



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.020138/2009-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.536 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2021
Recorrente FELIPE HADDAD SOCIEDADE LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005,2006,2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira e em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não faça prova de sua origem, com documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida.

OMISSÃO DE RECEITAS. REVENDA DE MERCADORIAS. RECEBIMENTO ATRAVÉS CARTÕES DE CRÉDITO.

Se a contribuinte, devidamente intimada, não consegue justificar as origens dos valores informados em demonstrativos disponibilizados pelo DECRED/SEF/MG e nada declara a título de receitas, correto o entendimento fiscal de considerar tais montantes como receitas omitidas de revenda de mercadorias.

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS. ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL.

Cabível o arbitramento do lucro quando a contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal ou não apresentar ao Fisco os livros e documentos da sua escrituração.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO**

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal, e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la sem lei que assim regulamente, nos termos do art. 97, inciso VI, do CTN. Estando evidenciada nos autos a intenção dolosa da autuada de evitar a ocorrência do

fato gerador ou seu conhecimento pela Autoridade Tributária, a aplicação da multa qualificada torna-se imperiosa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONSEQUÊNCIAS.

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejulgado na decisão dos autos de infração decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos**, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e a multa qualificada em 150%.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Luciano Bernart, Marcelo Jose Luz de Macedo (suplente convocado) e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 3ª Turma da DRJ/BHE, sessão de 28 de abril de 2010 (fls. 199/260)¹, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS perpetrados pelo Fisco, regime do Lucro Arbitrado, anos-calendário 2005/2006/2007, relativamente às infrações estampadas nos autos de infração (fls. 3/71) e Termo de Encerramento (fls. 156), a saber:

- a) Infração n.º 001 – OMISSÃO DE RECEITAS – Revenda de Mercadorias;
- b) Infração n.º 002 – OMISSÃO DE RECEITAS - Depósitos bancários de origem não comprovada

De acordo com o Termo de Encerramento (fls. 156), estes foram os valores lançados (principal, multa de ofício de 150% e juros de mora calculados pela taxa SELIC até 30/11/2009):

CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO:	
Imposto de Renda Pessoa Jurídica.....R\$	392.584,83
Programa Integração Social.....R\$	151.188,99
Contribuição p/Financiamento S. Social.....R\$	697.797,93
Contribuição Social s/Lucro Líquido.....R\$	250.149,59

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Segundo excertos do TVF (fls. 72/87), assim foram descritas as infrações:

“Em análise interna de informações constantes dos bancos de dados da SRF referentes à pessoa jurídica, constatou-se que a empresa nos anos calendários de 2005, 2006 e 2007, declarou, em DIPJ, receitas brutas de venda ou serviços zeradas, bem como não recolheu espontaneamente nenhum valor de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS e não apresentou DCTF, conforme documentos anexos fls.

Por outro lado, apresentou movimentação financeira de R\$ 4.917.341,07 no ano calendário de 2005, R\$ 2.8858.193,30 no ano calendário de 2006 e R\$ 1.075.721,58 no ano calendário de 2007, a princípio, incompatíveis com os valores zerados de receitas e com a inexistência de recolhimentos de tributos no período.

Pelo cruzamento de informações prestadas por empresa administradora de cartão de crédito, foram identificadas a existência de receitas de vendas efetuadas por meio de cartão de crédito, nos anos calendários de 2005, 2006 e 2007.

A fiscalizada tem por objeto o comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios. Em 2005 apresentou declaração com base no lucro real e nos anos calendários de 2006 e 2007 apresentou declaração com base no lucro presumido. Acrescente-se por fim que a empresa foi objeto de fiscalização encerrada em 02/06/2005 quando foi

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

selecionada e autuada pela mesma irregularidade ora identificada. Processo Fiscal n.º 10680.007.324/2005-33”.

Relata ainda o Fisco que a contribuinte não atendeu a diversas intimações para apresentar documentos e esclarecimentos, mais precisamente de 26/02/2009, quando requereu prorrogação de prazo para atendimento, até 18/11/2009, quando voltou aos autos para informar (TVF – fls. 76):

- i) “*não possuir escrituração contábil no período de 01/01/2005 a 31/12/2007*”;
- ii) “*que a empresa não possui bens de qualquer natureza*”;
- iii) que, “*apesar dos esforços não conseguiu separar as receitas oriundas de cartões de crédito das demais receitas*”;
- iv) mas, que elaborou “*relatórios demonstrativos das origens dos depósitos constantes dos extratos bancários*”. Referidos dados foram apresentados em forma de tabelas, em 6 conjuntos.

Segue dissertando o condutor do feito, **a)** sobre os documentos entregues pela fiscalizada, especialmente os dados da movimentação bancária; **b)** trata do arbitramento do lucro pela inexistência da escrituração; **c)** define os parâmetros dos lançamentos do IRPJ/CSLL e os do PIS/COFINS; **d)** aponta sobre a majoração da multa de ofício ao patamar de 150% em razão dos fatos apurados; **e)** informa ter sido elaborada Representação Fiscal para Fins Penais.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada e irresignada com os lançamentos em seu desfavor, a contribuinte acostou impugnação (fls. 164/183), assentando:

- Em preliminares, invoca o princípio da verdade material, reporta-se à doutrina, transcrevendo excerto de obras doutrinárias de renomados autores, bem como à jurisprudência de tribunais superiores e ementas de acórdãos para, após a conceituação do princípio, enfatizar a predominância do princípio da verdade material no processo administrativo; diz que o sujeito passivo de obrigação tributária têm direito a mais ampla defesa e ao contraditório, garantidos pela Constituição Federal, pelo Código Tributário Nacional - CTN, pelo Decreto no 70.235, de 1972, com alterações da Lei n.º 8.748, de 1993 e 9.532, de 1997, direitos fundamentais cuja violação infringe princípios como: estrita reserva legal, devido processo legal, oficialidade, e verdade material, que inviabilizaria a exatidão legal do tributo; contesta a base de cálculo tomada para os lançamentos, pois os repasses feitos pelas instituições financeiras seriam receitas líquidas e não brutas; refuta o Lucro Arbitrado.

- No mérito,

- **i)** acerca da rubrica “*revenda de mercadorias*” diz haver distorção nos números tomados pelo Fisco, posto haver recebimentos antecipados; que o valor que deveria ser levado à tributação corresponderia, em tese, às suas receitas líquidas anuais e que as importâncias recebidas a maior não seriam receitas faturadas e sim adiantamentos de recursos, de outra natureza; de tal modo, segundo alega, não procederia o lançamento de crédito tributário em relação a este item, por inexatidão da base de cálculo e também porque as receitas consideradas tributáveis e levadas a

efeito pela fiscalização não se revelarem, a seu ver, como sendo a “Receita Bruta Conhecida” para fins de arbitramento.

