



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

Processo nº 13855.720366/2012-31
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 1401-001.339 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente CENAFER CENTRAL DE ARMACAO DE FERRO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

PEDIDO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA.

Prescinde a realização de perícia ou diligência quando constam dos autos os elementos necessários à resolução da controvérsia e o Recorrente busca, com tal providência, apenas carrear provas que já poderiam ter sido apresentadas quando da impugnação ou do recurso voluntário. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias caso entenda necessárias ao deslinde da controvérsia

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Identificada à ausência de registro de depósitos na escrita contábil da empresa cabe ao contribuinte apontar a sua origem e justificar a sua não escrituração. O efeito de sua desídia consiste na atribuição aos valores não justificados a condição de receitas omitidas, a teor do art. 42 da lei 110 9.430/96.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDA CONSUMIDA. DISPENSA DE COMPROVAÇÃO.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada (Súmula CARF nº 26).

IRPJ. MULTA ISOLADA.

Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada em decorrência da ausência de sua base impositiva.

TAXA SELIC

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

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. APRECIÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula Carf nº 2), isso porque, a instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade e/ou ilegalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Em se tratando de bases de cálculo originárias das infrações na apuração do “quantum” devido do IRPJ, deve ser observado para os lançamentos decorrentes o que foi decidido para o lançamento principal, no que couber.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por unanimidade de votos, rejeitaram a preliminar de nulidade, e no mérito, por maioria de votos, deram provimento parcial apenas para cancelar a multa isolada sobre estimativas não pagas, nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Fernando Luiz Gomes de Mattos que negavam provimento ao recurso.

Jorge Celso Freire da Silva
Presidente
(assinado digitalmente)

Sergio Luiz Bezerra Presta
Relator
(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (presidente), Antônio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Marcelo Baeta Ippolito, Maurício Pereira Faro e Sérgio Luiz Bezerra Presta (Relator).

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto parte do relato do órgão julgador de primeira instância administrativa constante do acórdão nº 14-43.701 proferido pela 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP, constante das fls. 2.153 e segs, até aquela fase:

“Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, foi apurada omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada para todos os meses dos anos de 2007 e 2008. Em consequência, foram lavrados os autos de infração de IRPJ (fls. 496-499), CSLL (fls. 509-511 e 517-518), COFINS (fls. 529-534) e PIS (fls. 543-547), nos quais os tributos apurados com base nas receitas omitidas foram lançados com imposição de multa de ofício de 75%. Também foram lançadas multas de ofício isoladas de 50% por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e de CSLL para os meses de janeiro, março, maio e agosto de 2007 e para os meses de janeiro, fevereiro e dezembro de 2008.

Conforme descrito no “Termo de Verificação Fiscal” de fls. 521-526, constatou-se que o contribuinte não escriturou nos Livros Diário e Razão a conta-corrente nº 13.000050-3, mantida por ele na agência 2114 do Banco Santander, movimentada no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Intimado a comprovar a origem dos depósitos nela ingressados nesse período, o contribuinte informou que, por lapso, deixou de contabilizá-la e apresentou as planilhas: resumo da movimentação financeira da conta bancária; razonetes reescriturados da conta bancária, caixa, clientes e outras e Movimentação Financeira “não escriturada”. Nos referidos razonetes, lançou os valores creditados e debitados na conta do Santander para as contrapartidas, mas não apresentou documentos comprobatórios das operações respectivas. O contribuinte comprovou com documentos hábeis e idôneos apenas uma pequena parte dos depósitos, que foram relacionados na planilha “VALORES DEPOSITADOS/CREDITADOS EM CONTA DE DEPÓSITO X COMPROVAÇÃO DE DEPÓSITOS PELO FISCALIZADO”.

Os depósitos bancários cuja origem não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea foram reputados receitas omitidas, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, valores esses discriminados na planilha “RECEITAS OMITIDAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA”. Na apuração das receitas omitidas foram deduzidas as despesas/débitos com CPMF, Juros/IOF, bancárias, seguros e estorno de desconto de títulos. Os valores referentes a pagamento de empréstimo não foram considerados, visto que também não foram computados os créditos relativos aos empréstimos.

Sobre as receitas omitidas apuradas, foram lançados IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com imposição de multa de ofício de 75%. Também como consequência das receitas omitidas, foi apurada falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e de CSLL para os meses de janeiro, março, maio e agosto de 2007 e para os meses de janeiro,

fevereiro e dezembro de 2008, razão pela qual foram lançadas, para esses meses, multas de ofício isoladas, tal como previsto no art. 44, II, “b”, da lei nº 9.430/1996. Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1958-1991, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

Após a apresentação dos razonetes com os “lançamentos” das operações que deram causa à movimentação financeira na conta bancária não escriturada, a autoridade autuante não solicitou a apresentação de novo livro Diário reescriturado, com inclusão da movimentação da referida conta bancária. Dos valores tributados a título de receitas omitidas fundadas em depósitos bancários de origem não comprovada não foram deduzidas as receitas declaradas e constantes dos livros fiscais e da escrituração do livro Diário apresentado. Em observância ao art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, deveria a autoridade autuante comprovar que os somatórios mensais dos créditos bancários não compuseram a base de cálculo dos impostos e contribuições. Trata-se de garantia que impõe à fiscalização o dever de realizar auditoria contábil/fiscal, a fim de comprovar que os valores dos depósitos bancários não tem origem na movimentação econômico-financeira do contribuinte. Não basta à fiscalização listar os depósitos bancários e solicitar que o contribuinte comprove a origem dos valores, pois um depósito representa, normalmente, os numerários de vários dias (dinheiro em espécie e cheques). Alega, ainda, que não foi computado na soma dos depósitos bancários o saldo existente na conta caixa da empresa, que compõe a movimentação financeira/econômica.

Afirma que o novo Livro Diário apresentado junto da impugnação comprova que os depósitos/créditos bancários são suportados pelo saldo de caixa de receitas que compuseram as bases de cálculo dos tributos escriturados/declarados e pagos, tendo em vista que nele foram incluídas as movimentações financeiras. Aduz que a tributação dos depósitos bancários listados caracteriza “bis in idem” ou bitributação, pois os mesmos valores foram tributados nas declarações apresentadas.

A autoridade autuante reconheceu, no “Termo de Verificação Fiscal”, que parte dos depósitos bancários não escriturados teve a respectiva origem comprovada com documentação hábil e idônea. Porém, não foi informado o montante dos depósitos cuja origem foi comprovada e tampouco esses valores foram excluídos das receitas omitidas apuradas.

Aduz a impugnante que desconhece a planilha “VALORES DEPOSITADOS/CREDITADOS EM CONTA DE DEPÓSITO X COMPROVAÇÃO DE DEPÓSITOS PELO FISCALIZADO”. Afirmo que o julgamento deve ser convertido em diligência para apuração da verdade material.

É descabida, na situação versada nos autos, a aplicação da presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, já que foram apresentados os livros Caixa contendo a escrituração da movimentação financeira, os extratos bancários e a escrituração fiscal, na qual constam as receitas. Portanto, não há que se falar em depósitos sem origem comprovada, sobretudo tendo em conta que na movimentação bancária está contida a receita da empresa.

Bastaria a análise do livro Caixa para se constatar que os depósitos têm origem na movimentação econômico-financeira da empresa. A inversão do ônus da prova não

tem amparo legal, pois é impossível para o contribuinte comprovar a origem de cada depósito bancário, já que eles são compostos, normalmente, de valores de dias/meses anteriores. A jurisprudência administrativa e judicial reconhece que há necessidade de comprovação por parte da autoridade administrativa da existência da omissão de receitas, ou seja, os depósitos bancários são meros indícios de prova de que poderia haver omissão, mas o ônus da prova é da autoridade.

