



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

Processo n° 15540.720516/2012-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1102-001.234 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2014
Matéria IRPJ. Omissão de receitas com base em depósitos bancários não comprovados. Insuficiência de valores declarados em DCTF.
Recorrente ESTALEIRO CASSINU LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

MPF. ALTERAÇÕES. CIÊNCIA.

A ciência da emissão do MPF e das respectivas alterações é eletrônica. O contribuinte, no início da ação fiscal, recebe um código de acesso aos dados do MPF no sítio da Receita Federal na *internet*. Apesar de se tratar de instrumento de controle meramente interno acerca dos procedimentos de fiscalização, a qualquer tempo, com esse código, o contribuinte pode consultar as informações e alterações que lhe são fornecidas no contexto desse MPF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. PRESUNÇÃO.

A presunção contida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza que o fato indiciário (depósitos bancários de origem não comprovada) seja equiparado ao fato presumido (omissão de receitas). Uma vez caracterizado o fato indiciário, a sua equiparação com o fato presumido é uma determinação legal.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. CONTRATOS DE MÚTUO.

A legislação tributária exige a escrituração de todas as operações do contribuinte submetido à tributação com base no lucro real. A apresentação de contratos de mútuo celebrados sem as devidas formalidades e sem o registro contábil das correspondentes operações não se presta para comprovar a origem de depósitos bancários.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Evande Carvalho Araujo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregorio e João Carlos de Figueiredo Neto.

Relatório

Inicialmente, esclareço que todas as indicações de folhas inseridas neste relatório e no subsequente voto dizem respeito à numeração digital do sistema e-Processo.

Trata-se de recurso voluntário interposto por ESTALEIRO CASSINU LTDA contra o Acórdão nº 12-54.266, proferido pela 4ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I, em 26 de março de 2013, que concluiu pela procedência total dos lançamentos efetuados.

Os créditos tributários lançados, no âmbito da DRF/Niteroi-RJ, referentes ao IRPJ e reflexos, devidos nos períodos de apuração correspondentes ao ano-calendário de 2008, totalizaram o valor de R\$ 11.545.613,66. Os lançamentos foram fundamentados em omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada e na insuficiência de valores declarados em DCTF.

A instância *a quo* assim resumiu o feito fiscal:

Os fundamentos da autuação encontram-se dispostos no Termo de Constatação Fiscal (fls. 39/49), cujo teor, a seguir, em síntese, reproduzo:

a) A interessada optou pela tributação com base no lucro real trimestral e apresentou DIPJ zerada, mas por outro lado, apresentou DACON indicando valores mensais de sua receita bruta obtida durante todo o ano-calendário de 2008;

b) Intimado e reintimado a apresentar sua movimentação financeira, através dos seus extratos bancários, o fisco solicitou aos estabelecimentos bancários, conforme o disposto no artigo 33 da Lei nº 9.430/1996, com os quais o interessado operou durante o ano-calendário de 2008, as informações relativas à sua movimentação financeira;

c) De posse desses dados, após serem descartados todos os valores consignados a título de transferências, empréstimos, estornos, devoluções de cheques e demais elementos não constitutivos da base de cálculo dos tributos administrados pela RFB, foi verificado que o total dos valores depositados/creditados nas contas bancárias em nome do fiscalizado são incompatíveis com o total de rendimentos informados na sua DIPJ, ano-calendário 2008;

d) Em 06/03/2012, a interessada foi intimada a comprovar no prazo de 20 dias a origem dos valores creditados/depositados nos bancos relacionados nas planilhas em anexo a esse Termo, a qual não fora respondida pela interessada;

e) Posteriormente, em 08/11/2012, tendo em vista o não atendimento aos termos de intimação datados de 06/03/2012 e 22/10/2012, a interessada foi reintimada a apresentar documentação hábil e idônea, coincidentes de datas e valores da origem dos créditos relacionados, de forma individualizada;

f) As justificativas trazidas pela interessada estavam desprovidas de documentação, razão pela qual entendeu-se que não foram comprovados os créditos relacionados nas planilhas anexas ao Termo;

g) Esclareceu o fisco que as operações de mútuo, para fins de comprovação legal, devem ser reguladas por contrato entre as partes, no qual devem ser fixadas as condições gerais de operação, ou seja, o prazo e forma de pagamento, juros e atualizações monetárias dentre outras condições e garantias inerentes ao contrato, o que definitivamente não ocorreu;

h) Somente a informação da existência de mútuo, ou meras declarações prestadas pelos supostos mutuante e mutuário, não são elementos hábeis para comprovar a transferência de numerário que justificaria a transferência de recursos, devendo o negócio jurídico ser comprovado pela apresentação de documentação que, efetivamente, demonstre o ingresso no patrimônio do contribuinte dos valores obtidos por empréstimo, razão pela qual foi efetuado o lançamento tendo por base a omissão de receitas;

i) Portanto, foi procedido o lançamento de ofício, no âmbito do IRPJ e da CSLL, conforme se segue:

. Omissão de Receita com base na movimentação bancária, seguindo a planilha abaixo: (...)

. Lançamento das diferenças entre os valores declarados na DIPJ (retificadora) com os declarados em DCTF, discriminados no quadro abaixo: (...)

Peço vênia também para reproduzir o relatório da decisão recorrida quanto ao que foi alegado na impugnação:

Devidamente cientificada em 05/12/2012 (fls. 42), a interessada, em 03/01/2013, apresentou impugnação, cujo teor abaixo reproduzo, em síntese:

a) Em sede preliminar argüi que o mandado de procedimento fiscal não foi revalidado, o que seria flagrante infração ao Princípio Constitucional da Ampla Defesa;

b) O prazo máximo para a validação do MPF é de 120 dias, sendo que a interessada não foi intimada da respectiva prorrogação;

c) Houve troca do AFRFB responsável pela fiscalização sem que a interessada tivesse tomado ciência, o que prejudicou a qualidade das informações que necessitava obter, ferindo o Princípio da Ampla Defesa;

d) O Fisco também incorreu em erro quando da lavratura dos autos de infração, ao informar que a empresa iniciou suas atividades em 28/08/1977, já que a empresa foi instaurada em 30/07/2001;

e) Além disso, houve a quebra do sigilo bancário da interessada, sem que houvesse autorização do Poder Judiciário para tal procedimento, razão pela qual também deve ser anulado o respectivo lançamento;

f) Quanto à presunção de omissão de receita não deve prevalecer, pois encontra-se baseada em indícios, o que não se pode aceitar como base para autuação;

g) Para fins de comprovação, é anexado ao processo cópia de todas as notas fiscais emitidas de janeiro a dezembro de 2011, sendo a única fonte de receita da interessada, não existindo qualquer outra fonte de recebíveis, até mesmo porque as empresas que contratam os serviços da impugnante, somente efetuam o pagamento dos serviços efetuados mediante a emissão de nota fiscal, seja para fins de contabilidade, seja para fins de garantia legal dos serviços efetuados, não obstante a obrigação legal para fazê-lo;

h) Não há como tributar os repasses e transferências entre as empresas que estão arrimadas em contratos de mútuo, como também nos valores recebidos pelo reembolso das despesas suportadas em 2007;

i) Junta, ainda, além das notas fiscais planilhadas, demonstrativo de acompanhamento relativo aos contratos de mútuo, demonstrando a regularidade tributária das movimentações financeiras;

j) Aduz também que os serviços efetuados nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2007, tiveram pagamentos efetuados em parcelas ou na totalidade no exercício de 2008;

k) Principalmente as notas fiscais emitidas em Dezembro de 2007, até a tramitação interna para o contratante satisfazer o pagamento que ficará obrigado, culmina com o ingresso no exercício de 2008, ou seja, embora a competência do tributo seja 2007, o pagamento somente fora efetuado em janeiro e fevereiro do ano seguinte (2008), sendo que em alguns casos de inadimplência e/ou parcelamento da fatura, existiram pagamentos em março de 2008;

l) Argumenta que a autoridade fiscal não tem o ônus legal de provar, mas o dever constitucional de investigar e provar o fato tributário;

m) O Fisco deixou de avaliar as provas trazidas aos autos, tais como contratos de mútuo; extrato demonstrando a saída do valor da conta corrente da mutuante e a identificação de quem recebeu a quantia e o extrato da mutuária demonstrando a entrada e a identificação com CNPJ de quem enviou tal valor;

n) Sublinhou ainda a interessada que algumas transferências interbancárias de valores arrimados em contratos de mútuo estão com o beneficiário identificado no próprio extrato apontando para quem foi enviada a quantia pactuada e no extrato da empresa recebedora está registrado o CNPJ da empresa que enviou a quantia, demonstrando a total transparência das operações financeiras existente entre as empresas;

o) Entende ao final que a tributação não deveria seguir o lucro real trimestral, mas sim a forma presumida ou arbitrada, já que a autuação teve por base a presunção de omissão de receitas.

A já mencionada 4ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I, ao apreciar a impugnação interposta, proferiu o Acórdão nº 12-54.266, de 26 de março de 2013, por meio do qual decidiu pela total procedência do feito fiscal.

Assim figurou a ementa do referido julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da auditoria fiscal, não implicando nulidade do procedimento fiscal aquele emitido sem a citação expressa para verificação de obrigações acessórias, as quais já era obrigação do contribuinte mantê-las à disposição da autoridade fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.

As informações prestadas por instituições financeiras à Fazenda Nacional, quando indispensáveis à instrução de processo administrativo fiscal e observadas as garantias individuais previstas na Constituição Federal, não configuram quebra de sigilo bancário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430/1996 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada como receita omitida.

CONTRATOS PARTICULARES DE MÚTUO. INOPERÂNCIA DA PROVA.

Os contratos de mútuo não se prestam para o fim de justificar a origem de depósitos bancários se os valores supostamente recebidos não coincidem em data e valor com os depósitos em conta corrente, além de tais contratos não preencherem as exigências para ter validade em relação a terceiros.

Inconformada, a empresa autuada apresentou recurso voluntário no qual, essencialmente, repete os mesmos argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A recorrente não traz nenhum argumento novo nem contesta as razões de decidir contidas no voto condutor da decisão recorrida. Apenas repete os argumentos anteriormente deduzidos. Diante disso, resta apenas verificar a correção do que foi decidido na instância *a quo*.

Das questões preliminares:

Quanto à alegação de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e de troca do auditor-fiscal sem ciência da recorrente, nada obstante concordar com o que foi ressaltado pela DRJ, no sentido de que irregularidades no MPF não configuram causas de nulidades dos lançamentos, a verdade é que quaisquer alterações no seu conteúdo não necessitam ser pessoalmente cientificadas aos contribuintes fiscalizados. Isso porque o ato normativo que regula seu funcionamento (na época da fiscalização vigia a Portaria MF nº 3.014/11) contém a seguinte previsão:

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente na forma eletrônica e assinado pela autoridade emitente, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência do MPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

(...)

Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução ou supervisão, bem como as alterações relativas a tributos a serem examinados e a período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade emitente, conforme modelo constante do respectivo Anexo a esta Portaria, cientificado o contribuinte nos termos do parágrafo único do art. 4º.

(grifei)

Portanto, a ciência da emissão do MPF e das respectivas alterações é eletrônica. O contribuinte, no início da ação fiscal, recebe um código de acesso aos dados do MPF no sítio da Receita Federal na *internet*. Apesar de se tratar de instrumento de controle meramente interno acerca dos procedimentos de fiscalização, a qualquer tempo, com esse código, o contribuinte pode consultar as informações e alterações que lhe são fornecidas no contexto desse MPF.

Quanto ao erro da data de constituição da empresa, não há nada acrescentar quanto ao que já foi dito pela DRJ. Não afetou o lançamento nem houve qualquer prejuízo para a defesa do contribuinte.

No que diz respeito à quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, basta dizer que a possibilidade de acesso, pelo Fisco, à movimentação financeira dos contribuintes está autorizada nos dispositivos contidos na Lei Complementar nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/01. Alegações de inconstitucionalidade acerca dessas disposições não podem ser apreciadas por este Colegiado.

É que a atuação administrativa deve ser pautada pelas normas estabelecidas pela lei. A competência desta Casa está circunscrita a verificar os aspectos legais dessa atuação. Quanto a isso, vale a pena transcrever o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF) e a Súmula CARF nº 2:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (grifei)

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, cumpre enfatizar a exigência regimental para que os julgados desta Casa observem os entendimentos sumulados. É o que está determinado no artigo 72 do Anexo II do RICARF:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Assim, se o acesso às informações bancárias seguiu estritamente o que foi estabelecido pela legislação que regulamenta o assunto (contra isso a recorrente nada opôs), não há o que se invalidar no procedimento da fiscalização.

Do mérito:

No que concerne à presunção legal de omissão de receita com base em depósitos bancários não comprovados, afora os sólidos argumentos produzidos pela DRJ, vale a pena aferir o procedimento efetuado pela fiscalização em consonância com as determinações do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

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.

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

(...)

Observa-se, neste particular, que a recorrente foi devidamente intimada e reintimada a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias (fls. 342 a 349, 372 a 377, 379 a 386). Registre-se que os mencionados depósitos foram devidamente individualizados e que a autoridade fiscal informou ter descartado os valores consignados a título de transferências, empréstimos, estornos, devoluções de cheques e demais elementos não constitutivos da base de cálculo dos tributos administrados pela Receita Federal.

Depois de não concordar com as explicações apresentadas em resposta às intimações, a fiscalização concluiu por caracterizar como omissão de receita os valores depositados nas contas bancárias da recorrente.

Portanto, independentemente da procedência das explicações apresentadas, que serão a seguir analisadas, o fato é que a fiscalização agiu rigorosamente de acordo com a previsão legal. A presunção contida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza que o fato indiciário (depósitos bancários de origem não comprovada) seja equiparado ao fato presumido (omissão de receitas). Não se trata de autuação baseada em indícios, como alega a recorrente. Uma vez caracterizado o fato indiciário, a sua equiparação com o fato presumido é uma determinação legal.

Quanto à alegação de que parte dos depósitos estariam arriados em contratos de mútuo, a instância *a quo* se pronunciou sobre a necessidade de haver a formalização desses instrumentos particulares no competente cartório de registro de títulos e documentos para que possam surtir efeitos contra terceiros, no caso, a Fazenda Pública. Além disso, a decisão recorrida aponta que as assinaturas nos contratos de mútuo não dispõem de firmas reconhecidas e o sócio gerente da empresa mutuante NIT SEA NAVEGAÇÃO LTDA, o Sr. Antônio Santana, é também sócio da recorrente, conforme indica a alteração contratual de fls 738. Tais fatos reforçam o caráter pouco probatório daqueles documentos.

A meu ver, o argumento mais contundente para afastar a validade probatória dos documentos acostados pela recorrente é o fato de os valores indicados nos contratos de mútuo e planilhas (fls. 393 a 405 e 720 a 735) não possuírem amparo nos registros contábeis da empresa. Não se pode admitir que uma expressiva movimentação de recursos financeiros possa ser controlada de forma extracontábil.

A legislação tributária exige a escrituração de todas as operações do contribuinte submetido à tributação com base no lucro real. Nesse sentido, confira-se as seguintes disposições do RIR/99:

ESCRITURAÇÃO DO CONTRIBUINTE

Seção I

Dever de Escriturar

Art.251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais (Decreto-Lei nº1.598, de 1977, art. 7º).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior (Lei nº2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº9.249, de 1995, art. 25).

(...)

Livro Diário

Art.258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº486, de 1969, art. 5º).

(grifei)

Não é à toa que se exige a escrituração ao tempo dos fatos. Na situação presente, não há como aferir se os contratos de mútuo e as planilhas são legítimos. Podem muito bem ter sido produzidos para atender a demanda da fiscalização.

Não procede a reclamação da recorrente segundo a qual o Fisco poderia ter avaliado os extratos da mutuante e mutuaria dos diversos contratos identificando os valores que entram e saem das contas correntes. Essa verificação até poderia ser útil e produzir alguma prova em favor das alegações recursais se fosse verdade que os extratos das outras partes contratantes tivessem, de fato, sido trazidos aos autos. Entretanto, o que se constata é que todos os extratos juntados com a impugnação (fls. 766 a 818) são de contas bancárias de titularidade da contribuinte. Mesmo os extratos anteriormente colhidos pela fiscalização são também de contas bancárias de sua titularidade. Então, não há como se fazer a prova pretendida.

O fato de algumas transferências nesses extratos conterem a identificação do beneficiário ou do remetente não produz nenhuma prova. Além de serem poucas as ocorrências em que isso se verifica, nada garante que as operações que motivaram essas transferências são efetivamente derivadas dos supostos contratos de mútuo.

Ademais a recorrente alega que toda sua fonte de recebíveis decorreu das notas fiscais emitidas. Nesse sentido, junta uma planilha (fls. 755 a 760) contendo informações (números das notas fiscais com os respectivos valores totais e datas de emissão) sobre todas as notas fiscais emitidas em 2008, bem como junta suas cópias (fls. 819 a 1091). Entretanto, esses

elementos são desprovidos de qualquer utilidade como meio de prova sem que seja fornecida uma peça explanatória contendo sua correspondência com os devidos registros contábeis e, conseqüentemente, com os valores depositados nas contas bancárias.

Com relação aos serviços prestados no final de 2007, os quais teriam sido recebidos no início de 2008, como bem alertado no julgamento da primeira instância, novamente a recorrente tenta justificar a origem dos recursos ingressados em suas contas bancárias sem o devido acompanhamento de documentos e registros contábeis coincidentes em datas e valores com o que consta nos extratos. Inclusive, nesse caso, nem as notas fiscais dos serviços prestados em 2007 foram juntadas. Muito menos a informação sobre os correspondentes valores recebidos em 2008.

Quanto à alegação de que a tributação não deveria seguir o lucro real, mas a forma presumida ou arbitrada, há que se observar que a opção da contribuinte foi pela tributação com base no lucro real trimestral. Além disso, a fiscalização já descontou o valor da receita declarada (vide o demonstrativo contido no Termo de Constatação Fiscal às fls. 41) e os valores da receita omitida com base na presunção não possuem ordem de grandeza significativamente maior que os valores da receita declarada para se levantar a hipótese de necessidade de arbitramento do lucro. Portanto, não procede a alegação.

Pelo exposto, oriento meu voto no sentido de afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recursos voluntário.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator