



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

Processo nº 15540.720117/2011-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-001.043 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de fevereiro de 2014
Matéria IRPJ e Reflexos - Arbitramento
Recorrente MARVIDROS GONÇALENSE COMÉRCIO DE VIDROS LTDA
(Responsáveis tributários: ANTÔNIO MIGUEL ZUNIGA MENDES, ALMIR SILVA BRITO e LEIDIANE RIBEIRO DE SOUZA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

EXTRATOS BANCÁRIOS FORNECIDOS PELO SUJEITO PASSIVO. REGULARIDADE DA PROVA. Somente discute-se, no Supremo Tribunal Federal, a constitucionalidade da lei que autoriza a Receita Federal a obter extratos bancários dos sujeitos passivos diretamente das instituições financeiras. É válida a presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, identificados em extratos bancários fornecidos pelo próprio sujeito passivo.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. APURAÇÃO DE RENDA TRIBUTÁVEL. Os depósitos bancários de origem não comprovada permitem a caracterização de receitas omitidas que integram a apuração do lucro na sistemática a que se sujeita a contribuinte. Quando omissos os esclarecimentos exigidos do sujeito passivo acerca de sua escrituração, a legislação autoriza o arbitramento da base tributável mediante a aplicação de coeficientes sobre a receita apurada, ainda que por meio de presunção.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. É cabível a aplicação da multa qualificada, quando restar comprovado que o envolvido na prática da infração tributária objetivou deixar de recolher, intencionalmente, os tributos devidos.

RESPONSABILIDADE PESSOAL. SÓCIO DE FATO E GERENTE DA SOCIEDADE. Responde pessoal e solidariamente pelo crédito tributário o sócio de fato que constituiu e geriu a sociedade, praticando atos fraudulentos que ensejaram a falta de recolhimento dos tributos lançados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento; 2) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às exigências principais; 3) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à qualificação da penalidade; 4) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à responsabilidade solidária, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, José Sérgio Gomes, Nara Cristina Takeda Taga e Marcos Vinícius Barros Ottoni.

Relatório

MARVIDROS GONÇALENSE COMÉRCIO DE VIDROS LTDA e ANTONIO MIGUEL ZUNIGA MENDES, já qualificados nos autos, recorrem de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro - I que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTES as impugnações interpostas contra lançamento formalizado em 31/10/2011, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 1.566.341,15.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

Trata o presente processo de autos de infração lavrados em 31/10/2011 no âmbito da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Niterói, relativo ao ano-calendário de 2008, por meio dos quais são exigidos do interessado acima identificado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica- IRPJ, no valor de R\$ 175.283,81 (fls.53/60), a contribuição para o programa de integração social-PIS, no valor de R\$ 52.762,45 (fls. 91/99), a contribuição social sobre o lucro líquido-CSLL, no valor de R\$ 87.666,93 (fls.109/116), a contribuição para financiamento da seguridade social-COFINS, no valor de R\$ 243.519,25 (fls.100/108), todos acrescidos de multa de ofício de 150% e de encargos moratórios.

2.Dos fatos.

3.Os fatos verificados pela fiscalização no curso dos trabalhos de auditoria foram registrados no termo de verificação fiscal-TVF de fls. 61/90, a seguir sintetizados:

3.1. O interessado é uma sociedade civil por quotas de responsabilidade limitada, microempresa, e seu objeto, nos termos de seu contrato social datado de 30/11/2007, é o comércio varejista de vidro.

3.2. Foi estabelecido no mesmo dia e local da empresa baixada irregularmente, VIDRAÇARIA ALCÂNTARA, CNPJ nº 31.716.780/0001-02, caracterizando assim a sua sucessão.

3.3. Os fatos apurados na VIDRAÇARIA ALCÂNTARA(sucedida) e que resultaram nos lançamentos tributários em face do interessado na qualidade de responsável por sucessão, apesar de descritos no presente TVF, foram objeto dos processos 15540.720318/2011-31 e 15540.720317/2011-97.

3.4. O capital social inteiramente subscrito e integralizado é de R\$ 20.000,00. O quadro societário é formado pelo Sr. ALMIR SILVA BRITO, CPF 494.405.517-04, e Sra. LEIDIANE RIBEIRO DE SOUZA, CPF 105-003.047-85, ambos com 50% das quotas.

3.5.Pesquisas anexadas aos autos comprovam que até o ano de 2007 os dois sócios apresentaram declarações de isento; os rendimentos auferidos para demonstrar a capacidade financeira para a compra e abertura da empresa foram provenientes de pessoa físicas. Ambos não possuem quaisquer outros bens declarados.

