



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

Processo nº 13855.001201/2005-38
Recurso nº 158.249 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1102-00.031 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS - Ex(s): 2001
Recorrentes 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP e IRMÃOS PATROCÍNIO LTDA.

PERÍCIA- Não se justifica a realização de perícia se os elementos constantes dos autos são suficientes para formação da convicção do julgador quanto às dúvidas que o pedido de perícia busca esclarecer com os quesitos formulados.

DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Por presunção legal, os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferecimento de provas hábeis e idôneas, coincidentes em datas e valores.

OMISSÃO DE RECEITAS- FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE RECEITAS RECEBIDAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO E DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA- DUPLICIDADE DA TRIBUTAÇÃO- .

Ainda que durante o procedimento de fiscalização o contribuinte refaça sua escrituração para nela incluir a movimentação bancária antes omitida, a não apresentação da prova da origem dos valores depositados impossibilita a fiscalização de vinculá-los aos pagamentos de cartões de crédito, não caracterizando duplicidade de tributação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL. CSS/ INSS

O decidido para o lançamento principal (IRPJ) estende-se aos lançamentos reflexos com os quais compartilha o mesmo fundamento de fato e para os quais não há outras razões de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

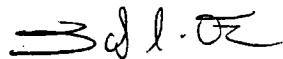
MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. A não escrituração dos depósitos (cuja origem não explica) nos livros contábeis e fiscais por três anos consecutivos demonstra a intenção inequívoca de impedir ou retardar o

[Assinatura]
1

conhecimento, por parte da autoridade fiscal, do fato gerador da obrigação, justificando a qualificação da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício para restaurar a qualificação da multa. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello, Natanael Vieira dos Santos e João Carlos de Lima Júnior, que negavam provimento, e por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada, rejeitar o pedido de perícia e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



SANDRA MARIA FARONI - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 05 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, José Carlos Passuello, José Sérgio Gomes (suplente convocado) e Natanael Vieira dos Santos (suplente convocado).

Relatório

Contra Irmãos Patrocínio Ltda. foram lavrados autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ao PIS, à COFINS e à CS/INSS do ano-calendário 2000, no regime do SIMPLES.

Para o auto de infração do IRPJ, do qual os demais foram lavrados por decorrência, a fiscalização apontou as seguintes irregularidades:

a) Omissão de receitas decorrentes da falta de escrituração, nos Livros de Saídas, das receitas recebidas pelo contribuinte em cartões de crédito e de débito

b) Omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários efetuados no Banco BCN S/A, não escriturados nos Livros Caixa e sem a devida comprovação de sua origem.

c) Insuficiência de recolhimento

d) Diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago

Sobre a omissão de receitas apurada com base nos depósitos de origem não comprovada foi aplicada a multa qualificada.

O Termo de Constatação Fiscal informa que a empresa foi notificada de sua exclusão do Simples, com efeitos a partir de 01/01/2001

Em impugnação tempestiva o contribuinte alegou equívoco do auditor fiscal, no que se refere aos valores recebidos em cartões de crédito e de débito, que teria resultado em tributação dupla de boa parte dos valores apontados, erroneamente, como omitidos. Afirmou que, apesar de computados como outra forma de pagamento, devido ao sistema de leitura "Z" antigo que computava as vendas, mas não discriminava os detalhes das operações, os valores foram realmente tributados anteriormente.

No que se refere aos depósitos na conta corrente mantida no BCN, contestou a presunção de omissão de receita com base nos depósitos, alegando-a arbitrária, com desrespeito ao princípio da capacidade contributiva.

Insurgiu-se contra a aplicação da multa qualificada e contra a aplicação da taxa Selic na exigência de juros moratórios para correção de débitos fiscais.

Não contestou a exigência relativa a insuficiência de recolhimento, concordou expressamente com a exigência a título de diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago, e não apresentou impugnação específica para os lançamentos decorrentes.