A imposição de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa é descabida, pois a base de cálculo utilizada para a apuração do débito de estimativa tem por fundamento uma presunção da fiscalização, de modo que tal fato era desconhecido quando do recolhimento do tributo. Ademais, a multa isolada foi aplicada sobre a mesma base de cálculo da multa de ofício, caracterizando dupla penalidade pelo mesmo fato. A multa isolada prevista no art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/1996 não se aplica quando for apurada omissão de receitas, pois para esta infração existe a multa de ofício prevista no art. 42 da mesma Lei. Cita jurisprudência administrativa que corrobora seus argumentos.

Aplicam-se à CSLL, ao PIS e à COFINS as mesmas alegações, pois essas autuações decorrem dos mesmos fatos.

A aplicação de multa de ofício de 75% sobre crédito tributário apurado com base em presunção ofende o bom senso, a razoabilidade e a proporcionalidade.

A utilização da taxa Selic para fins de cálculo de juros moratórios em matéria tributária viola o princípio da legalidade, tendo em vista que a referida taxa foi instituída por Resolução do Bacen. Nos termos do art. 161, § 1º, do CTN, somente a lei pode estabelecer juros moratórios diversos de 1%, sob pena de violação ao art. 97, I, também do CTN.

Pede a impugnante que seja realizada perícia em seu Livro Caixa e Escrituração do Livro Diário anexado ao recurso ou, no mínimo, a conversão do julgamento em diligência, a fim de se constatar que o montante dos depósitos bancários representa os valores de sua receita e movimentação financeira (conta caixa e recebimentos de clientes). A perícia tem como fundamento a constatação de que a atividade de empréstimos caracteriza a impugnante como “factoring”, vale dizer, suas receitas no caso de empréstimos é representada pela diferença entre o valor do cheque recebido e do valor pago. Indica perito e formula os seguinte quesitos:

1- A impugnante possui escrituração do Livro Caixa e Livro Diário, referente aos anos calendário de 2007 e 2008, de acordo com os dispositivos legais?

2- Os valores dos depósitos/créditos bancários estão escriturados no citado Livro Caixa e no Livro Diário? Os mencionados valores tem suporte na conta caixa e/ou nas receitas da empresa?

Requer o reconhecimento da improcedência dos autos de infração lavrados”.

A 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP na sessão de 12/08/2013, ao analisar a impugnação apresentada, proferiu o acórdão nº 14-43.701 entendendo “por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido”, sob argumentos assim ementados:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 30/05/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 30/08/2008, 30/09/2008, 31/10/2008, 30/11/2008, 31/12/2008

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - PRESUNÇÃO - ESTIMATIVAS MENSAIS - FALTA DE RECOLHIMENTO - MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO - CABIMENTO - INCONSTITUCIONALIDADE - SELIC

Com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, presume-se que são receitas omitidas os valores dos depósitos bancários cuja origem não for comprovada pelo contribuinte. É cabível a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ, em concomitância com a aplicação da multa de ofício pela falta de pagamento/declaração das diferenças do imposto apuradas em procedimento fiscal, em razão de expressa disposição legal e tendo em vista o fato de as incidências ocorrerem em situações fáticas distintas. A autoridade administrativa não tem competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade e/ou invalidade de norma integrante do ordenamento jurídico nacional. Juros de mora calculados com base na taxa Selic, nos termos da lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 30/05/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 30/08/2008, 30/09/2008, 31/10/2008, 30/11/2008, 31/12/2008

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 30/05/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 30/08/2008, 30/09/2008, 31/10/2008, 30/11/2008, 31/12/2008

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 30/05/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 30/08/2008, 30/09/2008, 31/10/2008, 30/11/2008, 31/12/2008

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/09/2013 (AR constante das fls. 2.181), a CENAFER CENTRAL DE ARMACAO DE FERRO LTDA, qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 14-43.701, apresenta recurso voluntário em 16/10/2013, constante das fls 2.183 e segs, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a reforma do julgado reiterando os argumentos da peça impugnativa e acrescentando novos argumentos em decorrência da decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP.

Na referência às folhas dos autos considere a numeração do processo eletrônico (e-processo).