3.6. Conforme alteração contratual procedida em 15/09/2008, os sócios transferiram e venderam suas quotas para o Sr. ANTÔNIO MIGUEL ZUNIGA MENDES, CPF 284.480.307-5 (50% das quotas) e Sr. WANDER DOS SANTOS MARTINS, CPF 678.121.557-49 (50% das quotas);

3.7. Declarações do Sr. ANTÔNIO MIGUEL ZUNIGA MENDES vertidas a Termo levou a fiscalização a concluir que o mesmo se utilizou de interpostas pessoas para se eximir de pagar tributos, tentando não caracterizar a sucessão de pessoas jurídicas, ao afirmar que:

- “A Vidraçaria MARVIDROS está estabelecida no mesmo local em que funcionou a Vidraçaria Alcântara, o que foi confirmado pelo Sr. Antônio, sócio responsável por ambas as pessoas jurídicas;
- Acrescentou o Sr. Antônio que o galpão no número 259, na mesma rua e ao lado, é de propriedade da Vidraçaria Alcântara e o estabelecimento de número 158, também galpão e onde sempre foi o ponto de vendas de ambas as empresas, é de sua propriedade como pessoa física.
- O Sr. Antônio informou que sempre foi o administrador e proprietário das duas empresas, atuando somente ele, e que a Sra. Leidiane R. de Sousa e o Sr. Almir S. Brito não compraram a empresa, não alugaram o imóvel e nem administraram a Marvidros, ou seja, não fizeram nada na empresa enquanto estiveram formalmente registrados como sócios.
- O Sr. Antônio afirmou, ainda, que as outras empresas: Avenida 339 Comércios de Vidros Ltda e Vidraçaria Malumar III Ltda, estabelecidas nos locais das antigas filiais da Vidraçaria Alcântara, também são de sua propriedade e gerência, apesar de estarem em nome de Flávio Reis e de sua esposa Laodicéia M. R. Reis.

3.8. Optante pelo Simples Nacional no ano-calendário de 2008, o interessado declarou receita de R\$ 774.104,05 na declaração anual do Simples Nacional-DASN 2009.

3.9. Em procedimento de diligência vinculado à fiscalização da empresa sucedida, o interessado foi intimado a apresentar os livros contábeis, fiscais e diversos documentos, entre eles os extratos bancários de suas contas correntes.

3.10. Em resposta, o seu representante, Sr. ANTÔNIO MIGUEL ZUNIGA MENDES, em 12/05/2011, afirmou que “ os livros de escrituração até a presente data ainda não foram escriturados, exceto os livros de entrada e saída”. Apenas apresentou os extratos bancários.

3.11. Após a conversão de diligência em fiscalização, o interessado foi novamente intimado a apresentar os livros contábeis e fiscais escriturados. Em resposta, alegou que “ não houve no referido período escrituração e não teria tempo hábil para apresentação dos livros, tendo em vista a falta de elementos para a escrituração.”

3.12. Posteriormente foi intimado a apresentar documentação idônea e hábil para comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes mantidas no Banco Itaú, Bradesco e Real no ano-calendário de 2008 (tabela anexada ao termo de intimação fiscal).

A/C	Total de depósitos
2008	R\$ 7.343.206,48

3.13. Em resposta, alegou que “ não possui em seus arquivos elementos que possam comprovar a origem dos créditos em suas contas correntes, conforme solicitado (...)”

4. Da exclusão do Simples Nacional.

5. Constatada que a sua constituição ocorreu por interpostas pessoas e que não escriturou a totalidade da movimentação bancária no ano-calendário de 2008, por Ato Declaratório Executivo –ADE nº 73, de 25/07/2011, do delegado da Receita Federal do Brasil em Niterói/RJ, com fulcro nos incisos IV e VIII, e § 1º e 2º, do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006, o interessado foi excluído de ofício do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01 de janeiro de 2008, sendo impedido de

optar pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos dez anos-calendário seguintes.

6. O interessado não apresentou contestação à sua exclusão do Simples Nacional dentro do prazo legal. Intimado a apresentar a escrituração contábil e fiscal ou manifestar-se quanto ao regime de tributação do imposto de renda pessoa jurídica-IRPJ e contribuição social sobre o lucro líquido-CSLL a que sujeitar-se-ia a partir do momento em que se processarem os efeitos da exclusão do Simples Nacional (art. 32 da LC nº 123, de 2006), manifestou-se pelo lucro presumido.

7. Intimado a apresentar os livros contábeis e fiscais, além dos documentos que lastrearam os registros, sob pena de arbitramento, o seu representante, Sr. ANTÔNIO MIGUEL ZUNIGA MENDES, afirmou que “não possui no referido período Livros de Escrituração Contábil- Caixa ou Diário, Razão e/ou Livros Auxiliares e não haverá tempo hábil para apresentação.”

8. Das infrações.

8.1. Omissão de receita correspondente aos depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas. Enquadramento legal: art.27, inciso I, e 42 da Lei nº 9.430/1996; arts. 532 e 537 do RIR/1999.

8.2. Diante da falta de apresentação de documentação contábil e fiscal que permitisse aferir as bases de cálculo dos tributos e contribuições federais, foi levado a efeito o arbitramento do lucro, em conformidade com os arts. 529, 530 c/c 251, 253, 258, 259, 260, incisos I, II e III e §§1º, 2º e 3º, 265 e 266, do RIR/1999, sendo consideradas, para efeito de cálculo da receita bruta conhecida, a receita declarada e a omitida.

8.3. Em decorrência, foram ainda lavrados os autos de infração de CSLL, COFINS e PIS.

9. Da qualificação da multa de ofício.

10. A aplicação da multa qualificada de 150%, com fundamento no inciso II do art.957 do RIR/1999 c/c o art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, decorreu da utilização de interposta pessoa e omissão fraudulenta de receitas oriundas de sua atividade comercial.