Solicitou o sobrestamento da representação fiscal para fins penais



Em razão de laudo apresentado com a defesa, o julgamento foi convertido em diligência, com o objetivo de averiguar : (i) se os saldos iniciais das contas Caixa, Cartões de Crédito, Cheques a Receber e Mercadorias, constantes do Laudo de Avaliação, estão suportados por documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores; (ii) se os valores dos alegados depósitos efetuados no BCN, lançados no Livro Caixa nº 2, escriturados no Livro Razão, referem-se a vendas efetuadas pela autuada ou a alguma outra operação comercial da empresa; (iii) se os Livros Diário, Razão e Inventário foram escriturados antes ou após o início da fiscalização, se atendem a todas as exigências para sua escrituração, consoante artigos do RIR, e qual o profissional que assinou os balanços ali registrados; (iv) especificamente quanto aos valores dos depósitos no BCN e os repasses dos cartões de crédito, se é possível afirmar-se que algum deles está devidamente comprovado, consoante as exigências das leis comerciais e fiscais.

O relatório de diligência informa que: (i) O contribuinte não apresentou documentação hábil e idônea que comprovasse os saldos iniciais das contas em questão; (ii) Os depósitos efetuados no BCN referem-se, efetivamente, a venda efetuadas pela empresa; (iii) O Livro Registro de Inventário foi escriturado antes da ação fiscal, e os Livros Diário e Razão foram escriturados depois da ação fiscal; os livros não atendem a todas as exigências para sua escrituração; não há balanços registrados nos livros Diário apresentados; os livros Diário foram assinados pela contadora Aparecida do Carmo Braga Santos e os Livros Razão não foram assinados por profissional habilitado. (iv) Não é possível afirmar que algum dos valores dos depósitos no BCN e os repasses dos cartões de crédito está devidamente comprovado, consoante as exigências das leis comerciais e fiscais.

A Turma de Julgamento excluiu da tributação parte dos valores relativos a cartões de crédito e de débito, consignados no Livro Caixa nº 3, original, coincidentes com os valores creditados pelas administradoras nas contas correntes do HSBC e Banco Meridional, e afastou a qualificação da multa, reduzindo-a para 75%.

Assentou que os lançamentos decorrentes seguem a mesma orientação decisória relativa ao principal, dada a relação de causa e efeito que os vincula.

Foi interposto recurso de ofício.

Ciente da decisão em 21 de dezembro de 2007, a interessada ingressou com recurso em 15 de janeiro de 2007.

Preliminarmente, diz ter ocorrido erro de cálculo no Acórdão da DRJ, nos quadros demonstrativos do decisório, fls. 1047 a 1049, apontando-os e requerendo seja determinada sua correção.

Ainda como preliminar invoca cerceamento de defesa, dizendo ter requerido a realização de perícia contábil nos livros comerciais e fiscais, entretanto foi efetuada apenas uma diligência pelos próprios fiscais que lavraram o auto de infração. Diz que a diligência não esclareceu os quesitos apresentados, que os julgadores não analisaram as informações do perito da recorrente e a contestação da conclusão da diligência. Afirma que as conclusões do relatório de diligência são meras alegações, não corroboradas por prova material ou fundamentação legal, refutando-as conforme a seguir resumido:



a) Que os lançamentos efetuados no Diário e no Razão não são suportados por documentação hábil e idônea, tendo o contribuinte processado à escrituração a partir dos extratos bancários.

Em momento algum os diligenciantes solicitaram documentação referente à escrituração dos Livros Diário. Em resposta à intimação sobre a contabilização dos depósitos bancários, foi informado e apresentado quadro demonstrativo de depósito a depósito, os quais estão escriturados no Caixa e no Diário, bem como foi informado serem os mesmos originários da movimentação diária do caixa da empresa (cheques, moeda, ordem de crédito das administradoras de cartões, etc.). A informação de que a contabilização foi efetuada através dos extratos demonstra total desconhecimento da escrituração contábil, tendo em vista que os lançamentos referentes à movimentação bancária devem refletir os valores existentes nos extratos.

b) Quanto à escrituração propriamente dita, entende o autuante que os livros foram escriturados após o encerramento da fiscalização, pois em 28/03/2006, o contribuinte solicitou cópia dos documentos que embasaram o termo de Intimação Fiscal nº 06, de 16 de março de 2005, ou seja, extratos fornecidos pelo Banco BCN S/A, uma vez que não possuía tais documentos em seus arquivos.