- **ii)** sobre depósitos bancários incomprovados aduz que ainda não conseguiu reunir documentação comprobatória da origem dos recursos, mas que tratar-se-iam de empréstimos recebidos de terceiros, cuja documentação comprobatória das operações de mútuo não teria sido encaminhada pelos mutuantes, mas que pretende aportar aos autos oportunamente; quanto aos demais itens sustenta que o Fisco teve acesso às suas contas e pode verificar que nem todas as transferências seriam receitas.
- **iii)** rebate a qualificação da multa por entender que as jurisprudências administrativa e judicial consagram entendimento de que a sonegação e a fraude devem ser provadas, com elementos seguros, sendo insuficientes regras e presunções; que presunção, por si só, não justificaria a aplicação da multa qualificada, pois que é mister comprovar que se tratam de documentos eivados de falsidade material e ideológica, o que não teria ocorrido; que entrega de DIPJ zerada ou não entrega de DCTF não autorizam a exasperação da multa; aduz que há previsão na legislação tributária de intimação para prestar esclarecimentos por parte de contribuinte que entrega declarações com incorreções ou omissões; apega-se, ainda, ao entendimento de que em caso de a declaração deixar de atender às especificações técnicas estabelecidas pela Receita Federal, ela será considerada não entregue, devendo ser intimado o declarante para apresentar nova declaração e sujeitar-se à aplicação de multa de R\$ 500, 00; arremata que não há nos autos intimação para que fosse saneada a irregularidade de entrega de “declarações zeradas”.
- **iv)** Conclui requerendo o cancelamento dos autos de infração. Juntou seis planilhas (fls. 184/189) e documentos constitutivos e de representação processual (fls. 190/197).

DA DECISÃO RECORRIDA

Subindo os autos à apreciação da DRJ/BHE, a Turma Julgadora, depois de afastar as preliminares suscitadas, no mérito negou provimento integral à impugnação, mantendo os lançamentos e a multa qualificada.

A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005, 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006, 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007

RECEITA OPERACIONAL OMITIDA. REVENDA DE MERCADORIAS. ARBITRAMENTO DE LUCRO.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, deixar de apresentar à autoridade tributária, quando regularmente intimado, os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam omissão de receita e estão sujeitos a lançamento de ofício os depósitos em conta bancária cuja origem e natureza o contribuinte não tenha comprovado, mediante documentação hábil e idônea.

Lançamentos decorrentes**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP - CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO - CSLL**

Em se tratando de lançamento decorrente, mantida a tributação original, aplica-se a este o mesmo destino.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

Excertos do voto condutor mostram a posição assumida pela Turma Julgadora de 1º Piso:

“001. RECEITAS OPERACIONAIS. REVENDA DE MERCADORIAS.

Ao justificar as razões do arbitramento, a fiscalização menciona no Auto de Infração do IRPJ, às fls. 04/09, que “foi efetuado arbitramento do lucro tendo em vista que o contribuinte, notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de início de Fiscalização e termos(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los”. Como enquadramento legal foram citados os arts. 530, inc. III; 532 e 537 do RIR de 1999.

(...)

Em análise interna de informações constantes dos bancos de dados da SRF referentes à pessoa jurídica, constatou-se que a empresa nos anos calendário de 2005, 2006 e 2007, declarou, em DIPJ, receitas brutas de venda ou serviços zeradas, bem como não recolheu espontaneamente nenhum valor de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS e não apresentou DCTF, conforme documentos anexos, fls.

Por outro lado, apresentou movimentação financeira de R\$ 4.917.341,07 no ano-calendário de 2005, R\$ 2.858.193,30 no ano-calendário de 2006 e R\$ 1.075. 721,58 no ano-calendário de 2007, a princípio, incompatíveis com os valores zerados de receitas e com a inexistência de recolhimentos de tributos no período.

Pelo cruzamento de informações prestadas por empresa administradora de cartão de crédito, foram identificadas a existência de receitas de vendas efetuadas por meio de cartão de crédito, nos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007.

(...)

Por outro lado, cumpre rememorar que nas declarações de rendimentos dos anos calendário de 2005, 2006 e 2007 que a defendente apresentou à Receita Federal, foram consignados valores de receitas zerados. Ora, se os elementos constantes da declaração de rendimentos não merecem fé, deve o fisco, em ação impositiva, valer-se de outros elementos, ainda que indiciários, porém robustos, máxime aqueles que consagram os valores do débito declarado à administração do ICMS pelo sujeito passivo, circunstância essa que, inclusive, consta expressamente da “Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira” às fls. 30/32 do Anexo I, a saber:

“Em contraponto, nos sistemas informatizados da SRFB, existem informações de terceiros que indicam expressiva movimentação de recursos financeiros por parte deste contribuinte, levando ao indicativo de possível omissão de receitas, a saber:

(...)

3) *Receitas oriundas de operação de vendas constante do demonstrativo DECRED/SEF/MG, no ano-calendário de 2005”.*

Ora, se ao fisco é vedado o acesso aos livros contábeis, fiscais ou outros instituídos em lei, a exigência há de se tipificar de conformidade com os elementos seguros de que dispuser o agente fiscal, recaindo o ônus da prova sobre a parte que lhe deu causa.

De tal modo, quanto ao critério de arbitramento com base na receita bruta, também não assiste razão a defendente, haja vista que ela foi conhecida a partir dos ingressos monetários identificados dos valores das vendas em conta corrente bancária.

A propósito, o art. 845, inc. III, do RIR de 1999, preceitua que far-se-á o lançamento de ofício, computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata. Ora, na hipótese dos autos, foram justamente as informações que se tomaram disponíveis após as “RMFs”, que propiciaram a conveniente quantificação por parte do autuante do montante omitido à tributação, o que ensejou a denegação singular dos valores de receitas “zerados” que foram declarados pela contribuinte em 2005, 2006 e 2007, de forma artificiosa.

Mesmo diante da insofismável falta de apresentação dos elementos, também não se pode olvidar que a peça impugnatória, além de desprovida de documentação comprobatória das alegações expendidas, também não se funda em argumentação substancial que tivesse o condão de elidir a essência do feito, quais sejam as razões do arbitramento do lucro efetuado e a constituição de ofício do crédito tributário e da aplicação da multa de ofício.

Diante disso, nos termos da fundamentação supra citada, há que subsistir o arbitramento, diante da impossibilidade de a fiscalização aferir a fidedignidade de eventual lucro real.