11. Da responsabilidade tributária.

12. Foi ainda lavrado o Termo de Sujeição Passiva Pessoal e Solidária (fls.41/52) para imputar aos sócios de fato e de direito, Sr. ANTÔNIO MIGUEL ZUNIGA MENDES, Sr. ALMIR SILVA BRITO e Sra. LEIDIANE RIBEIRO DE SOUZA a responsabilidade fiscal pessoal pela prática dolosa de atos que configuraram infração de lei, consoante o arts. 124, II e 135 do CTN.

13. Da impugnação.

14. Cientificados do lançamento em 31/10/2011, o interessado e o Sr. ANTÔNIO MIGUEL ZUNIGA MENDES, em conjunto, apresentaram em 30/11/2011 a impugnação de fls. 284/312, acompanhada dos documentos de fls. 489/574, alegando, em síntese, que:

- nulidade do lançamento, pois houve quebra do sigilo bancário sem ordem judicial;*
- a autoridade fiscal fez uso de informações da CPMF, extinta em 31/12/2007. Como o § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.174, de 2001, não estava em vigor na data do presente lançamento, tampouco na data do início da ação fiscal, por falta de previsão legal, há nulidade insanável do lançamento;*

- ao utilizar o extrato bancário a autoridade fiscal não se ateu aos mandamentos do art. 43 do CTN, devendo ser aplicada a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos-TFR;
- não ocorreu o fato gerador do imposto de renda previsto no art. 43 do CTN, não houve acréscimo patrimonial e não ocorreu a disponibilidade econômica de renda ou proventos;
- embasa o seu entendimento no acórdão 104-17499 da 4ª Câmara do Conselho de Contribuintes e no Agravo Regimental do Recurso Especial 609.290-RJ, de 27/09/2004;
- inaplicabilidade da multa de 150%, pois a autoridade fiscal ao configurar a interposta pessoa para dar validade ao lançamento, não atentou para a norma contida no § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;
- conforme acórdão nº 01-05.435 da CSRF, não existe previsão na norma para agravar multa na hipótese de utilização de terceira pessoa para gerir sociedade empresarial;
- a autoridade fiscal não atentou para os comandos exigidos pelas Súmulas 14 e 25 do CARF;
- a tentativa de ocultar da autoridade fato gerador não está tipificada como atitude dolosa;
- inexistência de responsabilidade solidária ou pessoal do impugnante ANTONIO MIGUEL ZUNINGA MENDES;
- a sujeição passiva prevista no inciso I do art. 124 e inciso III do art. 135 do CTN deverá ser provada e não presumida;
- a autoridade fiscal está confundindo interesse jurídico (inciso I do art. 124 do CTN) com interesse econômico;
- no caso em lide, não há fatos nem provas do interesse jurídico;
- o CARF há muito tempo delimitou que o inciso I do art. 124 do CTN se refere exclusivamente ao interesse jurídico e não econômico;
- se for mantida a sujeição passiva pelo inciso I do art. 124 do CTN, nulo é o lançamento pelas razões expostas e nos exatos termos da Súmula 29 do CARF;
- quanto ao inciso III do art. 135 do CTN, a autoridade fiscal constatou fatos que configuram atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, porém não indicou quais fatos;
- descrição vaga de uma certa hipótese acarreta cerceamento de defesa na medida em que impossibilita o sujeito ter plena ciência do que deve se defender;
- devem ser deduzidos do crédito tributário os valores recolhidos no primeiro (R\$ 364.003,97) e segundo (R\$ 410.100,08) semestres de 2008.

15.É o relatório.

A Turma julgadora acolheu parcialmente estes argumentos para excluir da exigência os recolhimentos confirmados nos sistemas informatizados da Receita Federal, no valor total de R\$ 58.776,35. Quanto às demais alegações:

- Afirmou a legalidade do acesso, pela Receita Federal, das informações bancárias dos contribuintes, mas ressaltou que foi o próprio interessado que forneceu cópia dos extratos bancários à Fiscalização;

- Rejeitou as alegações contra a imputação de omissão de receitas, porque regularmente presumida na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96, mantendo a exigência na falta de prova em contrário;
- Observou inexistir prova da totalidade dos recolhimentos alegados no montante de R\$ 774.104,05);
- Manteve a qualificação da penalidade porque *não obstante a vultosa movimentação financeira procedida em 2008 (R\$ 7.343.206,48) o interessado, optante pelo regime diferenciado do Simples Nacional declarou como receita bruta auferida tão somente o valor de R\$ 774.104,95. E mais, utilizou-se de “laranjas” em seu quadro societário.* Além da evidente simulação, ao oferecer à tributação apenas 10% da receita auferida evitou sua exclusão obrigatória do Simples Nacional;
- Declarou a revelia dos responsáveis Almir Silva Brito e Leidiane Ribeiro de Souza, e quanto à responsabilidade imputada a Antônio Miguel Zuniga Mendes, observou que a imputação se fez com base no art. 124, II do CTN, tendo em vista a solidariedade extraída da responsabilidade pessoal prevista no art. 135, III do CTN, em face dos administradores que praticam atos com excesso de poder ou infração de lei, no caso, a utilização de interpostas pessoas e a *utilização de contas correntes da sociedade para a movimentação de vultosos recursos, ocultando-os do fisco e sem o pagamento dos tributos devidos.*

Cientificados da decisão de primeira instância em 23/10/2012, por meio de seu representante legal (fl. 501/504), a contribuinte e o responsável Antonio Miguel Zuniga Mendes apresentaram recurso voluntário conjunto, tempestivamente, em 16/11/2012 (fls. 505/527), no qual reprisam os argumentos apresentados na impugnação.