A razão do voto do Acórdão está calcada em suposição do auditor, a qual não está comprovada no contraditório com o Termo de Constatação e legislação vigente, tendo em vista que os autuantes receberam o Livro Caixa no decorrer da fiscalização. E ainda que esse fato fosse verdade, tal não invalidaria a escrituração, que pode ser apresentada em anexo ao ato impugnatório.

c) Que todos os Livros Diário foram registrados após o Termo de Início de Diligência:

O registro posterior não invalida a escrituração.

d) Que a contestação do contribuinte no que se refere à contabilização do Diário não é suficiente para infirmar a informação fiscal, considerada correta pelo julgador.

O julgador deveria apresentar os fundamentos e fatos que afirmassem serem verdadeiras as conclusões fiscais.

e) Que por essa razão os Livros Diário apresentados depois de encerrada a fiscalização, com a inclusão dos depósitos bancários, não serão considerados, pois a referida movimentação não está suportada por documentação hábil e idônea.

O Livro pode ser apresentado com a impugnação; os extratos bancários são documentação suficiente, caso contrário, as empresas deveriam solicitar mensalmente cópias de todos os depósitos e cheques, fato economicamente inviável e desprovido de fundamento legal; a jurisprudência e legislação fiscal entendem ser suficiente que a movimentação bancária seja suportada pelos valores existentes na conta Caixa; a afirmação de que os valores do BCN foram incluídos na escrituração após o encerramento da fiscalização é desprovida de qualquer prova, que deveria ter sido produzida pela fiscalização.

f) Que pelo mesmo motivo, os Livros Caixa apresentados a destempo não serão considerados.



A afirmação de que os livros foram apresentados a destempo é contraditória com as provas existentes no processo, pois os auditores, no Termo de Constatação que faz parte do auto de infração, atestam o recebimento do livro no decorrer do procedimento de fiscalização.

Conclui reiterando o pedido de perícia, por entender estar comprovado o cerceamento de defesa.

No mérito, suas razões de defesa são, em síntese, as seguintes:

1.- Cartões de Crédito

Os recebimentos dos cartões de crédito que foram depositados no BCN estão escriturados no Livro Caixa e no Diário, tendo sido fornecido, em resposta a ato de diligência, demonstrativo mês a mês, valor a valor. A manutenção do respectivo valor caracteriza ato ilegal e desprovido de prova material, representando, também, tributação em duplicidade, pois está comprovado que foram recebidos por cheques ou ordens bancárias, os quais somente poderiam constar de uma movimentação bancária.

Todos os depósitos no BCN foram escriturados no Caixa e no Diário. Embora quando da fiscalização não tenha sido fornecida a contabilidade *“até porque a mesma não foi solicitada pela D. Autoridade encarregada da mesma”* (sic), foram fornecidos, à época da fiscalização e da diligência, os extratos das administradoras de Cartões de Crédito, onde estão registradas todas essas operações.

Ao tributar todos os depósitos no BCN e as receitas omitidas na rubrica “cartões de crédito”, a fiscalização está tributando os mesmos valores em duplicidade.

2- Depósitos no BCN

A tributação está alicerçada em atos contraditórios e não corroborados pela verdade material. A interessada apresentou, em 11/05/2006, quando estava sob fiscalização, o Livro Caixa, no qual está escriturada a movimentação bancária ocorrida no BCN.

A prova documental referente à contabilização da movimentação financeira da conta mantida junto ao BCN foi apresentada no decorrer da fiscalização, não podendo ser desconsiderada pelos autuantes e pelos julgadores.

O reconhecimento das autoridades fiscais e dos julgadores, de que o Livro Caixa foi apresentado durante a fiscalização demonstra com clareza que a empresa cumpriu o disposto no art. 7º da Lei nº 9.317 e, portanto, não poderia, *“in casu”* ser aplicado o disposto no art. 18.

