



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.720154/2012-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.362 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2021
Recorrente CRISTIANO FRANCISCO DE FREITAS HORTIFRUTIGRANJEIROS - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE DE LEI.

A apreciação e declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei é prerrogativa do Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2

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

Ano-calendário: 2007

DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. CONTA CONJUNTA.

Configuram omissão de receitas, os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos, mediante documentação hábil e idônea.

Em se tratando de conta conjunta, o co-titular deve ser intimado para justificar a origem dos depósitos. Súmula CARF nº 29.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL, PIS E COFINS.

Em se tratando de tributação decorrente, deve ser observado o que foi decidido para o Auto de Infração principal, no que couber, uma vez que todas as exigências tiveram o mesmo suporte fático.

Recurso Voluntário conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar arguida e dar-lhe provimento parcial, nos termos do voto do Relator.

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

Lucas Esteves Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente). Ausente a conselheira Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

CRISTIANO FRANCISCO DE FREITAS HORTIFRUTIGRANJEIROS – EPP. recorre a este Conselho Administrativo pleiteando a reforma do acórdão proferido pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ/SDR que julgou improcedente a Impugnação apresentada.

Por economia processual e por bem explanar os fatos, adoto o relatório da DRJ/SPO que transcrevo a seguir:

Trata o presente processo de Autos de Infração que formalizam a exigência de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$47.308,50 (quarenta e sete mil, trezentos e oito reais e cinquenta centavos), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido –CSLL, no valor de R\$20.397,94 (vinte mil, trezentos e noventa e sete reais e noventa e quatro centavos), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$56.347,58 (cinquenta e seis mil, trezentos e quarenta e sete reais e cinquenta e oito centavos), e Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS/PASEP, no valor de R\$12.080,07 (doze mil, oitenta reais e sete centavos), acrescidos da multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) e dos juros de mora, totalizando crédito tributário, cujo valor consolidado na data dos lançamentos importa em R\$406.754,42 (quatrocentos e seis mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e quarenta e dois centavos).

Consta do Auto de Infração do IRPJ que o lançamento do imposto, relativamente aos períodos de apuração que abrangem os meses de março a junho de 2007, foi efetuado com base no Lucro Arbitrado, nos termos do art. 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, tendo em vista que pessoa jurídica fora excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), por meio do Ato Declaratório Executivo DRT/STS nº 22, de 14 de abril de 2011 (processo 15983.720158/201100), com efeitos a partir de primeiro de março de 2007, e a sua escrituração contábil foi considerada imprestável, posto que apresentada à fiscalização em mídias digitais cujos códigos não lhe conferem autenticidade e porque a fiscalização não dispõe de elementos relativos aos custos e despesas que possibilitem a apuração do lucro real.

A determinação do lucro arbitrado foi mediante a aplicação do percentual previsto em lei sobre a receita bruta apurada com base em depósitos bancários, cuja origem, a contribuinte, intimada, não comprovou a origem dos recursos utilizados, com fundamento legal, nos art. 27, inciso I, e 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 532 e 537 do RIR/1999.

Os Autos de Infração relativos à CSLL, à Cofins e à Contribuição para o PIS decorrem do Auto de Infração de IRPJ.

No Termo de Verificação Fiscal lavrado pelo Auditor-Fiscal responsável pelo procedimento fiscal foi relatado que:

I – EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA A PESSOA JURÍDICA

- o presente trabalho inicialmente teve como objetivo a fiscalização do contribuinte pessoa física Cristiano Francisco de Freitas, CPF891.551.90197, realizado através do Mandado de Procedimento Fiscal 0810300.2010.00357, relativamente aos anos 2007 e 2008;
- seu início ocorreu em 25/05/2010, através da afixação do Edital Sefis nº36/2010 no saguão de entrada da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santos, contendo intimação para que o contribuinte, pessoa física, acima identificado tomasse ciência do teor do Termo de Início do Procedimento Fiscal e apresentasse os extratos bancários de todas as contas-corrente, de poupança e de investimentos existentes em seu nome e de eventuais dependentes nos períodos, mantidas no Brasil e no exterior, relativos aos anos calendário 2007 e 2008;
- decorrido o prazo estipulado sem que houvesse atendimento à solicitação efetuada, foi enviada Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira ao Banco Bradesco S/A, visando a obtenção de informações necessárias ao desenvolvimento dos trabalhos de fiscalização;
- as informações dos extratos bancários são indispensáveis à realização dos trabalhos de fiscalização dos anos 2007 e 2008, e a conduta omissiva do contribuinte pessoa física justificou a requisição desses à instituição bancária, nos termos do inciso VII do artigo 3º do Decreto 3.724/2001, c/c inciso I do artigo 33 da Lei 9.430/96;
- após a obtenção dos dados bancários, foi afixado o Edital Sefis nº80/2010, contendo intimação para que o contribuinte, pessoa física, tomasse ciência do teor do Termo de Entrega de Documentos e do Termo de Intimação Fiscal lavrados em 27/08/2010, com o objetivo de entregar-lhe uma via do documento Demonstrativo de Valores Extratos Bancários (contendo informações fornecidas pelo Banco Bradesco S/A), e intimação para que comprovasse a origem dos valores creditados/depositados em suas contas-corrente bancárias;
- em 31/08/2010 compareceu à DRF o procurador do contribuinte pessoa física, momento em que houve a entrega dos mencionados documentos. Como justificativa das operações e movimentações em contacorrente, o contribuinte pessoa física comprovou o crédito efetuado em 16/04/08 na c/c 980609 do Banco Bradesco, no valor de R\$90.669,98, como decorrente de sinistro e apresentou boletos bancários de cobrança emitidos, acondicionados em quatro caixas destinadas ao transporte de papel reprográfico, com o esclarecimento de que se tratam de comprovantes de recebimentos de transações comerciais efetuadas pelo próprio;
- com tal esclarecimento fica demonstrada a ocorrência da exploração em nome individual, de forma habitual e profissional, de atividade econômica de natureza comercial com o fim especulativo de lucro, mediante venda de bens a terceiros, e evidenciada a previsão contida no inciso II do parágrafo 1º do artigo 150 do Regulamento do Imposto de Renda (aprovado pelo Decreto 3.000/99), para equiparação da pessoa física a pessoa jurídica;
- tendo em vista que o contribuinte, pessoa física, Cristiano Francisco de Freitas, CPF891.551.90197, consta no cadastro deste Órgão e também na JUCESP como responsável/titular da empresa CRISTIANO FRANCISCO DE FREITAS HORTIFRUTIGRANJEIROS EPP, CNPJ05.864.290/ 000135, a tributação dos valores apurados decorrentes do presente trabalho é efetuado através desta empresa, em razão da equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, razão pela qual foi expedido o Mandado de Procedimento Fiscal 0810600201000789 para execução de procedimento fiscal na empresa mencionada, relativamente aos anos 2007 e 2008, cujo Termo de Início do Procedimento Fiscal foi lavrado em 21/10/2010;
- na mesma data foi efetuada ciência ao contribuinte pessoa física Cristiano Francisco de Freitas, CPF891.551.90197, do Termo de Constatação dos fatos apurados até então, bem como do Termo de Encerramento de Fiscalização referente à pessoa física;

II – DA EXCLUSÃO DA EMPRESA DO SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)

– a empresa Cristiano Francisco de Freitas – Hortifrutigranjeiros – EPP, CNPJ 05.864.290/000135, foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples) através do Ato Declaratório Executivo DRF/STS nº 22, de 14 de abril de 2011 (processo 15983.720158/201100), com efeitos a partir de primeiro de março de 2007, do qual foi cientificada em 27/04/2011.

III – DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA INCOMPATÍVEL COM RECEITA DECLARADA

– já verificada a existência de receitas não oferecidas à tributação, como exposto acima, a empresa foi intimada a apresentar sua escrituração contábil e fiscal referente aos anos 2007 e 2008, com a orientação de que a escrituração deveria conter as operações desenvolvidas pela pessoa física, que originaram a movimentação financeira verificada nas contas bancárias;

– quando do atendimento, verificou-se que os arquivos digitais encaminhados através de dois *compact disc*, foram acompanhados de um único Recibo de Entrega de Arquivos Digitais, cujo código de autenticação não corresponde às mídias encaminhadas. Nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração de ICMS apresentados os valores incluídos não correspondem à movimentação bancária verificada nas contas pertencentes à pessoa física. Também nas declarações do Imposto de Renda apresentadas não foram inseridos valores condizentes com a movimentação bancária mencionada;

– os rendimentos declarados pelo contribuinte pessoa física nos anos 2007 e 2008 através de Declaração de Ajuste Anual Simplificada resumem-se a: ano-calendário 2007, R\$38.100,00 recebidos de pessoas físicas/exterior e R\$5.790,00 oriundos da empresa ora fiscalizada; e ano-calendário 2008, R\$18.000,00, oriundos da mencionada empresa;

– em razão de a pessoa física Cristiano Francisco de Freitas, único titular da empresa ora fiscalizada, já haver sido intimado a comprovar a origem dos créditos verificados nas contas-bancárias, torna-se desnecessária nova intimação nesse sentido;

– através do Termo de Constatação a empresa foi cientificada dos fatos acima elencados, sendo-lhe concedido prazo para manifestação que decorreu sem pronunciamento;

– também foi solicitado à fiscalizada através do Termo datado de 31/01/2011, a apresentação dos extratos bancários relativos ao ano-calendário de 2008, e em 30/03/2011 a empresa foi intimada a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em sua conta-corrente ali relacionada, cujos extratos foram fornecidos através do documento datado de 22/02/2011, não havendo resposta à solicitação..

– a empresa fiscalizada informou receitas brutas relativas aos meses de março a junho de 2007 nos valores respectivos de R\$78.471,90; R\$103.014,00; R\$102.458,00 e R\$81.194,00 através da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica SIMPLES. No entanto, os créditos bancários relativos aos meses de março a junho de 2007 que não tiveram suas origens comprovadas, totalizam respectivamente R\$490.382,19; R\$424.198,85; R\$509.941,51 e R\$614.157,15;

– os valores informados através da Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica SIMPLES, não podem ser considerados como contidos nos valores apurados através da movimentação bancária e caracterizados como omitidos, tendo em vista que a fiscalizada não comprovou a origem dos recursos creditados em suas contas-corrente;

– em razão de todo o acima exposto, constata-se que a empresa não apresentou elementos capazes de comprovar a origem e justificar os créditos verificados em suas

contas bancárias, incompatíveis com as receitas referentes aos meses de março a junho de 2007 declaradas/informadas a este Órgão através da DIPJ/PJ Simplificada apresentada, caracterizando dessa forma omissão para fins de exigência do crédito tributário devido, em virtude da disponibilidade de recursos não declarados (Cita jurisprudência de Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento no sentido de que não comprovada a origem de depósitos bancários, por documentos hábeis, com coincidência de datas e valores, há presunção legal de ocorrência de omissão de receitas relativas a estes depósitos);

IV – FUNDAMENTOS DA EXIGÊNCIA EFETUADA

– Constituição Federal, art. 145, *caput*, inciso I, § 1º; Regulamento do Imposto de Renda, art. 849, *caput*, § 1º, incisos I, II, § 2º, inciso I (transcritos);

V – FORMA DE TRIBUTAÇÃO

– embora a empresa haja optado pela sistemática de apuração simplificada para os anos de 2007 e 2008, configurada pela apresentação das declarações da pessoa jurídica, sua exclusão do Simples, com efeitos a partir de 1º de março de 2007, impõe a tributação dos meses de março a junho de 2007 de acordo com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas;

– a exigência dos tributos sobre os créditos bancários verificados nos períodos de março a junho de 2007 nas contas do responsável/titular e não oferecidos à tributação impõe a utilização da sistemática do Lucro Arbitrado, nos termos do disposto no art. 530 do RIR, em especial o seu inciso II, em razão de sua escrituração contábil ser considerada imprestável, posto que apresentada em mídias digitais cujos códigos não lhes conferem autenticidade e porque não se dispõe de elementos relativos aos custos e despesas que possibilite a apuração através da sistemática do Lucro Real;

VI – DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

– a multa aplicada é qualificada, nos termos do inciso I e § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações introduzidas pela Lei nº 11.488 de 2007, tendo em vista que a fiscalizada não declarou/informou à RFB as receitas relativas aos créditos bancários efetuados em sua conta-corrente bancária durante o período de março a junho de 2007, que não tiveram suas origens comprovadas, cujo somatório ultrapassa em muito os valores informados em Declaração da Pessoa Jurídica, caracterizando, em tese, como omissão de receitas intencional, a conduta sistemática adotada de omitir receitas à tributação, diferenciando-a de eventual falta de informação de receitas ou da declaração inexata de valores;