Portanto, à vista de tudo quanto até aqui motivado, está claro que não há empeco algum ao arbitramento do lucro, e também, precipuamente, que não há quaisquer óbices ao lançamento de ofício.

002. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Em que pese a defendente embrenhar-se em discussão lateral sobre critérios, constatado que o feito insere-se no âmbito da presunção, entendida esta como sendo as conseqüências que se tira de um fato conhecido para provar um fato oculto e, levando em conta que, conforme explicitado, a fiscalização inferiu o acontecimento a partir do nexos causal lógico que liga os fatos que exsurgem em decorrência da proficiente auditoria procedida, competia ao autuado, para elidi-lo, provar a improcedência da presunção, de que não cuidou eficazmente em qualquer instante.

O ônus da prova, evidentemente é da contribuinte, mormente no caso vertente, em que foi regularmente intimada, no curso da ação fiscal, por meio de reiterados Termos de Intimação Fiscal específicos.

Deste modo, está estabelecido o nexa causal entre a prova indiciária e o método de sua quantificação. Releva destacar, ainda, a pretexto das alegações da defendente visando constringir a fiscalização a realizar esse ou aquele procedimento de auditoria e a proceder dessa ou daquela maneira na realização dos levantamentos, que a fiscalização não está jungida à conveniência da fiscalizada, mas apenas à lei.

A contribuinte fiscalizada foi reiteradamente intimada em 11/09/2009 (fls. 02/04 do Anexo III) e em 11/11/2009 (fls. 138/140 do Anexo III a):

“6 - Apresentar comprovação, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, da origem de todos os depósitos bancários constantes da planilha anexa a este termo, denominada DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS EM CONTAS CORRENTES BANCÁRIAS, composta de 55 páginas preenchidas frente e verso que foram extraídos dos extratos bancários das seguintes contas correntes de titularidade desta empresa”:

(...)

Malgrado isso, ela se limitou a responder que:

“III – COMPROVAÇÃO DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS, TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS, EMPRÉSTIMOS, ETC., no período de 2005 a 2007:

1. O contribuinte elaborou os ANEXOS I ao IV, nos quais estão sendo juntadas as planilhas relativas às comprovações em face dos depósitos bancários, transferências entre contas correntes, etc. Entretanto, é necessário esclarecer que não foram considerados os cheques devolvidos, sustados, estornados e bem como os empréstimos obtidos junto às próprias instituições financeiras. Esclarecemos que não foi possível comparar os depósitos bancários em cada dia com as respectivas receitas auferidas em cada dia, em face da ausência de elementos comprobatórios não disponibilizados pelas instituições financeiras (Cópias de Cheque, TEDs, DOCs, etc)”.

Pois bem, como se vê, em que pese incumba à defendente comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, tanto no curso da ação fiscal, quanto agora na fase impugnatória, ela continua sem nada comprovar, esquivando-se, de um lado, sob a alegação de que ainda não teria conseguido receber a documentação comprobatória dos mútuos e que estará apresentando-a oportunamente; e de outro lado, limitando-se a assacar ignomínias contra o feito e a se basear em construções tais como: “provavelmente a transferência “é razoável acreditar”, etc. Ora, no processo administrativo fiscal alegar sem nada comprovar é o mesmo que nada alegar.

Conforme já mencionado, o lançamento de ofício estribado em presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada é perfeitamente legítimo a partir do ano-calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Cediço, pois, que a fiscalização inferiu o acontecimento a partir do nexa causal lógico que liga as circunstâncias da irregularidade fiscal dos depósitos em que a

contribuinte é a beneficiária, não contabilizados, cuja operação e a causa não restaram comprovadas. Eis que na hipótese dos presentes autos estamos no âmbito da presunção legal, entendida esta como sendo as conseqüências que a lei tira de um fato conhecido para provar um fato oculto.

O fato conhecido e provado são os recursos depositados em que a contribuinte fiscalizada consta como beneficiária nos extratos bancários e não contabilizados. As conseqüências que a lei tira desse fato real conhecido é a presunção de omissão de receitas, passível de lançamento de ofício, ainda que ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Não obstante no caso em comento se tratar de uma presunção relativa ou júris tantum, que é aquela estabelecida na lei, mas que admite prova em contrário, não se pode olvidar que, instada a informar a natureza das operações que motivaram os depósitos, a origem dos recursos utilizados para efetuar tais depósitos, e a apresentar a documentação comprobatória hábil e idônea, bem como comprovar a contabilização, a contribuinte não logrou fazê-lo, seja durante a ação fiscal, seja na impugnação em apreço.

(...)

Multa de Ofício qualificada de 150% (cento e cinqüenta por cento):

Em decorrência da conduta recalcitrante e intencional de omitir receitas à tributação, mediante o artifício de apresentar declarações de rendimentos (DIPJ) zeradas e de não entregar Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTF), a fiscalização caracterizou o evidente intuito de fraude e aplicou a multa de ofício qualificada no percentual de 150% (cento e cinqüenta por cento). Segundo minudência a fiscalização como resultado dos trabalhos ficou “demonstrado evidente intuito de fraude, externalizado entre outros, pela repetição sistemática da conduta voluntária e coincidente de zerar a DIPJ, e omitir os valores do fisco.

(...)

Como se percebe, a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinqüenta por cento) tem lugar quando se comprove tratar-se de casos de evidente intuito de fraude como definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, já transcritos.

(...)

Pela análise do que consta dos autos, há elementos suficientes para a caracterização do intuito doloso, tendo a fiscalização externado entendimento de que “ficou demonstrado evidente intuito de fraude, externalizado entre outros, pela repetição sistemática da conduta voluntária e coincidente de zerar a DIPJ, e omitir os valores do fisco”.

Dessa forma, então, diante da insubmissão aos ditames da legislação, não há como considerar involuntária a conduta da contribuinte, mas sim como uma conseqüência direta da intenção deliberada de omitir rendimentos e também informações, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no inciso II, do art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Ainda que as alegações específicas da defendente, acerca de que a legislação tributária não teria elegido como motivo para a qualificação da multa a entrega de DIPJS zeradas por três anos consecutivos, nem a falta de entrega das DCTFS respectivas, afigure-se totalmente irrelevante, não se pode olvidar. que aqui não é o caso de mera omissão de rendimentos, mas sim de omissão deliberada, em três anos-calendário consecutivos (2005, 2006 e 2007), cumulada com a reincidência na prática de infração dessa mesma natureza em relação ao ano-calendário de 2004, exigência que foi formalizada anteriormente no processo n.º 10680.007324/2005-33, (que a contribuinte, inclusive anuiu parcialmente, e que foi julgado procedente em relação ao restante).