Reafirmam a impossibilidade de quebra do sigilo bancário pela autoridade fiscal ante o disposto no art. 5º, incisos X e XII da Constituição Federal de 1988, invocando a manifestação do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 389.808/PR, e outra decisão monocrática no mesmo sentido.

Esclarecem não ter invocado a aplicação da Súmula nº 182 do TFR, mas apenas defendido que os depósitos bancários não são fato gerador de imposto de renda, mostrando-se insuficientes para demonstrar acréscimo patrimonial. Assim, desrespeitado o art. 43 do CTN, deve ser afastada a exigência, consoante decidido em outras oportunidades pelos Tribunais Superiores e pelo TRF da 1ª Região.

Acrescentam que somente a lei complementar pode definir fato gerador, base de cálculo e contribuinte, e se opõem à fundamentação da exigência na Lei nº 9.430/96, por eleger “receita ou rendimento” como renda. No entendimento dos recorrentes, *poder-se-ia utilizar desse expediente – presunção – cuidar de fato gerador de tributo, mas sem prévia autorização contida na norma de incidência* (sic).

Com referência à multa qualificada, observam que a utilização de interpostas pessoas para omissão de receitas ensejaria a aplicação do §5º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, e não a qualificação da penalidade. Reportam-se a julgamento da CSRF acerca da inexistência de norma que autorize o agravamento de penalidade na hipótese de utilização de terceira pessoa para gerir sociedade empresária. No mais, as Súmulas 14 e 25 do CARF determinariam a exclusão da qualificação, até porque *“a tentativa de ocultar da autoridade fato gerador” não*

está tipificada como atitude dolosa. Citam julgados administrativos favoráveis ao afastamento da multa qualificada.

Por fim, no que tange à responsabilidade tributária, aduzem que *não ficou demonstrado pelo acórdão recorrido qual das figuras contidas no caput do artigo 135 do CTN em tese estaria subsumida sua conduta.* Argumentam que no lançamento procurou-se retratar um estado de fato que para o acórdão recorrido ficou bem demonstrado no TVF, mas não realizou de forma criteriosa a adequação típica, ou seja, em qual das figuras do caput do art. 135 do CTN, em tese, estaria contida a conduta do Recorrente enquanto sócio gerente da sociedade. Daí a nulidade do lançamento em face de Antonio Miguel Zuninga Mendes.

Requerem, assim, a nulidade do lançamento em razão da violação ao seu sigilo bancário, ou, no mérito, o seu cancelamento porque os depósitos bancários não representam renda, bem como a exclusão da multa qualificada porque não suportada por razões suficientes para sua aplicação, e, finalmente, a reforma o acórdão recorrido para a exclusão da responsabilidade do segundo recorrente.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

No Termo de Verificação Fiscal está descrito, com detalhes, o procedimento fiscal iniciado em face de Vidraçaria Alcântara Ltda, baixada formalmente em 30/11/2007, mas com movimentação bancária efetivada em suas contas-correntes até dezembro/2008, como demonstrado no quadro abaixo:

TABELA 01 (AC 2007)

Período de Apuração	Itaú (341) Agência 0094 Conta 10307-4	Sudameris/ Real Agência 1712 Conta 6.015740-2	Dep. Bancários a comprovar - Total mensal
jan/07	711.687,39	30.000,00	741.687,39
fev/07	683.328,77	20.000,00	703.328,77
mar/07	791.305,37	75.779,39	867.084,76
abr/07	639.413,19	120.651,04	760.064,23
mai/07	555.419,50	257.211,21	812.630,71
jun/07	603.884,33	49.341,25	653.225,58
jul/07	614.218,97	33.845,00	648.063,97
ago/07	767.317,44	115.500,00	882.817,44
set/07	689.111,29	0,00	689.111,29
out/07	888.912,73	15.137,54	904.050,27
nov/07	505.940,13	196.633,26	702.573,39
dez/07	964.369,37	29.000,00	993.369,37
Total	8.414.908,48	943.098,69	9.358.007,17

TABELA 02(AC 2008)

Período de Apuração	Itaú (341) Agência 0094 Conta 10307-4	Sudameris/ Real Agência 1712 Conta 6.015740-2	Dep. Bancários a comprovar - Total mensal
jan/08	28.665,49	747.541,19	776.206,68
fev/08	14.000,00	463.693,55	477.693,55
mar/08	43.500,00	684.085,24	727.585,24
abr/08	78.500,00	97.191,64	175.691,64
mai/08	39.800,00	42.523,69	82.323,69
jun/08	54.400,00	5.599,50	59.999,50
jul/08	14.204,53	2.751,00	16.955,53
ago/08	15.250,00	5.000,00	20.250,00
set/08	13.600,00	0,00	13.600,00
out/08	15.000,00	0,00	15.000,00
nov/08	5.500,00	0,00	5.500,00
dez/08	5.200,00	0,00	5.200,00
Total	327.620,02	2.048.385,81	2.376.005,83

Tais informações foram obtidas, pela Fiscalização, mediante Requisição de Movimentação Financeira (RMF), na medida em que a contribuinte não atendeu às intimações para apresentação dos correspondentes extratos bancários. As infrações a partir daí constatadas resultaram em exigências tratadas nos processos administrativos nº 15540.720318/2011-31 e 15540.720317/2011-97, nos quais a recorrente Marvidros Gonçalves Comércio de Vidros Ltda (MARVIDROS) é indicada como sucessora.