– tal conduta retardou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, situação elencada como sonegação no *caput* e inciso I do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964 (Cita acórdãos do então Conselho de Contribuintes e de algumas Delegacias da Receita Federal de Julgamento);

VII – DO CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

– a existência dos créditos bancários citados no item III acima sem que haja a respectiva apresentação à tributação caracteriza, em tese, crime contra a ordem tributária, definido pelo artigo 1º da Lei nº 8.137 de 1990, razão pela qual foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, protocolizada sob o número 15983.720158/201201, para cumprimento do disposto no artigo 1º do Decreto nº 2.730, de 19 de agosto de 1998;

VIII – DA LAVRATURA DE AUTOS DE INFRAÇÃO ANTERIORMENTE

– através do processo nº 15983.720154/201113 foram lavrados Autos de Infração em 30/03/2011 para exigência de crédito tributário relativamente aos meses de janeiro e fevereiro de 2007. Essa autuação embasou a exclusão da empresa do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), efetuada através do processo nº 15983.720158/201100;

– para formalização do lançamento foram utilizadas as informações extraídas da DIPJ – Simplificada apresentada e aqueles valores escriturados ou declarados.

Regularmente cientificada dos Autos de Infração, a contribuinte, por seu procurador devidamente constituído (Instrumento de Mandato às fls. 829 a 859) protocola impugnação, em 30/04/2012, alegando, em síntese, o que se relata a seguir.

I – DOS FATOS

Faz breve relato da autuação, ressaltando que a equiparação da pessoa física à pessoa jurídica foi feita de forma ilegal e inconstitucional, e acima de tudo, não constituindo a equiparação à pessoa jurídica, forma de tributar pelo lucro presumido, e nem mesmo fazer nascer o fato gerador de qualquer espécie tributária, seja ele aplicado e incidente a pessoa física, e muito menos à pessoa jurídica, portanto ilegais e inconstitucionais na espécie de equiparação.

A empresa foi excluída indevidamente do sistema de tributação Simples Nacional e ficará ao final da impugnação provada a ilegalidade e abusividade de poder por parte da fiscalização, devendo ser cancelados e arquivados todos os processos administrativos oriundos do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 0810600/00789/2010 (processos 15983.720154/201214; 15983.720156/201211; 15983.720159/201247; 15983.000158/201100; 18404.000811/200899; 15983.720155/201269; 15983.720158/201201; 15983.720168/201157; 15983.000154/201113).

Requer a união de todos os processos acima mencionados, requerendo desde já os apensamentos para julgamento e final arquivamento, pela improcedência de todos os atos praticados no MPF n.º 0810600/00789/2010, aplicando para tal, os fundamentos da Súmula n.º 29 do CARF, nos termos da Portaria n.º 383, de 12 de julho de 2010, do Ministério da Fazenda, com efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

II – PRELIMINARES

Declara que a impugnação limita-se a proclamar a prevalência dos dispositivos do Código Tributário Nacional – CTN sobre quaisquer outras disposições de lei ordinária. Insta proclamar pelo reconhecimento formal e vinculante da Súmula n.º 29 do Carf, bem como do reconhecimento do julgamento do pleno do Supremo Tribunal Federal, nos termos dos votos anexos à defesa, da flagrante inconstitucionalidade dos procedimentos adotados no MPF, bem como nos Autos de Infração oriundos nos termos da RMF com fulcro no artigo 3º, inciso VII, do Decreto n.º 3.724, de 2001, pois foi efetuada a quebra do sigilo bancário e fiscal do contribuinte sem o crivo do Judiciário (transcreve julgado do STF acerca de sigilo de dados bancários, no RE 389808, julgado em 15/12/2010).

Afirma que a questão central a ser enfrentada diz respeito à possibilidade de exigência fiscal atinente a omissão de receita com base em extratos bancários indicadores de movimentação financeira em conta corrente conjunta do autor, atos praticados pela autoridade fazendária de forma ilegal e inconstitucional.

Salienta que o procedimento administrativo baseou-se na não contabilização de depósitos bancários junto a instituições financeiras diversas em que, por força de Decreto autorizador, foi o contribuinte intimado a manifestar-se, Decreto este inconstitucional nos termos das atuais decisões do Supremo Tribunal Federal (decisão anexa). Portanto, os valores apurados nos extratos não servem de base de cálculo para apuração dos tributos discriminados no Auto de Infração, sendo este em sua totalidade improcedente, senda a improcedência lastreada de ilegalidades formais e inconstitucionais declaradas pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal.

Argui que, à primeira vista, poder-se-ia entender que se a lei ordinária definisse que presunção seria fato gerador de qualquer tributo, dever-se-ia que tal situação seria necessária e suficiente para se permitir a hipótese de imposição ao sujeito passivo da relação tributária. Mas só à primeira vista. Em verdade, o art. 114 do CTN apenas pode ser interpretado, coerentemente, se aquela hipótese configurada nas regras matrizes correspondentes ao tributo regulado, a nível constitucional e complementar, assim como a referida hipótese tiver nascido à luz de metodologia e de técnica inspiradoras de todo o sistema tributário nacional.

Argumenta que o Egrégio Tribunal Federal de Recursos havia sumulado entendimento no sentido de ser indevida a exigência fiscal com base em mero lançamento bancário (transcreve a Súmula 182). E, como se percebe, do procedimento administrativo anexo, a autuação foi baseada somente em movimentação bancária, o que torna ilegítima a exigência fiscal.

Traz à baila o que reza o artigo 9º do Decreto-lei nº 2.471, de 2 de setembro de 1988 (transcrito), com o qual, entende que o legislador pretendeu afastar da tributação os valores representados em extratos ou em comprovantes de depósitos bancários que não permitem aferir a verdadeira receita, capaz de ensejar tributação.

Conclui que não deve prosperar a pretensão do fisco em cobrar a exação tendo por base somente valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários, pois estes não constituem por si só fato gerador de imposto de renda, sendo assim, a mera presunção não permite autuação fiscal, que deve ser anulada.

Diz que com a impugnação pretende provar a ilegalidade e inconstitucionalidades encontradas nas lavraturas dos autos de infração, seja por desrespeito à norma legal e constitucional, seja pela carência de intimação aos co-titulares das contas fiscalizadas, nos termos da Súmula nº 29 do Ministério da Fazenda, que tem poder vinculante e de aplicabilidade imediata nas esferas da administração federal.

Explica que as contas correntes objeto de quebra de sigilo são de titularidade conjunta com o ora impugnante, ou seja, tratase de contas correntes conjuntas conforme documentos anexos (cheque e cartão de crédito) de terceiros alheios ao MPF ora combatido, que em nenhum momento foram intimados a prestar, ou melhor, comprovar origem dos depósitos nela efetuados, conforme determinação do teor da Súmula do Carf nº 29.

Aduz que existem parcelas da doutrina e da jurisprudência validando requisitos outros estabelecidos por leis ordinárias, sendo preciso que as inovações trazidas pela autuação fiscal guerreada sejam analisadas dentro de uma ordem jurídica global, pelo uso da interpretação sistemática e teleológica, o que implica o exame do alcance e conteúdo do imposto sobre a renda, da finalidade tributária e do mecanismo de solução de conflitos de normas, à luz dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade (passa ao referido exame sob o título de PERFIL LEGAL E CONSTITUCIONAL DO IMPOSTO DE RENDA, em que discorre sobre o fato gerador do Imposto de Renda, art. 43 do CTN, trazendo vasta doutrina).

Em seguida, entende estar demonstrada a inexistência de fatos geradores do Imposto de Renda na operação descrita no Auto de Infração, visto que não houve acréscimo a seu patrimônio, nenhum benefício, nenhuma adição, nenhuma aquisição de disponibilidade, nem econômica, nem jurídica, quicá dos demais tributos lançados.

Sustenta que a Receita não prova em nenhum momento que o dinheiro em conta da autora era oriundo de pagamento de outras fontes pagadoras. Ao contrário, a única prova real são os extratos de depósito bancário, que odiosamente embasaram a autuação. Não há que se falar em tributar aquilo que renda não é, ou quicá servir de base de cálculo aos demais tributos elencados no Auto de Infração. Em face destes elementos, é inteiramente insubsistente o auto de infração lavrado.

A DIVISÃO DAS NORMAS EM PRINCÍPIOS E REGRAS

Tece extenso comentário acerca de princípios e regras.

OS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE

Discorre sobre os princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade.