Não pode ser aplicado o art. 42 da Lei nº 9.430/96, uma vez que a interessada apresentou, durante a fiscalização, Livro Caixa e Livro Diário contendo sua movimentação financeira. Conforme prevê o § 2º do referido artigo 42, para aplicar o dispositivo, as autoridades fiscalizadoras deveriam comprovar que os depósitos não compuseram a base de cálculo dos impostos e contribuições. Tal constitui garantia de que a fiscalização efetue auditoria contábil/fiscal, na qual deve procurar provas de que os depósitos não teriam origem na movimentação econômico-financeira do contribuinte.



A razão do acórdão recorrido, referente à presunção *juris tantum*, não corresponde à verdade material dos fatos constantes dos documentos anexados ao processo, pois para que se aplique é necessário que não tenha sido apresentada qualquer prova da origem dos depósitos.. A fiscalização recebeu o Livro Caixa contendo a escrituração da movimentação financeira, bastando que esse livro fosse analisado tecnicamente para que fosse constatado que os depósitos têm origem na movimentação econômico-financeira da recorrente.

Diante da escrituração apresentada, a fiscalização deveria ter efetuado auditoria contábil/fiscal e, caso comprovasse a existência de valores não contabilizados, lavrar o auto de infração com fundamento no § 2º do art. 42 da Lei 9.430/96. A inversão do ônus da prova praticada nesse processo não tem fundamento legal, pois é impossível a uma empresa comprovar a origem, depósito a depósito, pois os mesmos são compostos de valores recebidos em dias anteriores e estão contidos no saldo da conta caixa.

Aduz que as interpretações das reiteradas decisões permitem afirmar que depósitos bancários representam tão somente indício de que poderia ocorrer omissão de receitas, e transcreve ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes e de decisões de DRJs.

Diz que a multa de 75% mantida, os juros Selic, como acessórios, deverão ser cancelados, juntamente com o principal. Da mesma forma, os lançamentos decorrentes, fundados no mesmo fato: omissão de receita.

É o relatório. 

Voto

Conselheira Sandra Maria Faroni.

Ambos os recursos atendem os pressupostos legais. Deles conheço.

I-Recurso Voluntário

1.- Preliminares

Preliminarmente, a Recorrente alega erro de cálculo no acórdão recorrido, ao apurar os valores mantidos e considerados devidos, dizendo que o julgador esqueceu-se de excluir, nos demonstrativos de fls. 1047 a 1049, os valores referentes à coluna "Receitas declaradas".

Entretanto, não se confirma o erro alegado. Aqueles demonstrativos incluem as receitas declaradas, porque elas são computadas na apuração do tributo devido. Entretanto, ao final dos demonstrativos, o voto condutor deixa expresso que **"dos valores acima especificados como imposto ou contribuição devidos deverá ser deduzido o valor já efetivamente pago a esse título."**

Alegou, ainda, cerceamento de defesa, por não ter sido deferida perícia, e em seu lugar determinada diligência.

A perícia só se justifica quando o exame do fato litigioso não puder ser feito pelos meios ordinários de convencimento, dependendo de conhecimentos técnicos especializados. No caso, não há necessidade de conhecimento técnico especializado que não esteja na esfera de conhecimentos exigidos dos Auditores Fiscais da Receita Federal, que integram o órgão julgador de primeira instância. Os quesitos apresentados pelo sujeito passivo, destinados a esclarecer a existência de escrituração contábil e o lançamento, nela, da movimentação financeira, não exigem conhecimentos incomuns ao ofício do julgador administrativo. Se para formar sua convicção, a partir dos elementos constantes dos autos, o julgador tiver dúvidas, pode ele solicitar diligência, que foi o que fez, à vista do laudo técnico juntado à impugnação.

Por outro lado, ao solicitar a diligência, o julgador formulou questões a serem respondidas pelo executor do procedimento, e as respostas foram contraditadas pelo sujeito passivo. Ao decidir com base no relatório de diligência, manifesta o julgador que as questões por ele formuladas foram adequadamente respondidas, de maneira a permitir-lhe formar sua convicção.

Quanto ao pedido de perícia formulado, não vejo razão para deferi-la. Os elementos constantes dos autos são suficientes para formação da convicção quanto à existência de escrituração contábil e quanto ao lançamento, nela, da movimentação financeira, dúvidas que o pedido de perícia busca esclarecer com os quesitos formulados às fls. 859.

2-Mérito:



2.1-Omissão de Receitas - Cartões de crédito/débito:

Todos os questionamentos da Recorrente quanto à omissão de receitas de cartões de crédito, que permanece em litígio, estão relacionados com a movimentação financeira no BCN.

Alega a Recorrente que os recebimentos dos cartões de crédito que foram depositados no BCN estão escriturados no Livro Caixa e no Diário, que a manutenção do respectivo valor caracteriza ato ilegal e desprovido de prova material, bem como tributação em duplicidade, pois está comprovado que foram recebidos por cheques ou ordens bancárias, os quais somente poderiam constar de uma movimentação bancária, que ao tributar todos os depósitos no BCN e as receitas omitidas na rubrica “cartões de crédito”, a fiscalização está tributando os mesmos valores em duplicidade.

Ocorre que não há como vincular os depósitos no BCN a recebimentos dos cartões de crédito.

Nos Livros Caixa nº 3, 4 5 e 6, retidos em 01/12/2004 (fls. 151) não estava escriturada a movimentação financeira no BCN. A partir dos extratos bancários disponibilizados pela instituição financeira, em 16/03/2005 a fiscalização intimou o contribuinte a justificar os depósitos e apresentar a respectiva documentação comprobatória de sua origem. Em 28 de março o contribuinte solicitou cópia dos extratos e em 11 de maio apresentou novos Livros Caixa, nos quais foram lançados débitos e créditos relativos à conta no BCN, e alegou que a não escrituração da conta corrente no BCN ocorreu por “*lapso e equívoco escusável*”. Nos novos livros apresentados, nos lançamentos com o histórico “Depósito”, não havendo qualquer menção a sua origem.

Assim, não obstante durante o procedimento de fiscalização a interessada tenha feito, em parte, sua escrituração para nela incluir a movimentação bancária no BCN, antes omitida, não apresentou a prova da origem dos valores depositados, impossibilitando a fiscalização de vinculá-los aos pagamentos de cartões de crédito.

No recurso a interessada nada aduziu que permitisse estabelecer essa vinculação.

Cumpria ao contribuinte comprovar a origem dos recursos depositados no BCN. Sem que o tenha feito, não há como afirmar que os valores tributados como omissão de receitas relativos a depósitos no BCN contêm parte dos valores relativos a omissão de cartões de crédito/débito.

2.2-Omissão de receitas- Depósitos no BCN:

Como restou claro nos autos, o contribuinte, ao ser intimado a apresentar os extratos bancários, cumpriu a intimação em relação às instituições Banco do Brasil, HSBC, Caixa Econômica Federal e Nossa Caixa. Com base em informações relativas à CPMF, a fiscalização tomou conhecimento de que o contribuinte mantinha conta no BCN, e intimou-o, reiteradamente e sem sucesso, a apresentar os extratos. Obtidos os extratos da própria instituição financeira, a fiscalização intimou o contribuinte a justificar e comprovar, mediante apresentação de documentação hábil, a origem dos recursos depositados. Por seu turno, o contribuinte, de posse dos extratos, refez a escrituração do Livro Caixa, nela incluindo, agora, a



movimentação financeira no BCN, alegando que essa conta não fora escriturada por lapso e equívoco.

Não obstante tenha feito o livro para incluir a movimentação financeira no BCN, o contribuinte não provou, documentalmente, a origem dos depósitos. Esse fato caracteriza a omissão de receitas, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, que estabelece:

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

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

§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;

(...)”

Na peça recursal, a recorrente alega que não pode ser aplicado o art. 42 da Lei nº 9.430/96, uma vez que apresentou, durante a fiscalização, Livro Caixa e Livro Diário contendo sua movimentação financeira. Ocorre que esse fato não é relevante para a caracterização da presunção de omissão de receitas. O dispositivo não restringe a necessidade de prova da origem dos recursos dos valores depositados relativos a contas não contabilizadas.

Por outro lado, os artigos 7º e 18 da Lei nº 9.317/96 não são mutuamente excludentes. O art. 7º trata de obrigações acessórias das empresas inscritas no SIMPLES, e o art. 18 dispõe expressamente que a elas se aplicam todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas. E, no caso, a presunção de omissão de receita com base em depósitos bancários é apurável a partir do livro caixa no qual deve estar escriturada toda a movimentação financeira da empresa, conforme previsto na alínea “a” do § 1º do art. 7º.

A afirmativa contida no recurso, de que a prova documental referente à contabilização da movimentação financeira da conta mantida junto ao BCN foi apresentada no decorrer da fiscalização, não está corroborada pelos elementos dos autos.

Pondera a Recorrente que, conforme § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, as autoridades fiscalizadoras deveriam comprovar que os depósitos não compuseram a base de

cálculo dos impostos e contribuições O § 2º do referido artigo 42, não tem o significado que quer lhe atribuir a Recorrente. O que o dispositivo determina é que, se ao ser intimado, o contribuinte comprovar a origem dos recursos depositados e a fiscalização constatar que tais recursos não foram oferecidos à tributação, deve ser feito o lançamento de ofício.

Ou seja, da intimação para comprovar a origem dos recursos depositados podem surgir as seguintes situações: (a) recursos de origem não comprovada: presunção de omissão de receita, com lançamento de ofício do respectivo valor; (b) recursos de origem comprovada, com duas possibilidades: (b.1) valores cuja origem não represente receita tributável ou, se representar, já tenham sido oferecidos à tributação, não ocasionando lançamento. (b.2) valores cuja origem represente receita tributável, e ainda não oferecidos à tributação, devendo ser feito o lançamento de ofício.

No caso, a situação do contribuinte é a descrita na situação (a) acima, ou seja, recursos de origem não comprovada.

Não tem qualquer respaldo a alegação de descabimento da inversão do ônus da prova e de que, diante da escrituração apresentada, a fiscalização deveria ter efetuado auditoria contábil/fiscal e, caso comprovasse a existência de valores não contabilizados, lavrar o auto de infração. No caso das presunções legais relativas, há uma inversão do ônus da prova em favor da Fazenda Pública, pois a autoridade fiscal, após a constatação fática do tipo descrito na lei, pode presumir a ocorrência de irregularidade mediante simples invocação do texto legal, dispensada a produção de provas, imputando a lei, neste caso, ao contribuinte, o ônus de fornecê-la.

Alfredo Augusto Becker¹, falando sobre as consequências lógico-jurídicas da presunção ou ficção, ensina que “Presunção é o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável”. Reportando-se a Moacyr Amaral dos Santos, assinala que “As presunções ou são o resultado do raciocínio ou são estabelecidas pela lei, que raciocina pelo homem” E que nas presunções legais “O raciocínio lógico, noutros casos conferido ao juiz, nesses é antecipadamente feito pelo legislador, consagrando-se num preceito legal que aquele deverá obedecer.”

O mesmo autor ensina²:

“ A pesquisa histórica da evolução de muitas regras jurídicas de direito substantivo revela que inicialmente eram presunções simples (praesumptiones hominis), mais tarde tornaram-se presunções legais (praesumptiones juris) e, finalmente atingem o último estágio, convertendo-se em regras jurídicas dispositivas de direito substantivo. Já no ano de 1890, RAMPONI observara esse fenômeno de metamorfose da presunção em regra jurídica de direito substantivo: ‘As presunções legais têm verdadeiramente uma história. Começa por ser simples conjectura; penetra na consciência do juiz que lhe sente a relevância; pouco a pouco, quase insensivelmente, adquire terreno e torna-se padrão de toda a jurisprudência; e agora não precisa mais que um passo para se fazer penetrar na consciência

¹ Becker, Alfredo Augusto, Teoria Geral do Direito Tributário -3ª ed. São Paulo, Lejus:1998, 9. 508

² Mesma obra, p.511

do legislador que a formula e sanciona. Mas aquele conceito jurídico, que vinha se desenvolvendo pouco a pouco, de simples conjectura de homem até a presunção de lei, continua ainda seu movimento evolutivo. Adquire um domínio sempre mais forte na consciência do jurista, do magistrado, do legislador, e acaba perdendo sua veste de presunção e afirmando-se diretamente como um princípio, como uma norma imperativa'''.

As ementas de acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes e da CSRF trazidas no recurso (fls. 1097 a 109) em nada auxiliam a recorrente. As quatro primeiras referem-se a fatos anteriores à vigência da Lei nº 9.430, de 1996, que instituiu a presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos bancários não comprovados. E a 5ª trata de tributação de pessoa física, que afastou a tributação porque o contribuinte elidiu a presunção mediante apresentação de documentação convincente. Assim também as ementas das decisões das DRJs, que não tratam da presunção legal ora em causa.

II- Recurso de Ofício:

As matérias submetidas à revisão necessária correspondem à redução do montante de omissão de receitas correspondentes a recebimentos de cartões de crédito e débito e à desqualificação da multa.

No que se refere à omissão de receitas, a decisão merece ser confirmada, uma vez que a exoneração da tributação decorreu da constatação de que tais valores, informados pelas administradoras dos cartões como creditados nas contas correntes da contribuinte, foram consignados no Livro Caixa.

Quanto à desqualificação da multa, já tive oportunidade de expressar meu entendimento de que a caracterização da fraude, no caso de omissão de receitas diagnosticada por presunção, não é simples, e deve-se dar de forma cautelosa, de acordo com as circunstâncias do caso concreto.

A Turma de Julgamento, ao afastar a qualificação, se reporta a fundamentos trazidos em outro julgamento, cujo voto condutor, entre outras considerações, pondera que (i) a não apresentação das provas que a lei define como de responsabilidade do contribuinte tem uma única decorrência: ter-se por verdade aquilo que a hipótese legal presume; (ii) para a qualificação da penalidade o que é importante aferir é a vontade do contribuinte em cometer o ilícito; (iii) a qualificação é medida aplicável naqueles casos em que o fisco só pode chegar aos valores tributáveis depois de expurgados os artifícios postos pelo sujeito passivo; (iv) a não comprovação da origem dos depósitos não obsta a atividade fiscal, pelo contrário a facilita, pois tal conduta do contribuinte coloca a presunção legal contra ele, autorizando o lançamento de ofício.

Conquanto irrefutáveis os argumentos postos no voto condutor do Acórdão nº 10249, da mesma Turma de Julgamento, não se prestam para fundamentar o presente julgamento, pois as situações de fato não se identificam.

O Acórdão invocado como paradigma registra que a justificativa apontada pela autoridade fiscal para aplicar a penalidade de 150% foi tão-somente a de que a contribuinte deixou de esclarecer a origem dos depósitos bancários no prazo para o qual havia sido intimada. Trata-se, pois, de situação totalmente distinta da presente, em que o contribuinte

foi reiteradamente intimado a apresentar os extratos bancários da conta mantida no BCN, omitindo-se de fazê-lo. Diante do não atendimento, a fiscalização requisitou a movimentação à instituição financeira e, de posse dela, intimou-o, em 16/03/2005, a comprovar documentalmente os depósitos bancários listados, efetuados nos anos-calendário de 2000 a 2003. e a apresentar a documentação hábil e comprobatória de sua origem, bem como a justificar a não escrituração dos lançamentos nos respectivos livros contábeis e fiscais.

Assim, no presente caso, não ocorreu simplesmente a não comprovação da origem dos depósitos (o que justifica, apenas, a presunção de omissão de receitas). Embora o fato de o contribuinte não fornecer seus extratos bancários à fiscalização não seja suficiente para justificar a qualificação da multa, a não escrituração dos depósitos (cuja origem não explica) nos livros contábeis e fiscais por três anos consecutivos (a escrituração só ocorreu no curso da fiscalização) demonstra a intenção inequívoca de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, do fato gerador da obrigação.

Nesse aspecto, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada, para manter a qualificação da multa.

Pelas razões que expus, rejeito a alegação de cerceamento de defesa e o pedido de perícia e nego provimento ao recurso voluntário, e dou provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a qualificação da multa .


Sandra Maria Faroni - Relatora