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro SEGIO LUIZ BEZERRA PRESTA - Relator

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do Decreto nº. 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, preenchendo os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento o mesmo acontece de recurso de ofício preenche os requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

Em relação a decisão da 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP referente ao pedido de perícia, e levantado no Recurso Voluntário como preliminar, (fls. 2.185 e 2.186) arguindo a nulidade do Acórdão nº 14-43.701. Porém, entendo que tal pleito não pode ser acolhido, pois tais fatos não apenas poderiam, como deveriam ter sido esclarecidos pela própria Recorrente quando da impugnação ou do recurso voluntário, conforme os arts.15 e 16, ambos do Decreto nº 70.235/72.

Nos termos deste mesmo do Decreto nº 70.235/72, a realização de diligências ou perícias justifica-se somente quando necessárias, a juízo da autoridade julgadora:

“Art.18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências, ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art.28, in fine.

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

A Recorrente não anexou qualquer elemento que pudesse servir para justificar a utilidade de uma diligência ou perícia, tendo o Acórdão nº 14-43.701 sido proferido em conformidade com a legislação de regência, não merecendo reparo.

Ultrapassado esse ponto e passando para o mérito, vejo que a 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP analisando a imputação constante do Termo de Verificação Fiscal, (fls. 521/526) e a impugnação (fls. 1.957 e segs), entendeu como válida as atuações: (i) por omissão de receita por presunção legal (depósitos bancários com origem não comprovada); e (ii) Multas isoladas por falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada.

Em relação à omissão de receita por presunção legal (depósitos bancários com origem não comprovada) observando o Termo de Verificação Fiscal, (fls. 521/526), constata-se a existência de depósitos realizados em contas bancárias mantidas à margem da escrituração e tributação pela Recorrente,

Mesmo diante da consistência dos argumentos apresentados no Termo de Verificação Fiscal, (fls. 521/526), a peça recursal apresentada não trás qualquer comprovação que a Recorrente tenha conseguido comprovar essa tese; muito menos que a contabilidade tenha espelhado as operações levantadas pela fiscalização.

Segundo as informações e os documentos constantes dos autos, constata-se que o lançamento de ofício se restringiu à receita bruta omitida (depósitos bancários sem origem), e caberia a Recorrente comprovar as suas alegações; o que não o fez.

Porém, depois da prestação das informações, a fiscalização procedeu ‘filtros’ nas informações para conter apenas os créditos ocorridos na conta corrente do Banco Santander, nos termos do § do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Desta forma e com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, não comporta restrições de qualquer ordem, sendo que é ônus exclusivo da Recorrente, comprovar e justificar a origem dos recursos movimentados em sua conta bancária, cabendo à autoridade fiscal tão somente relacionar os créditos e intimar regularmente o contribuinte.

Conforme se constata, a autoridade fiscal cumpriu as determinações da norma legal, efetuando ajustes nos valores e expurgando aqueles que foram considerados comprovados ou não representavam novo ingresso de recursos. Ou seja, durante todo o curso do processo, cabia então a Recorrente, efetuar a comprovação demonstrando a origem dos créditos e depósitos, correlacionando-os eventualmente com a receita bruta já declarada e comprovando a origem um a um dos créditos/depósitos.

Verifica-se que tal propósito ficou prejudicado com a ausência deliberada de informações durante todo o processo administrativo, fato que evidentemente acabou voltando-se contra a própria Recorrente. E, como a questão dos autos trata de omissão de receita. Aqui temos que identificar se a conduta da Recorrente (ou a ausência dela) pode ser tipificada a luz do que determina o art. 42 da lei nº. 9.430/96, a seguir transcrito:

“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”.

O Termo de Verificação Fiscal, (fls. 521/526) trouxe a tona uma serie de situações que, smj, não foram contestadas, até a presente data, pela Recorrente. Até porque tudo que foi posto nos autos leva a uma questão: Houve ou não suprimimento de numerário?

Mas, antes da minha resposta, gostaria de trazer a tona parte do voto proferido pela Ilustre Conselheira Selene Ferreira de Moraes, Ex-Presidente da 3ª Turma Especial, nos autos do processo administrativo nº. 11030.000713/2008-06, Acórdão nº. 180301.220, proferido na Sessão de 14 de março de 2012, da qual participei:

“(…)

Como já ressaltado no tópico acerca da nulidade da decisão recorrida, a controvérsia a ser analisada no recurso gira em torno da aplicação do art. 282 do RIR/99, e não da sua legalidade ou inconstitucionalidade.

O crédito tributário relativo a esta infração foi constituído com fundamento no art. 282 do RIR/99:

‘Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).’

Extrai-se do artigo em destaque, em sintonia com os princípios basilares da contabilidade, que o simples registro contábil não constitui elemento suficientemente comprobatório, devendo a escrituração ser fundamentada em comprovantes hábeis para a perfeita validade dos atos e fatos administrativos.

Inexistindo nos autos prova documental da origem e entrega do suprimento de numerário efetuado pelos sócios à pessoa jurídica, é de se reconhecer a ocorrência de omissão de receitas.

A ausência dos documentos que comprovem a efetividade da entrega dos recursos ao “CAIXA” constitui falha inaceitável tanto pela legislação comercial como pela legislação fiscal. A comprovação exigida nesse caso seria a exibição de cópias dos cheques entregues à Autora e extratos bancários demonstrando a sua compensação.

Contrariamente ao que alega a recorrente, a fiscalização trouxe aos autos os indícios na escrituração previstos no art. 282, quais sejam, a existência de lançamentos de suprimentos de caixa efetuados por sócio, sem comprovação da origem dos recursos e da efetividade de sua entrega”.

Porém, tomando emprestado e fazendo um paralelo, com a devida vênia e necessárias homenagens a Conselheira Selene Ferreira de Moraes, os argumentos acima, vejo que falta aos autos a comprovação da Recorrente apontado no Termo de Verificação Fiscal, (fls. 521/526).

Na verdade a Recorrente silenciou sobre os argumentos do Termo de Verificação Fiscal, (fls. 521/526); e, na falta de outros elementos, o fisco pode utilizar o total das movimentações para fins de determinar a base de cálculo na hipótese de omissão de rendimentos e o arbitramento. Desta forma, pela ausência de documentos que possam contestar

a omissão de receita e a consequente imputação tributária, não vejo como reparar a decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP.

Entendo que a Recorrente não observou que um dos princípios que lastreiam o processo administrativo fiscal é o Princípio da Legalidade, também denominado de legalidade objetiva. Tal princípio determina que o processo deverá ser instaurado nos estritos ditames da lei. Ou seja, na administração privada se pode fazer tudo que a lei não proíbe; já na administração pública só é permitido fazer o que a lei autoriza expressamente, como forma de se atender as exigências do bem comum. Em suma enquanto que para o particular a lei significa “pode fazer assim”, para o Administrador público significa “deve fazer assim”, a atividade administrativa é plenamente vinculada, é regrada pelos limites impostos pela própria lei.

E, foi com base nesse princípio que a autoridade fiscal solicitou a Recorrente que comprovasse a origem dos recursos depositados em sua conta corrente e que não tinham sido levados a tributação. Veja que poderia a Recorrente juntar suas alegações antes do julgamento da DRJ ou deste Conselho, tendo em vista que a prova no processo Administrativo Fiscal é de fundamental importância e deveria ser criteriosamente produzida pela Recorrente. Isso porque é através da prova o julgador administrativo forma sua convicção.

Diante deste fato se poderia perguntar: “Qual o momento para a apresentação das provas no PAF?”. A resposta encontra-se inserta nos Artigos 3º e 38 da Lei 9.784/99, a seguir transcrito:

“Art. 3º. O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

(...)

III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente; (...).”

“Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo”

E, caso tenha alguma dúvida o Art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, assim determina:

“Art. 16 (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)”

Diante da legislação acima, é importante acentuar que a responsabilidade pela comprovação da verdade material caberia a Recorrente; e, para isso deveria buscar na legislação de regência o substrato legal para juntar as provas que entendesse como necessárias a defesa da conduta realizada; e, isso não o fez!

E, observando tudo que consta dos autos, faz-se necessário aplicar as determinações contidas na Súmula CARF nº 26 cumulada com a Súmula CARF nº 34, a seguir transcritas:

“Súmula CARF nº 26 - A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada”.

“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”.

Aqui, não se está falando em indício de receita tributável, mas em presunção definida em lei, que autoriza, no caso de ausência de comprovação por meios hábeis e idôneos, da existência de receita omitida pela Recorrente que, pela ausência de contestação, espontaneamente confessou a sua conduta.

Ausência de atendimento às intimações leva a concluir que a Recorrente, deliberadamente, omitiu rendimentos e essa atitude, ou ausência dela, outorga, de forma indiscutível, a autoridade fiscal a atribuição dos valores não justificados a condição de receitas omitidas, como determina o art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Neste sentido o CARF vem assim se posicionando, “*verbis*”:

“Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIO. Os valores creditados em conta bancária cuja origem não foi comprovada devem ser tributados como omissão de receitas da pessoa jurídica” (Processo nº. 10935.004082/2006-78, Recurso nº 157.047 - Acórdão nº 1101-00.115 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Sessão de 17 de junho de 2009)

Assim, na falta de outros elementos, o fisco pode utilizar o total das movimentações financeiras da Recorrente e as declarações das empresas de cartão de crédito, para fins de determinar a base de cálculo correta dos tributos devidos. Desta forma, pela ausência de documentos que possam contestar a tese de omissão de receita, não vejo como reparar a decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP.

Diante dessa realidade e com lastro no que determina o art. 47, inciso III, da Lei nº 8.981/95, correto o arbitramento do lucro com o fito de determinar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL e não merecendo qualquer reforma a decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP.

Em relação a incidência de multa isolada, trago a tona decisão da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 1ª Seção do CARF da lavra do Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, ao qual me filio e que vai de encontro a decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, conforme pode ser visto abaixo:

“(…)

O pagamento do imposto por estimativa foi instituído pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Essa Lei estabeleceu período de apuração trimestral para o IRPJ e CSLL, com a opção de recolher o tributo mensalmente, determinado sobre uma base de cálculo estimada mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais previstos no art. 15 da Lei nº 9.249/95.

Entendeu o legislador que, feita a opção pelo recolhimento por estimativa, a ausência ou insuficiência desses pagamentos constituiria em sanção passível de punição via multa de ofício calculada sobre o montante não recolhido e aplicada isoladamente, nos termos do inciso II, "a", do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela MP 303/2006.

No entendimento consolidado neste Colegiado, não se justificaria a aplicação da multa após o encerramento do período de apuração, quando já teriam sido realizados os devidos ajustes. Nesse caso bastaria a cobrança do imposto apurado no ajuste acompanhado, ai sim, da respectiva multa.

O que não pode ser acatado, na visão do CARF, é a cobrança de multa sobre duas bases implicando na duplicidade de punição. Foi exatamente o que ocorreu no presente caso. A Fiscalização formalizou exigência da CSLL apurada no ajuste do ano-calendário de 2000, imputando corretamente multa de ofício e juros de mora sobre esse valor. Aqui, não há mácula a ser imputada ao procedimento fiscal.

Entretanto, o Fisco exige também a multa de ofício isolada sobre as estimativas que não foram recolhidas. Admitindo-se tal prática, estar-se-ia admitindo que, sobre o imposto apurado de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta.

Em manifestação sobre o tema, o Ilustre Conselheiro desta Corte MARCOS VINICIUS NEDER aborda a questão de forma brilhante no Acórdão CSRF /01-05.511, Com o respaldo de PAULO DE BARROS CARVALHO, o Conselheiro sustenta que uma das funções da base de cálculo da regra sancionatória é atender à exigência de proporcionalidade entre o delito e a sanção, o que estaria sendo violado pela cobrança simultânea:

Por fim, a última função da base de cálculo atende a exigência de proporcionalidade entre o delito e a sanção. Se a conduta visa coibir falta de pagamento de tributo, a base de cálculo apropriada é o montante não pago. Se, por outro lado, a conduta ilícita refere-se ao descumprimento de um dever instrumental

não relacionado à falta de recolhimento de tributo, não seria razoável adotar essa grandeza como base de cálculo. Nessa mesma linha, a adoção de bases de cálculo e percentuais idênticos em duas regras sancionadoras faz pressupor a identidade ou, pelo menos, a proximidade da materialidade dessas condutas ilícitas. Ou seja, sanções que têm a mesma base de cálculo devem, em princípio, corresponder a idêntica conduta ilícita.

Essas conclusões aplicadas à legislação tributária evidenciam o desarranjo na adequação das regras sancionadoras atualmente vigentes no imposto sobre a renda, em que ofensas a bens jurídicos de distintos graus de importância para o Direito são atribuídas penas equivalentes, sem que se atente ao princípio da proporcionalidade punitiva. A punição prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 pelo não-recolhimento do tributo (75% do imposto devido) é equivalente a punição prevista no mesmo artigo pelo descumprimento do dever de antecipar o mesmo tributo (75% do valor da estimativa). Em certos casos, a penalidade isolada chega a ser superior a multa de ofício aplicada pelo não recolhimento do tributo no fim do ano.

Na visão do Conselheiro, justificar-se-ia a aplicação ao caso do princípio da consunção, pelo qual prevalece a penalidade mais grave quando uma pluralidade de normas é violada no desenrolar de uma ação:

Quando várias normas punitivas concorrem entre si na disciplina jurídica de determinada conduta, é importante identificar o bem jurídico tutelado pelo Direito. Nesse „sentido, para a solução do conflito normativo, deve-se investigar se uma das sanções previstas para punir determinada conduta pode absorver a outra, desde que o fato tipificado constitui passagem obrigatória de lesão, menor, de um bem de mesma natureza para a prática da infração maior.

No caso sob exame, o não recolhimento da estimativa mensal pode ser visto como etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é, portanto, meio de execução da segunda.

Com efeito, o bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. Assim, a interpretação do conflito de normas deve prestigiar a relevância do bem jurídico e não exclusivamente a grandeza da pena cominada, pois o ilícito de passagem não deve ser penalizado de forma mais gravosa que o ilícito principal. É o que os penalistas denominam "princípio da consunção".

Segundo as lições de Miguel Reale Junior "pelo critério da consunção, se ao desenrolar da ação se vem a violar uma pluralidade de normas passando-se de uma violação menos grave para outra mais grave, que é o que sucede no crime progressivo, prevalece a norma relativa ao crime em estágio mais grave. " E prossegue "no crime progressivo, portanto, o crime mais grave engloba o menos grave, que não é senão um momento a ser ultrapassado, uma passagem obrigatória para se alcançar uma realização mais grave".

Registre-se ainda que a jurisprudência desta CSRF está consolidada nesse sentido:

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFICIO E MULTA ISOLADA — Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço A inflação relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Assim, a primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte pela imputação de penalidades de mesma natureza, já que ambas estão relacionadas ao descomprimenº de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo.

Recurso especial provido. (Acórdão CSRF/01-05 843, sessão de 15/04/2008)

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFICIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA — Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano pelo critério da consumação, a primeira conduta é meio de execução da segunda, O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação: (Acórdão CSRF/0.1-05.511, sessão de 18/09/2006)."

Assim, dou provimento ao recurso voluntário para desonerar a Recorrente do pagamento da multa isolada.

Ao contrario do item anterior, entendo ser necessário manter a decisão da 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP no que se refere a incidência da Selic, tendo como base o que determina a Súmula CARF nº 4:

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

Diante do exposto, pelos argumentos acima, voto para dar parcial provimento ao recurso voluntário tão somente para desonerar a Recorrente do pagamento da multa isolada; e, mantenho, por conseguinte, todas as demais imputações tributárias constantes da decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto-SP, consubstanciada através do Acórdão nº 10-14.265.

Sérgio Luiz Bezerra Presta
Relator
(assinado digitalmente)

Processo nº 13855.720366/2012-31
Acórdão n.º **1401-001.339**

S1-C4T1
Fl. 2.251

CÓPIA