CONCLUSÕES

Argumenta que decisões do o STF apontam claramente a lei complementar como único veículo legislativo para instituir requisitos para o gozo da tributação do Imposto sobre a Renda, bem como a inconstitucionalidade dos meios utilizados pelo Fisco para obtenção de extratos de movimentação financeira (extratos de depósitos bancários).

À vista de todo o exposto, requer seja acolhida a impugnação, cancelando-se os autos de Infração reclamados e o restabelecimento da empresa à sistemática do Simples Nacional.

Requer, nos termos do art. 16, §§ 5º e 6º do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, as provas periciais a serem instruídas e acolhidas nos termos do art. 42, § 6º da Lei 9.430 de 1996, acolhendo a Súmula do Carf n.º 29, convertendo-se o julgamento em diligência e perícia no material probatório apresentado, bem como ofício ao banco de titularidade das contas para que se comprove a co-titularidade das contas averiguadas.

Ao tratar da questão, a DRJ/SDR julgou parcialmente procedente o pleito em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Devem ser indeferidos os pedidos de diligência e perícia feitos em desacordo com a legislação pertinente, mormente quando os fatos relatados e as provas constantes dos autos são suficientes para o deslinde da matéria.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. ARGUIÇÃO. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA.

A apreciação e declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação pela autoridade administrativa em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Configuram omissão de receitas sujeita à tributação os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL.

O imposto devido trimestralmente será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para a apuração do lucro real.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição para o PIS/Pasep

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido CSLL Em se tratando de tributação decorrente, deve ser observado o que for decidido para o Auto de Infração principal, uma vez que todas as exigências tiveram o mesmo suporte fático.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO.

Conforme a Súmula Carf n.º 25 a que está vinculada a administração tributária federal, a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em resumo, a decisão de primeira instância entendeu:

- pela aplicação da Súmula CARF n.º 29 em relação a conta-conjunta 103.059-0, por ausência de intimação da co-titular a justificar o ingresso de numerário, resultando numa redução da base de cálculo referente ao 2º trimestre de 2007, com a exclusão da parcela de R\$ 1.000,00; em relação a conta-conjunta 108.098-9 não foi utilizado qualquer valor, uma vez que foi aberta em data posterior a do término do período abrangido pelo Auto de Infração; e que as contas-correntes 98060-9, 121008-4 se tratariam de contas individuais, portanto não abarcadas pela mencionada súmula;

- que além da redução retro, também devem ser retificados os valores do adicional do imposto devido, constantes no demonstrativo do AI, relativos aos 1º e 2º trimestres de 2007, em obediência ao artigo 542, do RIR/99, *verbis* (e-fls. 1133):

No cálculo do adicional do imposto referente ao 1º trimestre de 2007, como a tributação com base no Lucro Arbitrado abrange apenas o mês de março/2007, deve-se subtrair do valor tributável apurado – R\$47.076,69 – a quantia de R\$20.000,00, resultando R\$27.076,69, valor sobre o qual incide o percentual de 10%, obtendo-se um adicional de imposto no montante de R\$2.707,67, enquanto no demonstrativo do Auto consta o valor de R\$4.707,66.

Com relação ao 2º trimestre, o valor tributável, com base no Lucro Arbitrado, importa em R\$148.636,56, do qual deve ser excluída a quantia de R\$96,00 (R\$1.000,00 X 9,6%), referente ao depósito bancário extraído da conta n.º 103.0590, chegando-se ao valor tributável mantido de R\$148.540,56. Deste valor, deve-se deduzir a importância de R\$60.000,00, apurando-se uma base de cálculo sujeita ao adicional do imposto no montante de R\$88.540,56, e aplicando-se o percentual de 10% encontra-se um adicional de imposto no montante de R\$8.854,06, enquanto no demonstrativo do Auto figura o valor de R\$14.863,65.

Feitas essas retificações, o IRPJ mantido relativo aos 1º e 2º trimestres de 2007 fica reduzido para R\$9.447,44 e R\$30.429,25, respectivamente, totalizando R\$39.876,69.

Quanto aos lançamentos decorrentes (Contribuição para o PIS, COFINS e CSLL), deve ser observado o que foi decidido para o Auto de Infração principal, uma vez que todas as exigências tiveram o mesmo suporte fático. Logo, devem ser parcialmente mantidos.

- por fim, pela redução da multa de ofício aplicada no percentual de 150% para 75%, tendo em vista a Súmula CARF n.º 25 e a ausência de demonstração por parte da fiscalização de uma das hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando os argumentos apresentados em Impugnação, em especial, que:

- haveria, preliminarmente, flagrante inconstitucionalidade nos procedimentos adotados no MPF, pois teria sido efetuada quebra do sigilo bancário e fiscal do contribuinte sem o crivo do judiciário, com fundamento no artigo 3º, VII, do Decreto 3.724/2001, declarado inconstitucional pelo STF (RE 389.808);

- não poderia haver o lançamento tributário nos termos como realizado pela fiscalização;

- haveria afronta à Súmula CARF 29 quando houve a quebra do sigilo bancário de conta corrente conjunta sem que todos os co-titulares fossem intimados a esclarecer a omissão de receitas, o que resultaria em cerceamento ao direito de defesa;

- tece longo comentário a respeito do perfil legal e constitucional do IR.

Por fim, requer o cancelamento dos autos de infrações e acórdão guerreado, tendo em vista serem os autos de infração *totalmente improcedentes pelas inconstitucionalidades e ilegalidades apontadas* e o reestabelecimento da empresa à sistemática simplificada.

Em anexo ao Recurso Voluntário, colaciona além dos documentos pessoais e procuração, cópia de cartão de crédito e cheques que visa demonstrar que a quebra do sigilo bancário teria afrontado o direito de defesa ao deixar de intimar eventuais co-titulares.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Esteves Borges, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

PRELIMINARMENTE

O contribuinte se insurge contra a forma como a Requisição de Movimentação Financeira (RMF) se deu, alegando ter sido realizada de forma inconstitucional.

Acontece que, em que pese a alegação do contribuinte de inconstitucionalidade da realização da RMF, em verdade, o Supremo Tribunal Federal julgou constitucional a quebra do sigilo bancário, desde que obedecidos os requisitos legais, sobre a sistemática de Repercussão Geral o RE 601.314/SP, veja ementa abaixo:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.
2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.
3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.
4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração

Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “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”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “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”.

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Avaliando a legislação aplicável à espécie, denota-se que o procedimento atendeu a todas as exigências legais, em especial, envio de intimações pessoais ao contribuinte conforme e-fls. 6-12, não havendo que se falar em inconstitucionalidade do ato praticado.

Ressalte-se, que a Súmula CARF n.º 2 estipula que não compete ao CARF se pronunciar a respeito de inconstitucionalidade de lei.

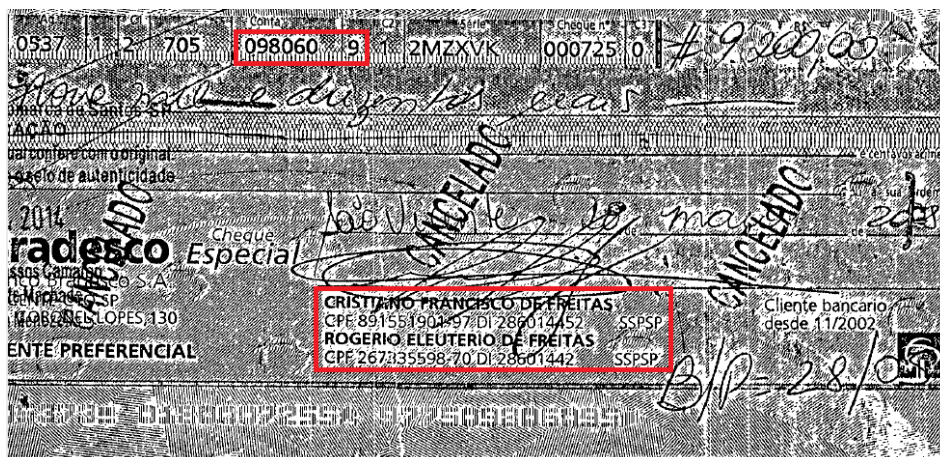
Assim, afasto a preliminar de nulidade da RMF.

MÉRITO

DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONTA CONJUNTA. SÚMULA CARF n.º 29.

A RMF foi dirigida às contas da pessoa física do sócio da recorrente (e-fls. 13), tendo em vista ter ele sido equiparado à pessoa jurídica.

Em que pese a procedência parcial da decisão recorrida ao aplicar a Súmula CARF n.º 29 em relação exclusivamente à conta-corrente n.º 103.059-0, o contribuinte colaciona cópia de cartão de crédito e de cheques com o fito de demonstrar que suas contas eram conjuntas. Em relação ao cartão de crédito, a cópia está ilegível, porém quanto ao cheque, é possível verificar a existência da co-titularidade em relação a conta 98060-9, da agência 537, do Banco Bradesco (e-fls. 1198):



Assim, em relação a essa conta-corrente específica, não existindo nos autos comprovação de que tenha sido o co-titular intimado para justificar a movimentação financeira, com base na Súmula CARF n.º 29¹, vinculante, devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento os valores referente a essa conta especificamente.

Vale frisar que a RMF foi realizada para mais de uma conta-corrente do titular da recorrente, razão pela qual, não tendo sido apresentada documentação capaz de comprovar a existência de que nas demais contas-correntes existiriam co-titulares, entendo que o recorrente não se desincumbiu do ônus probatório, aplicando-se a mencionada súmula na conta 98060-9, em acréscimo ao que já decidido pela DRJ/SDR (vide e-fls. 20).

EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA À PESSOA JURÍDICA

Tendo em vista que a pessoa física Cristiano Francisco de Freitas (CPF 891.551.901-97) consta como responsável/titular da empresa Cristiano Francisco de Freitas – Hortifrutigranjeiros – EPP (CNPJ 05.864.290/0001-35), a tributação dos valores apurados decorrentes do trabalho da RMF foi efetuado através da empresa, por conta da equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, já que demonstrada a ocorrência de exploração em nome individual, de forma habitual e profissional, de atividade econômica de natureza comercial com o fim especulativo de lucro, mediante venda de bens a terceiros (artigo 150, §1º, II, do RIR/99).

Quanto a equiparação, não há reparos a fazer no trabalho desenvolvido pela fiscalização.

LUCRO ARBITRADO

Não há reparo, de igual modo, quanto ao arbitramento do lucro, nos termos do decidido pela DRJ/SDR:

¹ Súmula CARF n.º 29

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

A adoção do Lucro Arbitrado, mediante a aplicação do percentual de 9,6% sobre a receita bruta conhecida, representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, está em sintonia com a legislação de regência, mais especificamente os dispositivos legais transcritos a seguir, tendo em vista que a exclusão da pessoa jurídica do Simples, com efeitos a partir de março de 2007, foi mantida na Primeira Instância, e a escrituração contábil da pessoa jurídica é imprestável, posto que apresentada à fiscalização em mídias digitais cujos códigos não lhe conferem autenticidade e porque a fiscalização não dispõe de elementos relativos aos custos e despesas que possibilitem a apuração do lucro real.

Lei n.º 9.317/1996

Art. 16º A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

RIR/1999

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 47, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 16, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

MULTA DE OFÍCIO

Da mesma maneira, quanto a multa de ofício no patamar de 75%, reitera-se os fundamentos da decisão recorrida:

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, foi aplicada a multa de ofício qualificada, prevista no *caput*, inciso I e § 1º, art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, tendo em vista que a impugnante não declarou/informou à RFB as receitas relativas aos créditos bancários efetuados em conta-corrente bancária, durante o período autuado, que não tiveram suas origens comprovadas, cujo somatório ultrapassa em muito os valores informados na Declaração da Pessoa Jurídica, caracterizando, em tese, como omissão intencional a conduta sistemática adotada de omitir receitas à tributação, retardando o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, situação elencada como sonegação, no *caput*, inciso I, do art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Entretanto, foi publicada em 14 de julho de 2010 a Portaria MF n.º 383, que vincula a Administração Tributária Federal a 14 súmulas aprovadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, dentre as quais, a Súmula CARF 25, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 25 A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Dessa forma, no caso concreto, não deve prosperar a qualificação da multa de ofício aplicada em virtude da omissão de receitas apurada presunção legal.

Com base na Súmula CARF nº 25, mantém-se a multa de ofício no patamar de 75%.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir da base de cálculo do lançamento os valores provenientes da conta-corrente 98060-9, da agência 537, do Banco Bradesco, por patente afronta à Súmula CARF nº 29.

Lucas Esteves Borges