No presente caso, considerando os fatos geradores englobados nesse processo e os fatos geradores do processo anterior retro mencionado, verifica-se que a contribuinte, indubitavelmente laborou sub-repticiamente durante quatro períodos em práticas tendentes a induzir em erro e, sobretudo, a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido e evitar ou diferir o seu pagamento, e o conteúdo probatório carreado pela fiscalização evidencia a intenção dolosa de omitir a ocorrência do fato gerador ocorrido, mediante conduta ilícita adotada reiteradamente ao longo do tempo, descaracterizando o caráter fortuito do procedimento, e evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

Todo o contexto do feito perpassa o cometimento, em tese, de ilícito material cujo resultado é um dano ao erário, diante da supressão indevida do pagamento de tributo. Então, estando a conduta direcionada para o resultado e tendo sido apta a obter o mesmo, vulnerando a integridade da receita tributária está caracterizada a fraude.

Portanto, não se pode olvidar que a evidência do intuito de fraude nasce e aflora concomitante e extrinsecamente ligada ao ato inidôneo que a concretiza e, uma vez provada a inidoneidade do ato, provada estará também a aludida evidência, o que autoriza a qualificação da multa”.

Novamente insatisfeita, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 287/302) no qual, além de rebater especificamente as conclusões da decisão recorrida, sustentou os mesmos argumentos esposados na impugnação. Citou doutrina e jurisprudência. Combateu a qualificação da multa de ofício que entendeu despropositada. Finalizou requerendo provimento do RV.

É o relatório do essencial em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 14/09/2010 – fls. 286, protocolização da peça recursal de 2ª Instância em 14/10/2010 – fls. 287), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 190/197), e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Como visto no relatado, trata-se de ação fiscal desenvolvida pelo Fisco em face da recorrente, anos-calendário 2005/2006/2007 e que foi programada tendo em vista que *“em análise interna de informações constantes dos bancos de dados da SRF referentes à pessoa jurídica, constatou-se que a empresa nos anos calendários de 2005, 2006 e 2007, declarou, em DIPJ, receitas brutas de venda ou serviços zeradas, bem como não recolheu espontaneamente nenhum valor de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS e não apresentou DCTF, conforme documentos anexos fls. Por outro lado, apresentou movimentação financeira de R\$ 4.917.341,07 no ano calendário de 2005, R\$ 2.8858.193,30 no ano calendário de 2006 e R\$ 1.075.721,58 no ano calendário de 2007, a princípio, incompatíveis com os valores zerados de receitas e com a inexistência de recolhimentos de tributos no período”* (TVF – fls. 72). (negritou-se).

Mais ainda, *“pelo cruzamento de informações prestadas por empresa administradora de cartão de crédito, foram identificadas a existência de receitas de vendas efetuadas por meio de cartão de crédito, nos anos calendários de 2005, 2006 e 2007”* (ibidem).

A propósito impende destacar, a respeito do item precedente, que tais valores foram extraídos do demonstrativo DECRED/SEF/MG que registra as operações com cartões de crédito.

No curso da ação fiscal, diligentemente o condutor do feito intimou diversas vezes a então fiscalizada a apresentar documentos e a justificar a movimentação financeira incompatível com suas receitas (na verdade, nenhuma receita, posto que as DIPJ estavam “zeradas”). A esse respeito, ver a “cronologia” elaborada pelo Fisco (fls. 72/75).

Somente após a 11 (ONZE) intimações é que a contribuinte se manifestou, ainda assim de forma tênue para justificar e atender ao requisitado, o que levou, inevitavelmente, à conclusão do Fisco da existência de “omissão de receitas”, divididas em duas rubricas, uma como “revenda de mercadorias”, fruto das operações com cartões de crédito, e outra como “depósitos de origem não comprovada”, pela movimentação financeira incompatível.

Com isso, foram perpetrados os lançamentos de IRPJ e reflexos os de CSLL, PIS e COFINS, cujas planilhas demonstrativas de cálculos são abaixo reproduzidas:

CONTRIBUINTE: FELIPE HADDAD SOC. LTDA
CNPJ: 19.407.436/0001-28

QUADRO CONSOLIDADO DAS RECEITAS TRIBUTÁVEIS - RECEITAS OMITIDAS - ANO CALENDÁRIO DE 2005

	JAN	FEV	MAR	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
Banco Bradesco/237												
Venda C/C Visa	4.966,54	3.432,94	2.040,10	909,96	2.192,14	4.271,15	601,50	168,20	75,22	0,00	0,00	39.536,37
Banco Real/356												
Venda C/C Visa	237.546,49	110.804,32	213.868,14	27.018,69	96.505,36	24.028,93	53.929,33	69.081,93	31.764,37	36.130,71	48.002,69	85.461,62
Venda C/D Visaelectron	54.325,74	40.026,54	58.860,97	9.958,50	4.650,22	10.448,89	21.499,55	22.786,24	11.343,61	15.184,17	17.146,06	50.276,37
Venda C/C Visanet	2.830,61	23.369,55	0,00	0,00	199,82	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Banco HSBC/399												
Vendas C/C	91.803,45	26.354,04	56.238,91	49.478,53	47.396,65	49.730,25	59.260,86	77.904,42	42.999,45	50.512,87	45.280,62	97.239,67
Vendas C/C Redecard	33.591,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.200,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Vendas C/D Maestro	13.039,44	10.907,15	15.561,32	8.364,09	7.190,29	10.331,90	14.700,26	13.229,35	7.461,91	9.616,59	8.419,55	24.232,01
TOTAIS MENSAIS	438.103,66	214.894,54	346.569,44	95.729,77	158.134,48	98.811,12	149.991,50	184.370,14	93.644,56	111.444,34	118.848,92	296.746,04

