada por interposta pessoa caracteriza a intenção do contribuinte de descumprir, de forma deliberada, sua obrigação tributária. Provado o evidente intuito de fraude, sujeita-se o sujeito passivo aos lançamentos dos tributos devidos, acompanhados da multa qualificada de 150%.

PIS. COFINS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. Provado nos autos o evidente intuito de fraude por parte do contribuinte no cometimento da infração o lançamento será regido pelo art. 173, inciso I do CTN, que dispõe que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele



em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Preliminares rejeitadas. Recurso parcialmente provido "

Entendeu a Câmara que a Lei nº 10.174/2001, retroage aos fatos pretéritos à sua vigência, haja vista que a dita alteração apenas ampliou os meios de fiscalização e investigação da autoridade administrativa, estando em consonância com a regra do § 1º do artigo 144 do Código Tributário Nacional.

Sustenta que caso a fiscalização só pudesse efetuar o lançamento em nome de terceiros nos casos que evidenciada a interposição de pessoas nas contas de depósito e investimento, após a edição da MP 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, ter-se-ia um salvo conduto para a interposição de terceiras pessoas no lugar dos contribuintes de fato, com a predominância da forma sobre a essência.

Ainda sobre esta questão, aduz que a lei apenas explicitou o critério que já havia sendo adotado de tributar o verdadeiro dono dos recursos e não os "laranjas", incorporando tal critério ao texto legal.

No mérito, entendeu a Câmara que:

(i) restou comprovado nos autos a existência de intenso relacionamento entre a contribuinte e o Sr. Paulo Gasparoto;

(ii) assiste razão à contribuinte quando alega que as planilhas de fls. 115/126, devem ser depuradas e adequadas aos documentos constantes dos autos em obediência ao princípio da verdade material;

(iii) a contribuinte, quando não esclarece o grau de seu relacionamento com Sr. Paulo Gasparoto, apenas reforça o trabalho do Fisco, efetuado rigorosamente dentro da lei, embasado em presunção legal, não desfeita pela mesma.

(iv) a presunção legal apenas pode ser utilizada para a conta bancária que recebia os depósitos, ou seja, a conta titulada pelo Sr. Paulo Gasparoto junto ao Banco Bradesco, e sendo assim, deve ser mantida a tributação apenas sobre o total de R\$ 215.849,69, devendo os demais valores serem exonerados por não haver comprovação documental de depósitos, ainda que por amostragem;

(v) quanto à glosa de prejuízos fiscais, tendo em vista que para o ano de 1998 o valor mantido é superior ao valor do prejuízo declarado (R\$ 129.139,88), manteve integralmente a glosa de prejuízos para o ano de 2000;

(vi) quanto à multa qualificada de 150%, entende que a movimentação de recursos de origem não comprovada em conta titulada por interposta pessoa caracteriza a intenção do contribuinte de descumprir de forma deliberada sua obrigação tributária, de praticar infração com evidente intuito de fraude, razão pela qual é correta a aplicação da multa de 150% conforme previsto no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

Por fim, quanto à alegação de decadência, entende que, tendo em vista a comprovação nos autos de evidente intuito de fraude por parte da contribuinte no cometimento da infração, o lançamento é regido pelo art. 173, I, do CTN, e sendo assim, ainda que se considerasse para o PIS e para a COFINS como fatos geradores entre janeiro e novembro/98, o ano de 1998 como o exercício em que poderia ter sido realizado o lançamento, o termo inicial seria 01.01.1999 e final 01.01.2004.

A Contribuinte, em face do acórdão da Oitava Câmara, opôs embargos de declaração (fls. 605/607), sob o argumento de que os julgadores não se manifestaram sobre a questão do cabimento da presunção de omissão de receita na hipótese do art. 42, § 5º, da Lei nº 9.430/96, requerendo o acolhimento dos embargos com efeitos infringentes para que tal questão fosse enfrentada pela Câmara.

A Câmara, por unanimidade de votos, acolheu os embargos de declaração, sem, contudo, alterar a decisão anteriormente proferida, sob o entendimento de que comprovado o fato constitutivo do direito de lançar do fisco, caberia à contribuinte alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente e não apenas alegar a ilicitude da informação prestada pelo Sr. Paulo Gasparoto, pois esta não constitui, a seu ver, prova definitiva capaz de contradizer as provas produzidas pela autoridade lançadora.

Assim, conclui que provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertenciam à contribuinte, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receita deve ser efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta.

Insignada, a contribuinte apresentou recurso especial (fls. 639/648), sustentando a divergência do acórdão recorrido com o acórdão proferido pela Primeira Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (nº 101-95.299), no julgamento do recurso voluntário interposto pela empresa Caninha Oncinha Ltda., igualmente autuada sob os mesmos fundamentos da presente autuação, baseada inclusive nas mesmas declarações prestadas pelo Sr. Paulo Gasparoto.

Sustenta que, enquanto o acórdão recorrido entende que seria ônus da contribuinte esclarecer o pretenso relacionamento da empresa com o Sr. Paulo César Gasparoto, o acórdão paradigma entende que a autoridade administrativa não pode presumir a movimentação de receitas de terceiros sem maiores preocupações investigatórias, para tentar demonstrar a ligação direta da suposta receita omitida com os valores movimentados pelo citado terceiro envolvido, afirmando ser imprescindível que uma acusação de ilícito tributário, notadamente com a imputação de conduta que evidencia intuito de fraude e aplicação da multa de 150%.

Requer a contribuinte, ao final, seja seu recurso conhecido e provido para que seja reconhecida a inteira insubsistência do auto de infração e, caso assim não se entenda, requer no mínimo que seja adotado como base de cálculo apenas o valor de R\$ 15.339,60, resultante da somatória dos dois únicos depósitos mencionados pelo acórdão recorrido.

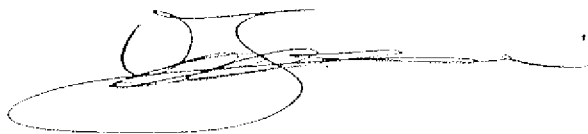
Requer sucessivamente, em qualquer caso, seja afastada a multa qualificada de 150%, uma vez que a fiscalização em momento algum demonstrou a existência de evidente indicio de fraude.

Devidamente intimada, Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 674/680), alegando que a contribuinte, ao não informar suas receitas ao Fisco, procurou impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador do tributo e que ficou caracterizado o dolo quando agiu por meio de interposta pessoa, restando tal fato provado nos autos.



Acrescenta que a contribuinte, intimada para explicar o fato, ou origem dos recursos, não apresentou nenhuma justificativa hábil. Requer ao final seja negado provimento ao recurso especial da contribuinte.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'S' or 'J' shape followed by a horizontal line and a small flourish.

Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI

Com base nos permissivos do art. 3º, II, do Decreto nº 83.304/79, art. 56, II, do Regimento dos Conselhos de Contribuintes, art. 7º, II, c/c art. 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a Contribuinte interpõe recurso especial (fls. 639/648), contra acórdão proferido pela Oitava Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 565/587), e pelo acórdão de fls. 619/624, que, pelo voto de qualidade rejeitou as preliminares de: (i) irretroatividade da Lei nº 10.174/2001; (ii) não incidência da MP 66/2002 e da Lei nº 10.637/2002 e, (iii) decadência do PIS e da COFINS, para no mérito, dar provimento parcial ao recurso para afastar as exigências que tiveram como base de cálculo o montante de R\$ 618.035,19, mantendo a aplicação da qualificação da multa de ofício (150%).

Para seguimento de seu recurso, a contribuinte traz como paradigma o acórdão proferido pela Primeira Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (acórdão 101-95.299), que entende que a autoridade administrativa não pode presumir a movimentação de receitas de terceiros sem maiores preocupações investigatórias, a fim de tentar demonstrar a ligação direta da suposta receita omitida com os valores movimentados pelo citado terceiro envolvido, afirmando ser imprescindível que uma acusação de ilícito tributário, notadamente com a imputação de conduta que evidencia intuito de fraude.

Portanto, tendo o acórdão paradigma, dada decisão diversa à situação idêntica – presunção de omissão de receita e aplicação de multa qualificada de 150% -, sou pelo acolhimento do recurso ora interposto.

Pois bem. Quanto aos argumentos despendidos pela contribuinte sobre os indícios empregados na determinação da base de cálculo da exação, no sentido de tentar descaracterizar a tributação com base nos depósitos bancários, impõe-se, desde já, caracterizar a existência de duas realidades distintas no que se refere ao uso da movimentação financeira para a caracterização da omissão de receitas, sendo uma com base nos arts. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990 (§ este revogado pela Lei n. 9.430/96), e outra com base no art. 42, da Lei nº 9.430/1996, vejamos:

Lei nº 8.021/1990

“Art. 6º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(.....)

§ 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.”[revogado]



Lei nº 9.430/1996

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

Com base nos dispositivos acima transcritos, verifica-se o que vem a distinguir uma realidade da outra é que a partir de 01/01/1997 – entrada em vigor da Lei nº 9.430 -, a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio a se juntar a outras já existentes no ordenamento jurídico, sendo que a partir daí, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

Antes, tal previsão inexistia, e com isso o fisco necessitava, nos estritos termos do art. 6º, *caput* e § 5º, da Lei nº 8.021/1990, não apenas constatar a existência dos depósitos bancários, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse dar ensejo à omissão de receitas.

O fato é que após a edição da Lei nº 9.430/1996, a movimentação bancária mantida ao largo da escrituração contábil da empresa ou sem comprovação adequada, presume-se realizada com valores omitidos à tributação, salvo prova em contrário, não se aplicando, portanto, mais o entendimento exarado na Súmula 182 do extinto TRL, que determinou o cancelamento dos débitos para com a Fazenda Nacional, originários de cobrança do imposto de renda, arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários a luz do Decreto-Lei nº 2.471/88.

Portanto, ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada: À contribuinte cabe comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, o que não foi feito em nenhum momento do processo, não restando alternativa a fiscalização senão considerar tais depósitos como receitas omitidas e arbitrar o lucro da contribuinte, ante a não apresentação dos livros fiscais e contábeis para que se pudesse apurar o verdadeiro lucro real da contribuinte.

Nesse passo, é de se reiterar que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas, até mesmo porque, depósito bancário não configura disponibilidade econômica ou jurídica de renda, nos termos do art. 43 do CTN.

Ao contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem - e o fato desconhecido - auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta provém de receitas omitidas.



No presente caso, a presunção legal foi utilizada para a conta bancária que recebia os depósitos, no caso, a conta titulada pelo Sr. Paulo Gasparoto junto ao Banco Bradesco S.A., comprovadamente utilizada pela recorrente, não havendo, portanto, como exonerá-la da exação ora questionada, mormente quando não carrou aos autos documento hábil e idôneo para tanto.

No tocante a qualificação da multa, a fiscalização retratou com fidedignidade a situação concreta, vejamos:

“2.2 - Conforme documentos de fls. 129 a 154, intimado a Cervejaria São Paulo S/A., a esclarecer as operações que deram causa ao pagamento efetuado com cheques nºs 000008, de R\$ 3.625,80 e 000009, de R\$ 3.625,80, de emissão de Paulo Cesar Gasparoto, informou que ‘foram recebidos da empresa Repinga Ind. E Com. De Bebidas LTDA., para quitação de débitos pendentes desta empresa para com a Cervejaria São Paulo S/A.’

(...)

2.4 - Conforme documentos de fls. 162 a 168, intimado a Companhia Sul Americana de Bebidas Ltda., a esclarecer as operações que deram causa ao pagamento efetuado com os cheques 004169 de R\$ 13.000,00 e 004248 de R\$ 10.000,00, de emissão de Paulo César Gasparoto, informou que ‘nunca tivemos nenhuma relação comercial direta com o Sr. Paulo César Gasparoto, e que, possuíamos distribuidores no Estado de São Paulo, e que provavelmente tenhamos recebido estes cheques de um deles.’. Nos livros contábeis, constatamos que a referida empresa era fornecedora da autuada, conforme cópia do livro razão de fls. 218 a 226.

(...)

4.3 - Essas omissões de registros contábeis vem a reforçar a alegação de Paulo César Gasparoto, de movimentação de recursos financeiros da autuada em seu nome, bem como provar que os pagamentos foram efetuados com recursos mantidos fora da contabilidade.”

Nesse passo, tendo ficado devidamente comprovado nos autos a utilização pela recorrente de pessoa interposta, resta caracterizada a intenção do contribuinte de descumprir de forma deliberada sua obrigação tributária, de praticar infração com evidente intuito de fraude, razão pela qual correta está a aplicação da multa qualificada de 150%, hipótese esta prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, sendo esta a jurisprudência deste E. Conselho, a qual já se encontra, inclusive sumulada por este E. Conselho por intermédio da Súmula CARF nº 34, que dispõe:

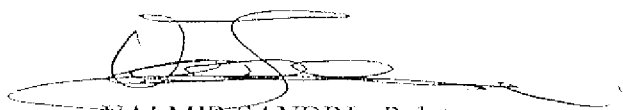
“Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas”

Quanto aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS e COFINS), por possuírem os mesmos fundamentos fáticos da presente exigência, a decisão aqui prolatada faz coisa julgada em relação aos decorrentes, em vista da íntima relação de causa e efeito que os une.



A vista do acima exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial e negar-lhe provimento.

É como voto.



VALMIR SANDRI - Relator