Na ação fiscal desenvolvida diretamente em face de MARVIDROS, a autoridade lançadora informa que, intimada, a contribuinte apresentou *os extratos bancários e os Livros de Entrada e Saída de Mercadorias, dos quais foram extraídas fotocópias integrais* para devolução no ato, em 16/05/2011 (fl. 76). Dos referidos extratos bancários a autoridade fiscal extraiu as informações assim consolidadas no Termo de Verificação Fiscal:

RELAÇÃO DE BANCOS

	Banco	Nº	Agência	Conta
1	Itaú	341	0094	66940-5
2	Bradesco	237	2034	47832-6
3	Real	356	1712	9.001987-4

TABELA 01

Período de Apuração	Dep. Bancários a comprovar TOTAL MENSAL
Jan/08	0,00
Fev/08	0,00
Mar/08	0,00
Abr/08	627.502,71
Mai/08	820.228,90
Jun/08	1.032.985,96
Jul/08	894.444,36
Ago/08	805.879,54
Set/08	568.213,99
Out/08	977.291,86
Nov/08	830.894,34
Dez/08	785.764,82
Total	7.343.206,48

Como se vê, a movimentação bancária em nome de MARVIDROS se inicia a partir do momento que mingam os depósitos bancários nas contas mantidas por Vidraçaria Alcântara Ltda. De toda sorte, apesar de as informações bancárias desta última terem sido obtidas pela Receita Federal junto às instituições financeiras, os elementos que fundamentam a presente exigência foram entregues pela autuada, sem a necessidade de expedição de RMF.

Impróprio, assim, afirmar que houve quebra de sigilo bancário. A manifestação do Supremo Tribunal Federal a este respeito, nos autos do Recurso Extraordinário nº 389.808 diz respeito às *disposições legais que autorizariam a requisição e a utilização de informações bancárias pela Receita Federal diretamente às instituições financeiras, para instauração e instrução de processo administrativo fiscal (LC 105/2001, regulamentado pelo Decreto 3.724/2001)*. Da mesma forma, o Recurso Extraordinário nº 601.314, que aguarda apreciação no Supremo Tribunal Federal sob o rito da repercussão geral, diz respeito ao *fornecimento de informações sobre movimentação bancária de contribuintes, pelas instituições financeiras, diretamente ao Fisco, sem prévia autorização judicial (Lei Complementar 105/2001)*.

Logo, para se cogitar de quebra de sigilo bancário não basta que o fornecimento de informações sobre movimentação financeira ocorra sem autorização judicial. A inconstitucionalidade ventilada nas referidas ações judiciais diz respeito ao fornecimento por parte das instituições financeiras, diretamente à Receita Federal, consoante autorizado no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001. Não há qualquer discussão, naquelas ações judiciais, acerca da validade da prova constituída mediante extratos bancários entregues à Fiscalização pelo próprio sujeito passivo.

Por estas razões, deve ser REJEITADA a arguição de nulidade do lançamento em razão de inconstitucional acesso às informações bancárias da pessoa jurídica autuada.

No que tange à validade da presunção de omissão de receitas constituída pela autoridade fiscal, importa ter em conta o que já disse a autoridade julgadora de 1ª instância:

Da omissão de receita. Depósitos bancários de origem não comprovada.

33. Inconteste é o fato que depósito bancário não constitui, por si só, fato gerador de imposto de renda, cuja definição reside no art. 43 do Código Tributário

Nacional-CTN. Todavia, o fato de elevadas importâncias terem sido depositadas em instituição bancária pode ser indicio da materialização da hipótese fática do tributo. Em realidade, determinados indícios, por se verificarem tão intimamente ligados ao fato gerador, tornaram-se objeto das chamadas presunções legais tributárias. Trata-se de instituto cuja propriedade é a de inverter o ônus da prova contra o sujeito passivo, autorizando o Fisco a presumir a ocorrência do fato gerador pela verificação da situação tipificada em lei. Como exemplos de presunção legal têm-se o saldo credor de caixa e o passivo fictício.

34. *Com o advento do art. 42 da Lei 9.430/96, sempre que o titular de conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento está o Fisco autorizado/obrigado a proceder ao lançamento do imposto correspondente, não mais havendo a obrigatoriedade de se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão somente a inquestionável observância do novo diploma.*

35. *Ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar no caso concreto a omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal, tida como relativa (juris tantum), passível de ser afastada caso o sujeito passivo da relação jurídica prove que a prática do fato que lhe está sendo imputado não corresponde à realidade.*

36. *Sobre a matéria, a Câmara de Recursos Fiscais assim se pronunciou:*

“ O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao Fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. (Acórdão 01-0.071/80).