CONTRIBUINTE: FELIPE HADDAD SOC. LTDA
CNPJ: 19.407.436/0001-28

QUADRO CONSOLIDADO DAS RECEITAS TRIBUTÁVEIS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ANO CALENDÁRIO DE 2005

	JAN	FEV	MAR	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
Banco Bradesco/237												
Origem não comprovada	0,00	2.534,40	0,00	8.240,00	52.463,29	89.133,83	33.112,53	10.014,21	21.800,00	0,00	10.954,00	21.890,00
Transf. entre agências	88.038,03	143.584,22	36.759,38	31.110,50	51.878,11	64.176,40	55.559,30	95.292,32	109.720,93	118.341,14	55.675,02	116.839,77
(-) transf. ctas tributadas	0,00	0,00	-2.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-900,00	0,00	0,00
Banco Real/356												
Origem não comprovada	211.139,59	88.500,77	84.627,63	31.336,89	35.177,11	37.483,95	35.433,97	106.035,13	42.653,62	22.649,20	30.987,09	45.246,90
Emprest Terceiros	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(-) transf. ctas tributadas	-650,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-1.000,00	0,00	-2.000,00	0,00
Banco HSBC/399												
Origem não comprovada	0,00	12.347,27	0,00	0,00	3.038,62	8.702,98	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Origem não comprovada	0,00	12.060,00	0,00	0,00	1.550,00	0,00	6.464,54	0,00	0,00	0,00	0,00	3.800,00
(-) transf. ctas tributadas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-1.300,00	-100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Banco Mercantil/389												
Origem não comprovada	22.655,71	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAIS MENSAIS	321.183,33	259.026,66	119.387,01	70.687,39	144.107,13	198.197,16	130.470,34	211.341,66	173.174,55	140.090,34	95.616,11	187.776,67

CONTRIBUINTE: FELIPE HADDAD SOC. LTDA
CNPJ: 19.407.436/0001-28

QUADRO CONSOLIDADO DAS RECEITAS TRIBUTÁVEIS - RECEITAS OMITIDAS - ANO CALENDÁRIO DE 2006

	JAN	FEV	MAR	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
Banco Real/356												
Venda C/C Visa	29.118,95	18.227,50	35.603,01	31.578,05	50.367,06	60.784,87	35.242,91	51.730,73	24.208,27	43.381,58	45.623,84	81.144,09
Venda C/D Visaelectron	15.739,58	16.997,19	13.233,41	11.599,11	21.899,44	26.659,73	16.228,07	21.862,61	13.618,40	16.618,56	21.090,71	54.481,41
Venda C/C Visanet	1.255,99	0,00	0,00	0,00	0,00	2.459,44	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Banco HSBC/399												
Vendas C/C	29.951,83	19.848,02	54.555,86	27.983,62	43.011,19	51.720,57	35.866,65	49.838,21	39.330,52	46.061,05	43.220,03	73.773,24
Vendas C/C Redecard	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	75,66	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Vendas C/D Maestro	11.942,95	8.292,07	11.497,50	6.223,43	9.050,13	11.320,20	8.362,53	10.720,10	8.924,57	9.381,98	12.151,58	28.002,44
TOTAIS MENSAIS	88.009,30	63.364,78	114.889,78	77.384,21	124.327,82	153.020,47	95.720,16	134.151,65	86.081,76	115.473,17	122.086,16	237.401,18

CONTRIBUINTE: FELIPE HADDAD SOC. LTDA
CNPJ: 19.407.436/0001-28

QUADRO CONSOLIDADO DAS RECEITAS TRIBUTÁVEIS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ANO CALENDÁRIO DE 2006

	JAN	FEV	MAR	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
Banco Bradesco/237												
Origem não comprovada	3.801,00	416,44	6.361,30	14.029,51	86.080,33	108.926,96	57.179,39	58.014,26	48.909,98	0,00	941,36	0,00
Transf. entre agências	155.653,72	17.443,56	209.449,72	43.758,65	30.747,43	0,00	7.170,00	21.018,00	17.137,02	110,00	11.043,13	0,00
(-) transf. ctas tributadas	-4.000,00	0,00	-290,00	0,00	-5.290,00	-2.115,00	-4.285,09	-10.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Banco Real/356												
Origem não comprovada	57.787,19	11.020,53	7.940,00	10.138,30	0,00	20.500,00	890,00	1.420,00	29.579,52	12.834,34	3.800,65	29.873,57
Emprest Terceiros	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	24.420,00	7.000,00	0,00	0,00	0,00
(-) transf. ctas tributadas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-2.000,00	-580,00	-11.605,00	0,00	0,00	0,00
Banco HSBC/399												
Origem não comprovada	9.136,82	6.417,01	4.117,46	0,00	4.898,37	0,00	9.500,96	0,00	5.550,00	2.434,35	8.474,02	6.506,64
Origem não comprovada	0,00	0,00	590,00	0,00	3.790,00	3.800,00	200,00	1.030,00	240,00	0,00	0,00	0,00
(-) transf. ctas tributadas	0,00	0,00	-290,00	0,00	-290,00	-580,00	-1.865,09	0,00	0,00	0,00	-500,00	-500,00
Banco Mercantil/389												
Origem não comprovada	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAIS MENSAIS	222.378,73	35.297,54	227.878,48	67.926,46	119.936,13	130.531,96	66.790,17	95.322,26	96.811,52	15.378,69	28.839,16	42.580,21

CONTRIBUINTE: FELIPE HADDAD SOC. LTDA
CNPJ: 19.407.436/0001-28

QUADRO CONSOLIDADO DAS RECEITAS TRIBUTÁVEIS - RECEITAS OMITIDAS - ANO CALENDÁRIO DE 2007

	JAN	FEV	MAR	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
Banco Real/356												
Venda C/C Visa	37.427,50	26.117,59	34.307,53	21.815,51	47.224,73	46.178,44	19.963,29	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Venda C/D Visaelectron	21.861,00	15.655,49	17.941,67	11.311,54	13.270,67	15.556,13	5.367,32	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Venda C/C Visanet	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Banco HSBC/399												
Vendas C/C	78.397,59	22.816,96	27.309,46	8.702,98	20.491,26	34.300,08	16.773,29	23.122,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Vendas C/C Redecard	0,00	0,00	0,00	8,82	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Vendas C/D Maestro	12.987,42	7.615,64	10.130,26	7.526,07	8.808,06	10.130,10	3.455,82	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAIS MENSAIS	150.673,51	72.205,68	89.688,92	49.364,92	89.794,72	106.164,75	45.559,72	23.122,00	0,00	0,00	0,00	0,00

CONTRIBUINTE: FELIPE HADDAD SOC. LTDA
CNPJ: 19.407.436/0001-28

QUADRO CONSOLIDADO DAS RECEITAS TRIBUTÁVEIS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ANO CALENDÁRIO DE 2007

	JAN	FEV	MAR	ABRIL	MAIO	JUNHO	JULHO	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ
Banco Bradesco/237												
Origem não comprovada	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Transf. entre agências	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(-) transf. ctas tributadas	0,00	0,00	0,00	-2.300,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Banco Real/356												
Origem não comprovada	30.062,03	42.312,16	61.187,00	43.757,23	25.637,08	17.113,50	3.508,46	6.400,00	0,00	5.600,00	830,00	0,00
Emprest Terceiros	0,00	0,00	5.000,00	0,00	6.300,00	0,00	14.660,00	0,00	6.000,00	0,00	0,00	6.508,00
(-) transf. ctas tributadas	-1.966,00	-350,00	0,00	-4.740,00	-6.600,00	-6.550,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Banco HSBC/399												
Origem não comprovada	10.780,07	11.093,86	13.039,98	25.525,08	12.568,92	8.938,55	6.154,95	1.510,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Origem não comprovada	34.621,26	3.589,20	3.480,00	850,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(-) transf. ctas tributadas	-48.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Banco Mercantil/389												
Origem não comprovada	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAIS MENSAIS	25.497,36	56.645,22	82.706,98	63.092,31	37.906,00	19.502,05	24.323,41	7.910,00	6.000,00	5.600,00	830,00	6.508,00

Contra estas evidências de omissão, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, a recorrente limitou-se a argumentar que nem todos os valores seriam receitas, que as operações com cartões de crédito têm especificidades que demandam análise mais aprofundada, posto que há antecipações de valores, recebimentos líquidos e não brutos, etc.

No que tange à movimentação bancária, alega igualmente que nem todos os créditos seriam receitas, que há transferências entre contas de mesma titularidade, que existem contratos de mútuo, etc.

Pois bem, antes de analisar detidamente seus argumentos de mérito, há duas preliminares suscitadas. A primeira, sobre “a verdade material”. Despiciendo maiores digressões sobre o tema, posto que é princípio básico do processo administrativo-fiscal sua busca incessante e é o que reiteradamente este Relator e todos os componentes deste Colegiado têm sempre feito em seus votos, de modo que sequer precisaria ser arguido. Quanto à segunda, sobre possível incorreção das bases de cálculo, com o mérito se confunde e com ele será apreciado.

Então, como dito antes, aos fortíssimos indícios² trazidos pelo Fisco, a recorrente limitou-se a aduzir incorreções no trabalho fiscal na apuração dos valores, sem trazer um só documento probante de suas assertivas e que pudessem por fim ao procedimento realizado e aos lançamentos perpetrados.

Como bem salientado pela decisão de 1º Piso (Ac. DRJ – fls. 255):

“Pois bem, como se vê, em que pese incumba à defendente comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, tanto no curso da ação fiscal, quanto agora na fase impugnatória, ela continua sem nada comprovar, esquivando-se, de um lado, sob a alegação de que ainda não teria conseguido receber a documentação comprobatória dos mútuos e que estará apresentando-a oportunamente; e de outro lado, limitando-se a assacar ignomínias contra o feito e a se basear em construções tais como: “provavelmente a transferência “é razoável acreditar”, etc. Ora, no processo administrativo fiscal alegar sem nada comprovar é o mesmo que nada alegar”.

² Não se perca o entendimento de que a chamada prova indiciária é pacificamente admitida em nosso direito como ferramenta necessária para apurar eventos que não se mostram explícitos, como já decidido pelo CARF:

Primeira Turma/Quarta Câmara/Primeira Seção de Julgamento Data da Sessão 25/01/2011

Relator(a) ANTONIO BEZERRA NETO

Nº Acórdão 1401-000.405

ASSUNTO: PROVA INDICIÁRIA

A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em uma concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos, “econômicos” e convergentes.

De outro ponto, como também corretamente salientado pela decisão *a quo*, a recorrente limitou-se a trazer como “prova” de suas alegações tão somente (e unicamente) as planilhas que juntou à impugnação original e nominou de “Doc. 01” a “Doc. 06” (fls. 184/189), onde discriminou valores que, embora possam ter sua significância e relevância, não foram construídas de forma a mostrar coerência com o alegado pela defesa e muito menos se mostraram suficientes para contrapor o trabalho fiscal.

Na verdade, além da necessidade de que se tivesse melhor detalhado e explicitado o que se pretendeu demonstrar com tais planilhas (repita-se, **únicos e solitários** documentos juntados pela recorrente), faltou-lhes o principal: A PROVA DOCUMENTAL que desse consistência aos números ali reproduzidos.

Então, por evidente, como bem aposto pela decisão de 1º Piso, tais alegações se perdem, posto que incomprovadas.

A propósito, assumo, nesta parte, a robusta posição da Relatoria de 1º Grau em seu voto, aqui adotado, nos termos do artigo 50, III, § 1º, da Lei nº 9.784/1999³:

“Ainda que não influa na decisão do presente feito, é relevante verificar que a contribuinte autuada é reincidente nessa modalidade de infração, caracterizando-se pela conduta contumaz de omitir do fisco receitas oriundas de vendas com cartões de crédito, haja vista que, anteriormente, em relação ao exercício de 2004, ano-calendário de 2003, a fiscalização também já havia apurado diferenças com base em confronto entre as receitas informadas nas declarações regularmente apresentadas e as receitas de vendas repassadas por empresas administradoras de cartão de crédito.

(...)

Averbe-se que à época dos fatos geradores do processo em tela, quais sejam os anos-calendário de 2005, 2006 e 2007 a Redecard era a única a processar os cartões da Mastercard, e a Cielo (ex Visanet), os da Visa, eis que somente a partir de 1º de julho de 2010, ocorrerá o fim da exclusividade no credenciamento de lojistas pelas empresas Redecard e Visanet, sendo que então as duas empresas passarão a processar as duas bandeiras.

Portanto, afiguram-se totalmente desprovidas de suporte fático as alegações da defendente de que os valores das planilhas de fls. 05/06 do Anexo III representariam o “VALOR FATURADO NO ANO

³ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

CALENDÁRIO DE 2005 (2006) e (2007) CONFORME APURADO PELA FISCALIZAÇÃO” (fls. 135 e 160; 146 e 186; 154 e 211 do Anexo IV), eis que, conforme já evidenciado anteriormente, as planilhas referidas elaboradas pela fiscalização demonstram tão-somente a parcela da receita de venda com cartões de crédito e débito que foi recebida da Companhia Brasileira de Meios de Pagamento (Visanet, atual Cielo), que à época era credenciadora apenas dos cartões da bandeira Visa. Por corolário, os valores dessas planilhas não demonstram a parcela da receita de venda com cartões de crédito e débito que foi recebida da Redecard.

De tal modo, perdem quaisquer substância os valores que foram apurados e consignados pela defendente na coluna intitulada “RECEBIMENTOS ANTECIPADOS DE FORNECEDOR DE CARTÃO DE DÉBITO” de suas planilhas de fls. 135 e 160; 146 e 186; 154 e 211 do Anexo IV).

Em outro giro, também não assiste razão à defendente a alegação de que “os recebimentos antecipados poderiam caracterizar recebimentos antecipados de recursos de outra natureza e não se revelariam receitas de vendas”. Primeiramente, porque ela não apresenta nenhuma comprovação dessas alegações. Mas sobretudo, em segundo lugar, porque nas circunstâncias, a antecipação dos recebíveis de cartão há que ser entendida na acepção de que quando um portador faz compra de um bem ou adquire um serviço com um cartão de crédito gera um crédito para a empresa, denominado recebível. A empresa, que é o estabelecimento credenciado recebe à vista os recebíveis que somente seriam recebidos à prazo. Ou seja, se trata de vendas que já foram processadas pelo sistema.

Quaisquer outras transações com recebíveis, consistentes em antecipação de faturamento com base em fluxo de caixa, estimativa de vendas futuras, etc., e não em vendas já realizadas, para surtir efeito, deveriam ser regamente comprovadas pela documentação hábil comprobatória, o que de fato já foi afastado”.

Em suma, os lançamentos foram calcados em documentos originários de instituições financeiras e aos quais o Fisco pôde, constitucional e legalmente, ter acesso para desempenho de suas funções.

A respeito, a decisão do STF exarada no RE n.º 601.314 – SP, de 24/02/2016, assim ementada:

“Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, em conhecer do recurso e a este negar provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello.

Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: **“O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”**; e, quanto ao item “b”, a tese: **“A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN”**, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Brasília, 24 de fevereiro de 2016. Ministro EDSON FACHIN Relator”.

E, mais recentemente ainda - 30/04/2021 - RE 855.649 – com voto vencedor do Ministro Alexandre de Moraes, quando o STF decidiu que **é constitucional a incidência de Imposto de Renda sobre receitas depositadas em conta corrente cuja origem não foi comprovada pelo titular, desde que ele tenha sido intimado para tanto.**

Excertos do voto do Ministro mostram o entendimento consolidado no STF:

“Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996.

(...)

In casu, a Receita Federal lavrou auto de infração, por ausência de recolhimento do Imposto de Renda, com fundamento no artigo 42 da Lei 9.430/1996, haja vista que, após intimação para esclarecer a origem dos depósitos efetuados em sua conta corrente, o recorrente não apresentou documentos que comprovassem sua alegação de que os depósitos referiam-se a operações de factoring e empréstimos que este realizava com seus clientes.

(...)

Ora, consoante o dispositivo legal citado (art. 43, CTN), o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

O Decreto 9.580/2018 (que revogou o Decreto 3.000/1999) regulamenta o Imposto de Renda e traz três

hipóteses em que as autoridades administrativas poderão proceder ao lançamento de ofício do Imposto de Renda em razão da omissão de receita pelo contribuinte. São elas: acréscimo patrimonial não justificado (artigo 47, XIII); sinais exteriores de riqueza (artigo 910); e depósitos bancários não comprovados (artigo 913).

No que se refere aos depósitos bancários não comprovados, o artigo 913 do Decreto 9.580/2018, regulamentando o artigo 42 da Lei 9.430/1996, dispõe que:

(...)

Como se afere da leitura de todas essas disposições, diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

Pensar de maneira diversa permitiria a vedação à tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

Assim, para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração.

(...)

Nessa linha de consideração, a omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor.

Dessa forma, entendo ser constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular, desde que este seja intimado para tanto.

(...)

Fixo a seguinte tese para fins de repercussão geral: O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

A todo esse quadro, a recorrente limitou-se a contrapor argumentos que, embora possam ter substância acadêmica, não tiveram suporte documental a lhes dar guarida, pelo que se perderam.

Em síntese, quando o contribuinte omite parcial ou totalmente suas receitas e surgem dificuldades na definição do quantum tributável e não dispõe o Fisco de todas as informações que, em circunstâncias normais, seriam necessárias à definição da base de cálculo do tributo, não resta outra alternativa senão calcular o valor do tributo devido sobre o total das receitas auferidas.

E isto ocorre porque se está, nestas circunstâncias, diante do único dado de que dispõe a Autoridade Fiscal para determinação da base de cálculo, especificamente por ter havido omissão do contribuinte em informar os dados necessários à correta delimitação da renda tributável, sendo imprescindível destacar que o lançamento somente se dará nessas condições se o contribuinte não comprovar a origem dos recursos, mesmo após lhe haver sido aberta oportunidade para tanto.

Ora, é essa **EXATAMENTE** a situação que ocorreu concretamente nestes autos, visto que a pessoa jurídica, embora intimada diversas vezes (mais de ONZE vezes) a comprovar qual a origem dos recursos que transitaram pelas suas contas bancárias, não trouxe uma só prova que pudesse desmontar a presunção legal trazida pelo artigo 42, da Lei nº 9.430/1996 e permitisse identificar qual o seu ganho patrimonial efetivo com tais operações.

Só para fixar, veja-se o teor da intimação de 05/08/2009 (as outras são na mesma minha), com silêncio total da recorrente (fls. 329/330, do Anexo I – destaques acrescidos):

“REINTIMAMOS o contribuinte acima identificado a apresentar:

(...) extratos das contas bancárias e planilha identificando e comprovando, dia por dia, a origem de todos os ingressos de recursos em contas bancárias (...)

Esclarecemos que esta é a quinta solicitação encaminhada e não atendida. O não atendimento sujeitará o contribuinte ao arbitramento de seu lucro pela repartição fazendária, com os elementos que possuir, sem prejuízo das sanções, fiscais e penais, cabíveis”.

Mais a mais, não se pode deixar de relatar que a recorrente já houvera sido autuada pelos mesmos fatos em períodos anteriores, conforme formalizado no Processo nº 10680.007324/2005-33, ou seja, teve quatro anos para modificar seu *modus procedendi* e não o fez, mantendo-se reincidente nas falhas detectadas.

Pelo exposto, o trabalho fiscal se robusteceu e os lançamentos devem ser mantidos na íntegra.

Já sobre o arbitramento procedido, nem são necessárias maiores ponderações, posto que, comprovadamente a recorrente não tinha (ou não apresentou) escrituração, suas DIPJ foram transmitidas “zeradas”, não houve recolhimento de um centavo de tributo e as DCTF não foram entregues.

A propósito, as textuais palavras da contribuinte em 18/11/2009, ao atender intimações fiscais de 11/09/2009 e 24/09/2009, expressas na forma abaixo (conforme - fls.02, do Anexo IV):

<p>À DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM BELO HORIZONTE – MG Serviço de Fiscalização</p> <p>A/c: AFRF NORBERTO GIOVANNINI RIBEIRO Referência: Termos de Reintimação Fiscal de 11/09/2009 e 24/09/2009.</p> <p>Em face da solicitação de V. Sa., contida nos Termos em epígrafe, temos a esclarecer, justificar e comprovar como se segue:</p> <p>I - <u>LIVROS CONTÁBEIS / FISCAIS e DOCUMENTAÇÃO AUXILIAR - 01/01/2005 A 31/12/2007:</u></p> <p>1 - O contribuinte não possui escrituração no período solicitado.</p>	<p>18/11/09</p>
---	-----------------

Sem delongas, inexistindo escrituração o caminho é o arbitramento, como corretamente adotado pelo Fisco, sempre lembrando não se tratar de penalização, mas de **um critério adotado para o cálculo do lucro**.

Nesse sentido, perfila a jurisprudência administrativa da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CARF – órgão colegiado administrativo de julgamento em instância definitiva:

“ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE – O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro” (Ac. CSRF/01-0.123/81).

Finalmente, acerca da multa qualificada, não se está diante de uma “simples omissão” de receitas de que trata a Súmula CARF nº 14, mas de situação fática que carrega, com todas as tintas, as hipóteses penais elencadas nos artigos 71 e 72, da Lei nº 4.502/1964.

Nesse tom, pacífico na seara administrativa que, apurada omissão de receitas e cumulado tal fato com procedimento contumaz do contribuinte em buscar, mediante ação ou omissão dolosa, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua

natureza ou circunstâncias materiais, impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou, ainda, excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento, a qualificação da multa é ato que se impõe.

Nesse quadro, nem é preciso muito discorrer sobre o tema, bastando a leitura dos autos para se constatar a absoluta inércia (**quase desprezo**) da contribuinte em (não) atender às intimações fiscais lavradas (mais de ONZE), mantendo silêncio abissal como se nenhuma explicação devesse dar ao órgão fiscalizador e que representa o braço do Estado no exercício de suas prerrogativas. Mais ainda, que, representa, em última análise, a própria sociedade politicamente constituída, que necessita dos recursos que a Constituição e as Leis definiram como de obrigatoria observância pelas empresas e cidadãos.

Muito possivelmente, como bem alertado pelo condutor do feito fiscal, a recorrente deve ter apostado em uma eventual decadência que pudesse homologar tacitamente seus desvios. Não teve êxito.

Então, sem dúvida, patente o *animus* da fiscalizada em “*impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária*” ou, “*impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento*”, como afirma o texto legal (artigos 71 e 72, da Lei n.º 4.502/1964)⁴.

Não posso deixar de registrar que, obviamente, não desconheço as Súmulas do CARF no sentido de que simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmulas CARF n.ºs 14 e 25).

Todavia, *a contrario sensu* do entendimento das citadas Súmulas, no caso concreto a contribuinte não só omitiu receitas como buscou impedir ou retardar totalmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal ou mesmo seu conhecimento pela Fiscalização, ao adotar reiteradamente como seu *modus procedendi*, NADA escriturar a título de receitas, NADA pagar de tributos, NADA declarar em DCTF, NADA informar em DIPJ (zeradas), e NADA ter feito para retornar à normalidade empresarial em relação ao Fisco após ter sido autuada anteriormente pelos MESMOS FATOS, NADA fazer para atender às intimações, **demonstrando, à saciedade, sua intenção de manter seus rendimentos e lucros INTEGRALMENTE à margem da tributação, nos subterrâneos da informalidade.**

A jurisprudência administrativa é nesta linha:

⁴ Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Acórdão 1201-00205

Relator: Guilherme Adolfo dos S. Mendes

MULTA QUALIFICADA — *são as circunstâncias da conduta que caracterizam o aspecto subjetivo da prática ilícita. Além dos valores omitidos serem de elevada monta em relação aos valores escriturados, o número de operações omitidas, na casa de centenas, leva à convicção de que a conduta missiva da autuada não decorreu de um mero desleixo na condução de seus negócios, mas sim de prática intencional para deixar de levar ao conhecimento da Fazenda a maior parte de suas operações.*

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. *Toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, que implica, ainda, a redução indevida de tributos e contribuições, impõe a exigência das exações fiscais com aplicação da multa qualificada (Segunda Turma/Quarta Câmara/Primeira Seção de Julgamento - Data da Sessão - 11/11/2010 Relator(a) Antonio José Praga de Souza - Nº Acórdão 1402-000.314)*

Deste modo, presentes os requisitos exigidos por lei para a exasperação da multa de ofício ao patamar de 150%, nenhum reparo deve ser feito ao trabalho do Fisco, pela sua procedência.

DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Sobre os lançamentos reflexos, a medida está definida no artigo 9º, § 1º, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF):

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Certo, pois, que os autos devem ser lavrados de forma concomitante – artigo 9º, § 1º, do PAF e artigo 142 do CTN - e que o julgamento do principal, no caso o IRPJ, refletirá nos demais, observadas as peculiaridades de cada tributo.

Sendo, pois, os lançamentos reflexos mera decorrência do principal e havendo sido este julgado procedente, igual sorte devem colher as demais exigências presentes nos autos.

DA PETIÇÃO JUNTADA

Em 16/03/2016, a recorrente juntou petição (fls. 1580/1582) informando que seria credora da União de valor (original) de R\$ 1.000.000,00, referente ao Processo n.º 2000.38.003362-9, em trâmite perante a 22ª Vara Federal de MG, com a seguinte proposta:

Nesse passo, com o intuito de extinguir o crédito tributário discutido no AI/PTA n.º 15504.020138/2009-78 e o arquivamento do PTA em tela, o Requerente oferece como pagamento o crédito líquido e certo atrelado nos autos do processo n.º 2000.38.003362-9 para quitação integral, uma vez que o valor de seu crédito é suficiente para compensar com o crédito principal, multa e juros.

Portanto, o Requerente, caso seja do interesse V. Sa., propõe a quitação e extinção dos PTA's n.º 15504.020138/2009-78 e 15504.020210/2009-67 por meio do crédito líquido e certo que o Requerente possui contra a União Federal, o qual encontra-se atrelado nos autos do processo n.º 2000.38.003362-9 que encontra-se em fase de cumprimento de sentença.

Embora tenha tomado conhecimento desta petição, evidentemente sobre ela nada posso dizer, tendo em vista se tratar de assunto extra-autos e que deve ser discutido no Foro competente, no caso, uma das unidades da Receita Federal ou junto à Procuradoria da Fazenda Nacional.

CONCLUSÃO

Por tudo o que se expôs e se relatou, encaminho meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, mantendo integralmente os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e a multa qualificada em 150%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator