



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 13855.001237/2005-11
Recurso nº 156.890 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ e Outros - Anos-calendário: : DE 2001 a 2004
Acórdão nº 101-96.847
Sessão de 13 de agosto de 2008
Recorrentes 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto - SP. e
Irmãos Patrocínio Ltda.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002 a 2004

Ementa: 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.

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.

COMPENSAÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS – SIMPLES - LANÇAMENTO DE OFÍCIO – Se houve recolhimento de tributo, na modalidade de SIMPLES, relativo aos mesmos períodos fiscalizados, há de ser reconhecido o direito do contribuinte em compensar os valores assim determinados, de acordo com cada rubrica de destinação, com os créditos tributários constituídos em lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO – QUALIFICAÇÃO – A não escrituração dos depósitos bancários nos livros contábeis e fiscais demonstra intenção de fraude, justificando a qualificação da multa.

RO Provido em Parte e RV Provido em Parte.

15
A

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, 1) Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares. 2) Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso de ofício, para restabelecer a qualificação da multa em 150%, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Marcos Vinicius Barros Ottoni e Antonio Praga, que negavam provimento integral. 2) No mérito, por unanimidade votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para determinar a subtração dos recolhimentos na sistemática do SIMPLES, cuja base de cálculo foi incluída no lançamento na modalidade Lucro Presumido, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CAIO MARCOS CÂNDIDO, ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausentes justificadamente os Conselheiros JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR, JOSÉ RICARDO DA SILVA e SIDNEY FERRO BARROS (Suplente Convocado).



Relatório

Contra a empresa Irmãos Patrocínio Ltda. foram lavrados autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ao PIS e à COFINS dos anos-calendário 2001, 2002 e 2003.

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.

Em impugnação tempestiva o contribuinte suscitou preliminar de cerceamento de defesa, alegando que, em atendimento à intimação do Fisco, apresentou novos Livros Caixa contendo a movimentação bancária, porém, as autoridades fiscais não analisaram as provas apresentadas e não solicitaram esclarecimentos para a elucidação dos fatos. Solicitou, também, perícia contábil em sua escrituração comercial e fiscal, enumerando os quesitos que pretendia respondidos e nomeando perito, e anexou laudo técnico firmado pelo perito.

Quanto ao mérito, 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, disse que a fiscalização não desconsiderou os descontos de cheques, mútuo com outras empresas, transferências, etc... Contestou a presunção de omissão de receita com base nos depósitos, alegando-a arbitrária, disse que movimentação financeira não condiz com o conceito de auferimento de receitas, que houve desrespeito ao princípio da capacidade contributiva, que a estratosférica tributação é medida de confisco, vetado pela Constituição.

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.

Aduziu que, antes da sua exclusão do Simples e da lavratura dos autos de infrações dos anos-calendário de 2001, 2002, e 2003, já havia efetuado os recolhimentos dos impostos e contribuições por aquele regime, protestando pela compensação daqueles valores

com os valores exigidos nos respectivos autos de infração, consoante disposto no art. 196, III, do RIR/99.

Solicitou o sobrestamento da representação fiscal para fins penais

Concordou com a exigência relativa à diferença entre o valor declarado e o pago (verificações obrigatórias) no montante de R\$2.181.804,77.

Em razão do laudo juntado, o julgamento foi convertido em diligência, que resultou na informação fiscal de fls.12.841 a 12.847, e nas contra-razões do contribuinte de fls. 12.862 a 12.870.

A Turma de Julgamento rejeitou a preliminar de cerceamento de defesa e indeferiu a perícia.

No mérito, excluiu da tributação parte dos valores relativos a cartões de crédito e de débito depositados em contas correntes e registrados em igual valor nos Livros Caixa, cuja autenticidade não foi contestada pelo autuante, e afastou a qualificação da multa, reduzindo-a para 75%.

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

Sobre a compensação dos valores recolhidos a título de "Simples", decidiu que a compensação de valores recolhidos indevidamente e/ou a maior obedece a rito próprio para sua restituição/compensação, devendo ser solicitado em procedimento administrativo próprio.

Foi interposto recurso de ofício.

Ciente da decisão em 08 de fevereiro de 2007, a interessada ingressou com recurso em 02 de março seguinte, refutando-a conforme a seguir resumido:

1- Quanto ao indeferimento da perícia:

O Acórdão indeferiu a perícia afirmando que a diligência efetuada pelos autuantes é satisfatória para a elucidação do contencioso e que os quesitos propostos nada acrescentam à elucidação do caso. Porém, os quesitos (que estão respondidos no laudo técnico que acompanhou a impugnação) foram formulados para esclarecer a existência de escrituração contábil e que nela foram lançadas todas as contas correntes bancárias e receitas auferidas. A diligência realizada pelos auditores reconhece, como o laudo, que a contabilidade foi efetuada obedecendo os princípios técnicos e está de acordo com a legislação fiscal/tributária vigente, mas os diligenciados limitam-se à conclusão de que ela foi apresentada a destempo. Essa conclusão não é verdadeira, porque o Decreto nº 70.235/72 dispõe que podem ser anexados à impugnação os documentos comprobatórios, o que foi feito pela interessada, que apresentou, além do Livro Caixa contendo toda a sua movimentação financeira, cópia do Diário.

A diligência não esclareceu os quesitos apresentados, sequer analisou as informações do perito, e as alegações a seguir, contidas no relatório de diligência, não estão corroboradas por prova material e fundamento legal, a saber:

105

Em momento algum os diligenciados 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) Que os livros foram escriturados após o encerramento da fiscalização, pois em 28 de março de 2006 o contribuinte solicitou cópia dos documentos que embasam o termo de Intimação Fiscal n.º 06, de 16 de março de 2005, ou seja, extratos fornecidos pelo BCN, 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.

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.

2- Omissão de receitas

2.1- 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.

2.2- 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 na legislação quanto à opção pelo lucro presumido.

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.

Em seguida, transcreve ementa e voto do Acórdão 107-04.759, da lavra do Conselheiro Edson Vianna de Brito.

Finaliza afirmando ter comprovado, através da escrituração de seu Livro Diário e Caixa, que os depósitos bancários são originários de sua conta Caixa, o qual é resultante de suas vendas diárias (receitas) e/ou de valores anteriores (cheques pré-datados e devolvidos), ou seja, são originários de receitas e/ou direitos (receitas anteriores) contabilizados/escriturados em seu Livro Diário e Caixa. Aduz que depósitos bancários não são fatos geradores de imposto, traz à colação várias ementas de decisões do Conselho, reitera as razões declinadas na impugnação no tocante à multa de ofício e aos juros de mora, tece considerações finais e pede a improcedência dos lançamentos ou, no mínimo, a conversão em diligência para ser apurada a verdade material e para que não ocorra o *bis in idem*.

É o relatório.



Voto

Conselheira SANDRA MARIA FARONI- Relatora.

Ambos os recursos atendem os pressupostos legais. Deles conheço.

Recurso Voluntário

1- Preliminar

Preliminarmente, a Recorrente combate o argumento da decisão recorrida para indeferir a perícia e sua manifestação no sentido de que a diligência foi satisfatória.



Não merece reparo a motivação trazida para indeferimento da perícia.

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 (fls. 12.862 e seguintes). Ao registrar que a diligência foi satisfatória, o julgador manifesta que as questões por ele formuladas foram adequadamente respondidas, de maneira a permitir-lhe formar sua convicção. Isso não significa, ainda, que se posicionou em favor ou contra o lançamento. Apenas quando decide sobre o mérito é que manifesta qual foi seu convencimento, à vista das provas, e, aí sim, deve expressar a motivação.

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..

2-Mérito: Omissão de Receitas:

2.1-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 2, 3, 4 5 e 6, retidos em 11/12/2004 (fls. 169) 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 há 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, pondera a recorrente ter fornecido, em resposta a ato de diligência, demonstrativo mês a mês, valor a valor, dos depósitos no BCN. Todavia, esse demonstrativo, embora indique que vários depósitos têm origem em cartões de crédito, também não é suficiente para comprovar o alegado, porque desacompanhado dos documentos que embasam os lançamentos. Até porque o demonstrativo, que só indica como origem "Caixa" e Cartões de Crédito", carece de credibilidade. Veja-se:

Para lançar a omissão de receitas relativa a cartões de crédito, a fiscalização comparou os valores recebidos em cartões de crédito e de débito constantes dos mapas elaborados com base nas reduções "Z" dos Emissores de Cupom Fiscal (fl.112) e os valores de repasses das administradoras (fl. 111), tributando a diferença (fl. 110).

O mapa de fl. 111 (recebimento dos cartões) indica o valor recebido em cada mês de cada administradora. A comparação desses valores com os indicados no demonstrativo da origem dos valores depositados no BCN, apresentado pela Recorrente durante o procedimento de diligência, permite testar sua credibilidade.

Assim, enquanto o demonstrativo apresentado pelo contribuinte para explicar a origem dos valores depositados no BCN dá, para o mês de agosto de 2000, como recebido do cartão Maxicred, o valor de R\$ 57.188,54, o mapa de fl. 111 (que serviu de base para a apuração da omissão de receitas de cartões de crédito) indica como valor recebido da mesma administradora, R\$19.054,43. Ora, é evidente que R\$ 57.188,54 não podem estar contidos em R\$19.054,43, o que atesta que o demonstrativo de fls. 12.823 a 12.830 não se presta a provar a origem dos valores depositados.

Cumpra 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- 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 refeito 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. O fato alegado seria relevante se a fiscalização não houvesse acatado a opção pela tributação pelo lucro presumido (que exige do contribuinte, no mínimo, escrituração do Livro Caixa contendo toda sua movimentação financeira), o que, no caso, não ocorreu.

Diz, ainda, que a prova documental referente à contabilização da movimentação financeira da conta mantida junto ao BCN foi apresentada no decorrer da fiscalização. Essa afirmativa não está corroborada pelos elementos dos autos. O que se tem é que, durante o procedimento de diligência, quando o processo já se encontrava em fase de julgamento, o contribuinte apresentou um demonstrativo indicando como origem “caixa” e “cartões”. E esse demonstrativo, como já dito, além de insuficiente para comprovar a origem dos recursos depositados, porque desacompanhado dos documentos que embasam os lançamentos, carece de credibilidade.

O § 2º do referido artigo 42, não tem o significado que quer lhe atribuir a Recorrente (que as autoridades fiscalizadoras deveriam comprovar que os depósitos não compuseram a base de cálculo dos impostos e contribuições). O que o dispositivo determina é que, se 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 conseqüências 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*

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

² Mesma obra, p.511

que um passo para se fazer penetrar na consciência 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”.

O Acórdão 107-04.759, da lavra do Conselheiro Edson Vianna de Brito, citado pelo recorrente, não tem relação com a matéria litigada, pois trata de arbitramento de lucro em face da falta de escrituração da conta bancária, o que não ocorreu, no caso. Os demais acórdãos trazidos por suas ementas também são inaplicáveis porque, ou tratam de fatos ocorridos antes da vigência do art. 42 da Lei 9.430/96, ou, no caso do acórdão da Câmara Superior, trata de pessoa física.

Compensação dos tributos recolhidos.

A decisão recorrida rejeitou o pleito de compensação dos valores que haviam sido recolhidos pelo sistema SIMPLES com o exigido nos presentes autos, argumentando que a compensação de valores recolhidos indevidamente e/ou a maior obedece a rito próprio para sua restituição/compensação, portanto, deverá ser solicitado em procedimento administrativo próprio.

Nesse aspecto, divirjo do entendimento da douta Turma *a quo*.

Os valores de IRPJ e CSLL recolhidos segundo a sistemática do SIMPLES não se caracterizam como indevidos, mas sim, insuficientes, não havendo que se falar em direito à restituição ou compensação. O SIMPLES não é um novo tributo, mas tão somente um sistema integrado de pagamentos de impostos e contribuições de competência da União, aí incluídos o IRPJ e a CSLL, que são objeto dos Autos de Infração gerreados.

O lançamento de ofício tem por objeto exigir o montante do tributo que, de acordo com as disposições legais pertinentes, deixou de ser recolhido aos cofres públicos. É dever da autoridade fiscal, no curso do procedimento, verificar, em relação a cada fato gerador, qual o valor do tributo que deveria ter sido pago e dele deduzir o que foi espontaneamente recolhido, formalizando a exigência de ofício apenas sobre a diferença.

Nesse aspecto, entendo que o recurso deva ser provido em parte, a fim de que sejam deduzidos dos valores apurados de ofício, os valores relativos às mesmas exações, recolhidos pelo contribuinte de forma unificada, observando as regras de partição fixadas no art. 23 da Lei nº 9.317, de 1996.

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.

JO

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, eles, 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 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 (fl.666), a comprovar documentalmente os depósitos bancários listados (fls. 667 a 715), efetuados nos anos-calendário de 2001, 2002 e 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, entendendo que a decisão recorrida deve ser reformada, para manter a qualificação da multa.

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

YF

deduzidos dos valores apurados de ofício, os valores relativos às mesmas exações, recolhidos pelo contribuinte de forma unificada, observando as regras de partição fixadas no art. 23 da Lei nº 9.317, de 1996.

Sala das Sessões, DF, em 13 de agosto de 2008.


SANDRA MARIA FARONI