PRESUNÇÕES LEGAIS - A constatação, no mundo factual, de infrações capituladas como presunções legais juris tantum, tem o condão de transferir o ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação juridico-tributária, o qual, para elidir a respectiva imputação, deverá produzir provas hábeis e irrefutáveis da não-ocorrência da infração (Acórdão 1º CC 103-20.397/00). ”

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.

37. *No caso em apreço, conforme consta no TVF de fls.61/90, ainda que intimado a justificar a origem de diversos valores creditados nas contas bancárias mantidas no Banco Itaú, Bradesco e Real, o interessado não logrou êxito em comprová-la, restando, assim, configurada a presunção de omissão de receita.*

38. *Na fase impugnatória, os argumentos apresentados, assim como a jurisprudência citada, estão todos embasados na Súmula 182 do extinto TFR, que não tem mais aplicação a partir do advento da Lei nº 9.430, de 1996, conforme já decidido pelo antigo Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF):*

SÚMULA 182 DO TFR - A Súmula 182 do TFR não se aplica aos lançamentos feitos com base na Lei nº 9.430, de 1996, tendo em vista ter ela vigência anterior à edição dessa lei. (acórdão 104-21.053, de 19/10/2005).

39. Mesmo entendimento já foi exarado pelo Superior Tribunal de Justiça.

TRIBUTÁRIO. AGTR. MEDIDA CAUTELAR. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE TRIBUTÁRIA. IMPOSTO DE RENDA. AUTUAÇÃO COM BASE APENAS EM DEMONSTRATIVOS DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. POSSIBILIDADE. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 182/TFR. EXISTÊNCIA DE REGULAR PAT EM QUE FOI DADA AO CONTRIBUINTE A OPORTUNIDADE DE COMPROVAR A ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA NÃO ELIDIDA. AGTR PROVIDO. 1. A decisão agravada deferiu, nos autos da Medida cautelar originária, o pedido de liminar para suspender os efeitos do auto de infração nº 0410200/00147/03, por entender que não é possível a caracterização de omissão de receita com base apenas em depósitos bancários, não havendo um nexo causal entre depósito bancário e omissão de receita, aplicando-se o enunciado da Súmula 182 do TFR (fls. 12/14), que enuncia ser "ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários". 2. O egrégio STJ, em caso idêntico ao ora em análise, já declarou a inoperância da referida súmula diante do novel quadro legislativo existente sobre a matéria, admitindo que o imposto de renda seja lançado com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte, configurando-se a omissão de receita (REsp. 792.812/RJ, Rel. Min. LUIZ FUX, DJU 02.04.07, p. 242). 3. Há que se salientar que houve regular processo administrativo tributário, no qual foi dada oportunidade ao ora agravado de apresentar os documentos comprobatórios da origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias, o que não foi feito, não tendo o contribuinte elidido a presunção de omissão de receita. 4. AGTR provido (*grifei*)

40. Em sendo assim, por falta de prova em contrário, há de se considerar receitas omitidas os depósitos bancários de origem não comprovada.

Em recurso voluntário, os recorrentes insistem nos mesmos argumentos, apenas observando que não invocou a aplicação da Súmula nº 182 do TFR. Assim, cabe apenas complementar que não há ofensa ao art. 43 do Código Tributário Nacional porque não estão sendo tributados os depósitos bancários, mas sim a renda que eles representam, *in casu*, mediante aplicação dos coeficientes de arbitramento do lucro, na medida em que a contribuinte, excluída do SIMPLES Nacional, não apresentou escrituração contábil/fiscal que suportasse sua posterior opção pela tributação na sistemática do lucro presumido.

Neste contexto, os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam, em razão da presunção legal, receitas omitidas, e nos termos da lei, 9,6% correspondem a lucro tributável pelo IRPJ (fl. 58) e 12% a lucro tributável pela CSLL (fl. 114). E, quanto ao fato de as leis ordinárias citadas no enquadramento legal da exigência assim autorizarem, cabe consignar que tal se dá a partir do que disposto em lei complementar, qual seja, o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66):

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente

obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

O art. 42 da Lei nº 9.430/96, assim, não estabelece fato gerador do IRPJ ou da CSLL, mas apenas estabelece critério para aferição de receitas, as quais integram a apuração do lucro na sistemática a que se sujeita a contribuinte, como antes exposto.

Diante do exposto, NEGA-SE PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às exigências principais veiculadas nestes autos.

Com referência à multa qualificada, as recorrentes reproduzem os mesmos argumentos já validamente rechaçados na decisão recorrida, como a seguir demonstrado:

Da multa qualificada.

47.A aplicação da multa qualificada fundamentou-se no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que prevê o percentual de 150% para os casos em que houver evidente intuito de fraude, conforme definido nos arts. 71, 72 e 73 de Lei nº 4.502/1964 in verbis:

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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art.73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

48. Os delitos acima elencados têm em comum o dolo como elemento subjetivo de vontade, essencial, portanto, à configuração do delito. O conceito de dolo encontra-se no art. 18, inciso I do Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

49.A conduta fraudulenta está dissociada do simples fato jurídico da infração legal, ou seja, a infração legal pode ou não ter ocorrido por meio de conduta fraudulenta. E mais, enquanto que para a infração fiscal vigora a responsabilidade objetiva prevista no art. 136 do CTN, para a fraude fiscal vigora a responsabilidade subjetiva, porquanto atrelada à intenção e à conduta do agente.

50.A fundamentação fática da aplicação da multa qualificada encontra-se detalhadamente descrita no TVF. Destaca-se que não obstante a vultosa movimentação financeira procedida em 2008 (R\$ 7.343.206,48) o interessado, optante pelo regime diferenciado do Simples Nacional declarou como receita bruta auferida tão somente o valor de R\$ 774.104,95. E mais, utilizou-se de “laranjas” em seu quadro societário.

51.Nos termos da Súmula nº 25 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com efeito vinculante em relação à administração tributária federal, atribuída pela Portaria nº 383 do Ministério da Fazenda, “a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo

necessária à comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964”.

52. *Note-se que o próprio enunciado da súmula afasta o entendimento de que lançamentos motivados em presunção legal (prova indireta) não podem ter a imputação de conduta fraudulenta. O que se exige é a comprovação da conduta dolosa, ainda que a partir de um conjunto probatório, como, por exemplo: reiterada conduta relacionada à infração fiscal, utilização de benefício fiscal (enquadramento no SIMPLES), que não seria possível caso não houvesse a infração fiscal (omissão de receita), interposição de pessoa, etc. Tal qual evidenciado nos autos.*

53. *Primeiro pelos atos simulados praticados já no momento de sua constituição. Fazendo figurar a sociedade em nome de interpostas pessoas (sem patrimônio para garantir o crédito tributário), com o propósito de omitir receitas tributáveis ou atribuí-las a terceiras pessoas que não eram os reais responsáveis até o mês de setembro de 2008, quando o sócio de fato o Sr. ANTÔNIO MIGUEL ZUNIGA MENDES tornou também de direito.*

54. *Washington Monteiro de Barros¹, ao analisar a figura do ato simulado, assim nos ensina:*

“Espécies: - A doutrina distingue duas espécies de simulação, a absoluta e a relativa.

.....
É relativa, quando efetivamente há intenção de realizar algum ato jurídico, mas este: a) – é de natureza diversa daquele que, de fato, se pretende ultimar.....; b) não é efetuado entre as próprias partes, aparecendo então o testa-de-ferro, o presta-nome, ou a figura de palha....; c) não contém elementos verdadeiros, ou melhor, seus dados são inexatos. Diz-se, nesse caso, que a simulação é parcial, hipótese em que subsiste o ato, ressalvado à Fazenda, é óbvio, a percepção dos respectivos direitos fiscais.

.....
A prova da simulação pode assentar em indícios e presunções, desde que precisos, graves e concordantes, ainda mais em face do estatuído no art. 332 do Código do Processo Civil.

.....
Dispõe o art. 102, do Código Civil, que haverá simulação nos atos jurídicos em geral:

I. Quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem, ou transmitem;

II. Quando contiverem declaração, confissão, condição, ou cláusula não verdadeira;

III. Quando os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

Três, por conseguinte, as espécies de simulação consideradas pelo legislador pátrio: a) – por interposição de pessoa (nº I). O intuito do declarante é o de inculcar a existência de um titular de direito, mencionado na declaração, ao qual, todavia, nenhum direito se outorga ou se transfere, servindo seu nome exclusivamente para encobrir o da pessoa a quem de fato se quer outorgar ou transferir o direito de que se trata;

Estabelece o art. 105 que ‘poderão demandar a nulidade dos atos simulados os terceiros lesados pela simulação, ou os representantes do poder público, a bem da lei, ou da fazenda’.” (grifei)

55. *A simulação praticada pelo interessado ocasionou a sua exclusão de ofício do Simples Nacional (art. 29, IV, da LC123/2006), com impedimento de retornar nos próximos dez anos-calendário seguintes.*

56. *Ademais, ao fraudar a DASN e oferecer à tributação apenas 10% (dez por cento) da receita auferida de forma sistemática ao longo do ano-calendário fiscalizado, impediu que fosse obrigatoriamente excluído do Simples Nacional, a teor do art. 30, III, da LC 123/2006 (que limita a receita bruta corresponde a R\$ 200.000,00 multiplicado pelo número de meses de funcionamento no ano-calendário de início da atividade).*

57. *Outrossim, não procede a alegação de que a autoridade fiscal ao configurar a interposição de pessoa não atendeu para a norma contida no § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:*

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.

(...)

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

58. *Isto porque o dispositivo legal visa a regular situação diversa da tratada nos autos, ou seja, a alcançar o verdadeiro titular dos valores creditados em conta de terceiros (interposta pessoa). E, em exame, encontra-se a omissão de receita detectada por meio de movimentação financeira de origem não comprovada nas contas bancárias do próprio interessado (pessoa jurídica), que em nenhum momento negou ser o efetivo titular.*

59. *O interessado não se utilizou de interpostas pessoas para movimentar os seus recursos, mas para acobertar os efetivos sócios do cometimento dos ilícitos tributários, quicá penais.*

60. *Ante o exposto, entendo que restou demonstrada nos autos, de forma inconteste e cabal, a evidência da intenção dolosa exigida na lei para qualificação da penalidade aplicada.*

61. *Neste sentido, assim se pronunciou o antigo Conselho de Contribuintes:*

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A prática da simulação com o propósito de dissimular, no todo ou em parte, a ocorrência do fato gerador do imposto caracteriza a hipótese de qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996 (Acórdão 106-16.837)

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - É aplicável a multa de ofício qualificada quando o contribuinte age com evidente intuito de fraude ao praticar ações que impedem ou retardam o conhecimento da autoridade tributário da ocorrência do fato gerador (Acórdão 105-17.212)

Especificamente no que tange à jurisprudência administrativa que se opõe à qualificação da penalidade com fundamento em utilização de interpostas no quadro social,

importa ter em conta que a contribuinte era optante do Simples Nacional, assim como a sucedida Vidraçaria Alcântara Ltda, de modo que a interposição de pessoas, nestes casos, é meio para dissociação das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas e, em decorrência, evitar as consequências impostas aos que extrapolam o limite de faturamento para permanência no regime simplificado de recolhimento. Logo, trata-se de um contexto específico, distinto daquele tratado em outros casos apreciados por este Conselho.

No mais, a contribuinte declarou, no âmbito do Simples Nacional, receitas de R\$ 774.104,05, apesar de sua movimentação bancária evidenciar depósitos no total de R\$ 7.343.206,48 ao longo do ano-calendário 2008, além de sequer promover qualquer escrituração destes valores ao longo do período. Considerando a sucessão caracterizada em relação às atividades de Vidraçaria Alcântara Ltda, que procedeu de forma semelhante ao longo do ano-calendário 2007, embora apresentando escrituração precária e resumida da pequena parcela declarada ao Fisco, resta claro a intenção de não recolher os tributos devidos em tais atividades, e manter-se irregularmente sob os benefícios concedidos às empresas de pequeno porte.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à qualificação da penalidade.

Por fim, os recorrentes pedem a exclusão da responsabilidade tributária imputada a Antonio Miguel Zuniga Mendes. Aduzem que *não ficou demonstrado pelo acórdão recorrido qual das figuras contidas no caput do artigo 135 do CTN em tese estaria subsumida sua conduta*. Argumentam que *no lançamento procurou-se retratar um estado de fato que para o acórdão recorrido ficou bem demonstrado no TVF, mas não realizou de forma criteriosa a adequação típica, ou seja, em qual das figuras do caput do art. 135 do CTN, em tese, estaria contida a conduta do Recorrente enquanto sócio gerente da sociedade*.

Não têm razão os recorrentes. A extensa descrição dos fatos apurados, contidos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 61/90), direciona-se já no capítulo destinado à qualificação da multa de ofício, a demonstrar a atuação de Antônio Miguel Zuniga Mendes como reconhecido comerciante de vidros e espelhos nos Municípios de São Gonçalo e Niterói, descrevendo sua conduta com vistas a ocultar ser o titular de direito da contribuinte aqui autuada (dentre outras), sem jamais descontinuar as atividades da empresa. As alterações assim promovidas, no entender da Fiscalização, tiveram um objetivo: *a maximização da sonegação fiscal*, que resultou da omissão, fraudulenta, de *receitas oriundas de sua atividade comercial, correspondentes aos depósitos/créditos efetuados nas suas contas-correntes, cujas origens dos recursos não foram comprovados, com o evidente fito de burlar o Fisco suprimindo o quantum de tributos e contribuições devidos*.

Em razão da caracterização da fraude, a autoridade fiscal imputa-lhe a responsabilidade pessoal prevista no art. 135, incisos II e III, do CTN àqueles que praticam atos com excesso de poderes ou infração de lei, na condição de mandatários (como figurou Antônio Miguel Zuniga Mendes enquanto manteve interpostas pessoas no quadro social da pessoa jurídica autuada), e de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Considerando que tal disposição legal impõe a solidariedade prevista no art. 124, II do CTN, a autoridade fiscal configura a responsabilidade tributária pessoal e solidária pelo recolhimento dos tributos e acréscimos legais apurados, imputada ao sócio de fato, e posteriormente de direito, *pela prática dolosa de atos que configuraram infração de lei*.

O auditor responsável cita, ainda, jurisprudência deste Conselho em favor da responsabilização *do verdadeiro proprietário do estabelecimento* (Acórdão nº 107-09.166), de sócios de fato em sociedades constituídas por interpostas pessoas (Acórdão nº 108-08.467), e da caracterização da infração à lei como *um conjunto de procedimentos fraudulentos comprovados nos autos, desde a retirada meramente formal do quadro societário com a introdução de interpostas pessoas, a mudança de endereço para lugar onde nunca veio a funcionar a empresa, culminando com a utilização das contas-correntes da sociedade para a movimentação de vultosos recursos, ocultando-os do Fisco e sem o pagamento dos tributos devidos* (Acórdão nº 105-16.986).

Portanto, restou demonstrado na acusação que Antônio Miguel Zuninga Mendes geriu a sociedade durante a prática dos atos fraudulentos que ensejaram a falta de recolhimento dos tributos aqui lançados. Correta, assim, a imputação de responsabilidade pessoal e solidária com fundamento no art. 135, incisos II e III do CTN, e no art. 124, II do CTN, devendo ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário também neste ponto.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto por Marvidros Gonçalves Comércio de Vidros Ltda e Antônio Miguel Zuninga Mendes.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora