



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

Processo n° 16004.001012/2007-36
Recurso n° 178.790 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1201-00.442 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 31 de março de 2011
Matéria IRPJ e outros
Recorrentes GRS Eventos e Promoções Ltda
Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2004, 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RECEITA

A movimentação bancária em conta de terceiros foi imputada ao autuado em razão da sua própria anuência. Essa circunstância, contudo, não dá azo à comprovação da origem dos valores. Para tal seria necessária a apresentação de documentação apta depósito a depósito. Na ausência dessa comprovação, foi correto o procedimento fiscal ao adotar a presunção legal de omissão de receita com base em depósito bancário de origem não comprovada.

PERÍCIA CONTÁBIL

Uma perícia contábil pode contribuir para a formação da prova acerca da origem dos depósitos bancários, uma vez que comprovar não se resume a juntar papéis aos autos, mas, isoladamente considerada, não substitui a apresentação da documentação comprobatória da origem dos depósitos.

BINGOS - PAGAMENTO DE PRÊMIOS

A receita do bingo foi apurada por meio de presunção de receita calcada em depósitos bancários não comprovados. Apesar de a legislação pertinente determinar que uma fração da receita dessa atividade deva ser destinada ao pagamento de prêmios sobre a qual incide o imposto de renda na fonte, a efetividade desses pagamentos não foi comprovada. Desse modo, o lançamento do IRRF foi realizado com base em presunção simples sem amparo legal, o que, por si só, não o desabonaria, mas seriam necessários outros elementos congruentes com a acusação fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao apelo oficial; por unanimidade de votos, AFASTAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso voluntário

(assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente.

(assinado digitalmente)

GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Rafael Correia Fuso, Marcelo Cuba Netto, Antonio Carlos Guidoni Filho, Regis Magalhães Soares De Queiroz.

Relatório

DA AUTUAÇÃO E DA IMPUGNAÇÃO

Abaixo tomo de empréstimo o relatório elaborado pela autoridade julgadora de primeiro grau acerca das referidas peças de acusação e defesa inaugural:

Contra a empresa acima identificada, foi lavrado, em 04/12/2007, o auto de infração de fl. 845, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, na forma de lucro presumido, referente aos anos-calendário de 2002, 2003, 2004, para exigência do crédito tributário de R\$ 286.412,17, sendo R\$ 94.568,45 a título de imposto, acrescido dos juros de mora de R\$ 52.362,68 calculados até 31/10/2007, e da multa proporcional de R\$ 139.481,04.

O enquadramento legal reporta-se aos art. 25 e 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e 528 do RIR/99.

A base legal da penalidade aplicada e dos encargos moratórios encontra-se à fl.844, assim fundamentada:

Multa:

Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, § 2º, e II.

Juros de mora:

A partir de janeiro de 1997 (para fatos geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial do

Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — Selic para títulos federais, acumulada mensalmente:

Lei nº 9.430 de 1996, art. 61, § 3º.

Além do auto de infração do IRPJ acima referido, também, foram lavrados os seguintes autos de infração:

1 — Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Auto de infração de fl. 858, para a exigência da Contribuição Social, exigindo-se, em consequência, a contribuição no valor de R\$ 39.003,57, acrescida dos juros de mora de R\$18.611,14 (calculados até 31/10/2007) e da multa proporcional de R\$ 57.304,15, totalizando um crédito tributário de R\$ 114.918,86.

O enquadramento legal reporta-se aos art. 2º e §§, da Lei nº 7.689, de 15/12/1988; aos arts. 19 e 24 da Lei nº 9.249, de 1995; art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 6º da MP nº 1.858/99 e reedições; e ao art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002.

A base legal da penalidade aplicada e dos encargos moratórios encontra-se às fls.856/57, assim fundamentada:

Multa:

Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, § 2º e II.

Juros de mora:

A partir de janeiro de 1997 (para fatos geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º.

2 - Programa de Integração Social — PIS (fl. 872)

Foram exigidos os valores de R\$ 11.935,00 de contribuição, R\$ 6.776,41 de juros de mora (calculados até 31/10/2007), e R\$ 17.902,39 de multa, totalizando um crédito tributário de R\$ 36.613,80.

Foi dada como infringida a Lei Complementar (LC) nº 7, de 07/09/1970, arts. 1º e 3º; Lei nº 9.715, de 1998, arts. 2º, I; 8º, I; e 9º; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 2º, I, "a" e § único; 3º; 10; 22 e 51.

A base legal da penalidade aplicada e dos encargos moratórios encontra-se à fl.844, assim fundamentada:

Multa:

Lei nº 7.450, de 1985, art. 86, § 1º; Lei nº 7.683, de 1988, art. 2º; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II.

Juros de mora:

A partir de janeiro de 1997 (para fatos geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º.

3 - Contribuição p/Financiamento da Seguridade Social — Cofins(fl. 886).

Foram lançados os valores de R\$ 55.085,50 de contribuição, R\$31.277,11 de juros de mora (calculados até 31/10/2007) e R\$ 82.628,14 de multa, totalizando o crédito tributário de R\$ 168.990,75.

Foi dada como infringida a Lei Complementar (LC) nº 7, de 07/09/1970, arts. 1º; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º, 3º e 8º; Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 2º, II; 3º; 10; 22 e 51.

A base legal da penalidade aplicada e dos encargos moratórios encontra-se à fl.844, assim fundamentada:

Multa:

Lei Complementar (LC) nº 70, de 1991Lei nº 7.450, art. 10 e § único; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II. I

Juros de mora:

A partir de janeiro de 1997 (para fatos geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente a i taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 3º.

4 - Imposto de Renda Retido na Fonte (fl. 900)

Foram lançados os valores de R\$ 480.776,62 de imposto, R\$ 264.461,02 de juros de mora (calculados até 31/10/2007) e R\$ 721.164,82 de multa, totalizando o crédito tributário de R\$ 1.466.402,64.

Foi dada como infringido o art. 676, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

A base legal da penalidade aplicada e dos encargos moratórios encontra-se à fl.899, assim fundamentada:

Multa:

Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II.

Juros de mora:

A partir de janeiro de 1997 (para fatos geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente a taxa referencial do

Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei nº 9.430. de 1996, art. 61, § 3º.

A ação fiscal iniciou-se pela lavratura do Termo de Início de Fiscalização, em nome da GRS Eventos e Promoções Ltda, cientificada em 25/05/2006, cuja ciência foi dada ao Sr: Valdecir Garcia Ferreira, CPF nº 266.356.588-15, identificado como "Procurador" da fiscalizada.

Concomitantemente foi feita intimação fiscal à Pessoa Física em 25/05/2006, fls. 824/825, quando o Sr. Valdecir Garcia Ferreira, CPF nº 266.356.588-15 foi intimado a apresentar os extratos bancários de suas contas correntes mantidas junto aos bancos Caixa Econômica Federal e Unibanco.

Em resposta ao referido termo a empresa solicitou prorrogação de prazo, por 90 (noventa) dias. Em 26/06/2006, pediu nova prorrogação e informou que teria contratado um perito contador para elaborar um laudo técnico com os dados sobre as operações desenvolvidas pela empresa nos períodos sob fiscalização.

Juntou o Laudo Técnico, fls. 191 a 223, acompanhado dos anexos nº 01 a 45, fls.224 a 654.

Após análise do laudo técnico apresentado e da respectiva documentação, a fiscalização emitiu o Termo nº 11- Verificação, Constatação e Notificação Fiscal, de fls.826/834, que nos dá conta da ação fiscal levada a efeito junto à contribuinte, lavrando na mesma data os autos de infração correspondentes.

Regularmente cientificada, apresentou impugnação de fls. 910/926, por intermédio de seu Procurador, onde, após discorrer de modo geral sobre a autuação, contestou as exigências formalizadas, enumerando as seguintes alegações:

1) Preliminar

1. Nulidade - Supressão De Prova. Falta De Prova Do Fato Tributado.

No Auto de Infração do Imposto sobre a Renda, que corresponde à principal exigência fiscal, o enquadramento legal ficou centrado no art. 42 da Lei nº 9.430/96, que instituiu a presunção legal sobre os depósitos bancários de origem não comprovada. O Termo de Verificação, Constatação e Notificação Fiscal, que sintetiza as acusações, não examina — aliás, sequer destaca — as provas apresentadas durante a fiscalização a respeito da origem dos referidos depósitos bancários. No item 18 do referido Termo Fiscal, está anotado que "no curso do procedimento fiscal foi dada à fiscalizada toda oportunidade para apresentar/justificar a fiscalização a origem dos depósitos ou créditos nas contas correntes bancárias do Sr. Valdecir Garcia

Ferreira, o que entretanto não logrou fazê-lo em sua integralidade".

As justificativas desse juízo rigoroso continuam desconhecidas. Deveras, pode-se ler com lupa o Termo de Verificação, Constatação e Notificação Fiscal que não será encontrado um item sequer desqualificando ou justificando a não admissão das provas centradas no Laudo Técnico Contábil de fls. 184/654. Neste particular, quer a Impugnante dizer que a Fiscalização não estava obrigada a admitir as conclusões do referido Laudo. Tampouco as provas nele contidas. Todavia, para descartá-las precisava fundamentar as razões para a não admissão. A única conduta inadmissível da Autoridade lançadora é o silêncio sobre tais provas, o que aconteceu no caso presente.

Dizem os doutos que a prova é o instrumento para construir a verdade no processo. Quando se está diante de uma presunção legal, como é o caso da presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/06, em primeiro lugar, o destinatário da prova é o agente fiscal encarregado da lavratura dos autos de infração. Tecnicamente, no primeiro momento, a produção da prova dar-se-á na fase procedimental: estabelece o artigo 9º do Decreto nº 70.235/72 que a exigência de crédito tributário deve estar instruída com os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. Dessa forma, as provas apresentadas pela empresa fiscalizada, apontando a origem dos recursos transitados pelas contas bancárias, não podiam simplesmente ser ignoradas pelo aplicador da norma tributária. Ele podia, evidentemente, não as acatar; todavia, precisa fundamentar sua decisão.

No caso vertente, a empresa fiscalizada contratou um Perito para examinar suas operações e reunir as provas exigidas pela Fiscalização. Nesse Laudo, além de outros elementos, foi demonstrado que a empresa não trabalhava exclusivamente com o Bingo, mas, também, com as máquinas de jogos eletrônicos. Nos contratos com as proprietárias dessas máquinas está definido que a participação da contratante é da ordem de 50% da movimentação. Seja como for, ficou comprovado que a movimentação financeira examinada não era de origem exclusiva do Bingo.

A respeito desse Laudo há uma simples referência no item 2 (fl. 826) do Termo de Verificação, Constatação e Notificação Fiscal de 29/11/2007. Não há justificativas para sua recusa. A recusa desse Laudo não está motivada. Essa lacuna do procedimento fiscal determina a nulidade dos lançamentos de ofício, por vício de estrutura interna desses lançamentos. Dessa forma, o fato tributado — a omissão de receita — não está comprovado.

Neste particular, com a devida vênia, quer a Impugnante pedir licença para observar que a avaliação desse Laudo por ocasião da apreciação da presente impugnação não supre o vício de origem dos questionados lançamentos de ofício, uma vez que ao

aplicador da norma tributária, antes da emissão dos lançamentos, se impunha a avaliação dessas provas.

2. Mérito

2.1. Vícios Específicos Dos Lançamentos Do IRPJ, CSLL, Pis e Cofins.

2.1.1. Erro Na Apuração Da Base De Cálculo

Quanto à apuração dos valores auçados, o Fisco adotou tratamento distinto para a mesma situação fática. Em relação à tributação do Imposto de Renda na Fonte, considerou a participação definida pela legislação que regula os Bingos. Sem indicar os dispositivos legais, o autuante afirma ter aplicado os percentuais definidos para a premiação nos sorteios do bingo.

Assim, para encontrar a base de cálculo do Imposto de Renda na Fonte sobre prêmios, foi aplicado o percentual de 51,5% sobre o montante dos depósitos mensais. Surpreendentemente, para encontrar a receita tributada no IRPJ, na CSLL, no PIS e na COFINS, sobre a soma dos depósitos mensais, não foi aplicado o percentual de 28% definido no Decreto nº 3.659, de 14/11/2000.

Para bem marcar o que pretende afirmar, a Impugnante pede licença para destacar o artigo 14 do Decreto nº 3.659, de 14/11/2000, que assim define a destinação dos recursos arrecadados em cada sorteio dos jogos de bingo:

Art. 14. A destinação total dos recursos arrecadados em cada sorteio dos jogos de bingo permanente ou eventual será efetuada da seguinte forma:

I - cinquenta e três e meio por cento para a premiação, incluindo a parcela correspondente ao imposto sobre a renda e outros eventuais tributos sobre a premiação; [O Fisco utilizou o Decreto nº 2.574/98, que foi revogado pelo Decreto nº 3.659/2000]

II - vinte e oito por cento para custeio de despesas de operação, administração e divulgação;

III - sete por cento para as entidades desportivas;

IV - quatro e meio por cento para a União; e

V - sete por cento para a CAIXA.

Ora, não é preciso grande esforço interpretativo para perceber que, no rigor do inciso II do referido Decreto, apenas 28% (vinte e oito por cento) dos recursos arrecadados são da efetiva titularidade da empresa que promove os sorteios de Bingo. No caso vertente, esse comando legal não foi observado: a totalidade dos depósitos bancários foi auçada como receita da empresa fiscalizada. Apesar de esse dispositivo ser claro, por conta própria, o Fisco presumiu que a totalidade dos depósitos bancários, que o próprio agente fiscal admite ser de origem dos sorteios de bingo, representa a receita omitida pela empresa

fiscalizada. Trata-se urna presunção sem base legal e sem base fática. Criou-se uma presunção que contraria a legislação que regula a atividade desenvolvida pela empresa fiscalizada.

Assim sendo, ainda que se considere que a totalidade dos depósitos bancários tem origem na administração dos sorteios de Bingo, por força da legislação que regula essa atividade, tão-somente 28% (vinte e oito por cento) desses depósitos poderiam ser considerados como receita omitida. Nunca a totalidade desses depósitos, visto que o Decreto nº 3.650/2000, que regulamentou a Lei nº 9.615/98, não é demais repetir, define que apenas 28% (vinte e oito por cento) desses recursos ficam na titularidade da administradora do Bingo.

Diante da força normativa desses dispositivos legais, não há espaço para admitir outra destinação de tais recursos. Dessa forma, os questionados lançamentos de ofício são nulos por erro na quantificação da base de cálculo dos tributos lançados.

2.1.2. Incompatibilidade Da Multa Agravada Com A Presunção Legal

Na descrição dos fatos dos autos de infração do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro, do PIS e da COFINS, a descrição dos fatos é sempre a mesma: "omissão de receitas da atividade". Não há prova direta dessa omissão. Todas estão estribadas na soma dos depósitos bancários. Portanto, todos esses lançamentos estão apoiados na presunção legal do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o que torna indevido o agravamento a penalidade aplicada.

Ademais, não foi o Fisco que constatou que as contas bancárias figuravam em nome do administrador da empresa: esse fato foi, espontaneamente, denunciado pela empresa pelo seu responsável, o que também concorre para afastar a multa agravada. Também neste particular, os termos fiscais são contraditórios. No item 13 do Termo de Constatação está registrada a existência de "receita não declarada"; no item 18, consta a assertiva de que a descoberta das contas bancárias foi de iniciativa do Fisco. Não é verdade: a admissão das contas bancárias, como anteriormente afirmado, foi ato espontâneo da empresa e de seu administrador (ver item 2 do Termo Fiscal — fls. 826), o que mostra a decisão de regularizar a situação fiscal.

2.1.3. Da Decadência

Afastada a multa de 150%, cabe aplicar a regra de decadência do § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional, que tem como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador. Como os lançamentos de ofício foram emitidos em 04/12/2007, estão atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2002.

3. Vícios Do Lançamento A Título De Imposto De Renda Na Fonte

3.1. Construção Pelo Autuante De Nova Regra De Incidência

Insurge-se contra a exigência do imposto de renda na fonte a título de prêmios pagos em dinheiro, com base de cálculo reajustada.

Alega que a fiscalização apurou uma base de cálculo totalizada por mês e também um imposto de renda na fonte totalizado por mês, ao passo que o art. 676, I, do RIR/99, prevê a tributação instantânea e vinculada ao prêmio concedido ao ganhador identificado. Não é possível, portanto, haver uma tributação totalizada por mês e sem a identificação do ganhador do prêmio, como consta do auto de infração.

Questiona, também, a ausência da indicação dos dispositivos legais, tanto no Termo de Constatação

No rigor dessas importantes decisões, a base de cálculo do imposto é o valor do prêmio pago ao apostador. Portanto, de forma alguma, a base de cálculo do referido imposto pode ser a soma dos depósitos bancários, como assim foi estruturado o questionado lançamento de ofício.

Prêmio pago pressupõe saída de recursos (=saques bancários); nunca depósitos bancários.

Destarte, por qualquer ângulo de análise, o questionado lançamento de ofício não encontra suporte legal.

3.2. Impossibilidade Da Aplicação Da Multa De 150%

No caso presente, além da majoração da base de cálculo, foi aplicada a multa de 150%. Ora, uma tributação a título de ausência de retenção na fonte não dá causa para o agravamento da penalidade.

3.3. Da decadência

Afastada a multa de 150%, cabe aplicar a regra de decadência do § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional, que tem como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador. Como os lançamentos de ofício foram emitidos em 04/12/2007, estão atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2002.

Ao final requer o cancelamento do Auto de Infração principal e seus reflexos.

É a síntese do essencial.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 962 a 983) deu provimento parcial à impugnação para afastar a autuação relativamente ao imposto de renda retido na fonte e desta parte recorreu de ofício. Abaixo seguem as razões da decisão.

Relativamente ao pedido de nulidade da autuação, o julgador entendeu, em razão de diversas referências nas peças do procedimento fiscal, que a fiscalização analisou minuciosamente os documentos apresentados pelo sujeito passivo e que deram suporte ao laudo pericial pedido pelo interessado. Ademais, não haveria que se falar em direito de defesa e contraditório ao longo do procedimento fiscal, em razão do seu caráter inquisitivo. Também não mereceram prosperar, como motivos para nulidade da autuação, eventuais erros na aferição da base de cálculo. Tais erros, caso comprovados, se caracterizariam como matéria de mérito, apta para reduzir a infração e não para anular a autuação como um todo.

No mérito, em relação à alegação de erro na aferição da base de cálculo do IRPJ, é oportuno reproduzir literalmente os trechos pertinentes da própria decisão recorrida:

Neste tópico a contribuinte alega que o Fisco adotou tratamento distinto para a mesma situação fática, quanto à apuração dos valores autuados.

Diz que, para encontrar a base de cálculo do Imposto de Renda na Fonte sobre prêmios, foi aplicado o percentual de 51,5% sobre o montante dos depósitos mensais, a teor do artigo 14 do Decreto nº 3.659, de 14/11/2000, ao passo que, para encontrar a receita tributada no IRPJ, na CSLL, no PIS e na COFINS, sobre a soma dos depósitos mensais, não foi aplicado o percentual de 28% definido nesse Decreto.

Ora, ao questionar a exigência do IRRF, a própria autuada afirma taxativamente que o Decreto nº 3.659, de 2000, não tem natureza tributária e, portanto, não poderia servir de base para a autuação. A autuação fiscal, como a própria contribuinte reconhece em sua defesa, trata de depósitos bancários mantidos à margem da contabilidade e sem a identificação da origem ou da operação mercantil que lhe deu causa.

Como se vê dos autos do processo, a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, foi considerada a partir do montante dos depósitos bancários efetuados nas contas correntes movimentadas em nome do Sr. Valdecir Garcia Ferreira, junto aos bancos Unibanco e Caixa Econômica Federal, para os quais o contribuinte regularmente intimado não logrou comprovar a origem dos mesmos.

Daquele montante, como já explicitado no item anterior, a fiscalização observou os valores que pertenciam à pessoa jurídica Aparecida L. G. Ferreira - ME e a pessoa física Valdecir Garcia Ferreira, excluindo tais valores do total pertencente à GRS Eventos, tudo em consonância com o Laudo Contábil apresentado pelo perito indicado pela impugnante.

Além disso, a fiscalização excluiu da base de cálculo os valores declarados nas DIPJ's dos anos-calendário de 2002, 2003, 2004 e 2005, da GRS Eventos e Aparecida L.G. Ferreira — ME, assim como os valores declarados na DIRPF do Sr. Valdecir Garcia Ferreira, naqueles mesmos anos-calendário.

Procedeu, ainda, ao expurgo dos valores de transferências entre contas do contribuinte e dos valores recebidos a título de

empréstimos, bem como aos valores relativos aos depósitos em cheque que foram devolvidos e dos depósitos devidamente comprovados exigindo o imposto devido, somente, em relação aos que a impugnante não apresentou nenhum documento ou qualquer operação que comprovasse, individualmente, como exige a lei, a origem dos citados depósitos.

Portanto, não vislumbro nenhum vício ou inconsistência na base de cálculo apurada pela fiscalização, ao contrário, verifica-se que os procedimentos adotados foram de acordo com a legislação que trata da matéria.

Também foi mantida a multa qualificada de 150%, conforme as seguintes razões, *in verbis*:

Todos estes elementos somados, e conjugados com o entendimento já fixado anteriormente no sentido de que a falta de escrituração das operações financeiras, a movimentação de contas bancárias de terceiros e a reiteração destas condutas durante quatro anos seguidos (2002, 2003, 2004 e 2005) caracterizam evidente intuito de fraude, conduzem à conclusão segura de que é cabível a aplicação da multa qualificada de 150% na hipótese de que trata os autos.

Em consequência da manutenção da multa qualificada, foi não aplicada a regra estampada no art. 150, § 4º, do CTN, e, desse modo, não foi reconhecido qualquer período decaído.

Por derradeiro, foi afastada a autuação relativa ao imposto de renda na fonte, que corresponde ao objeto da remessa oficial, pelas razões que se seguem, *in verbis*:

Neste tópico entendo assistir razão ao contribuinte. A tributação foi efetuada com base em depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada e cujos valores não foram regularmente contabilizados. Ora, não pode a fiscalização, como bem disse a impugnante, mudar a forma de tributação para exigir-lhe o imposto de renda na fonte, posto que, a tributação levada a efeito não contempla lançamento reflexo a título de IRRF.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 1.004 a 1.026, mediante o qual basicamente repisou os argumentos já aduzidos na impugnação.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Nulidade

Com efeito, como afirmado pela autoridade julgadora de primeiro grau, eventuais falhas, ainda que graves, em relação a questão probatória, no curso do procedimento de fiscalização, não dão azo à nulidade do lançamento.

Não podemos perder de vista que o procedimento fiscal possui o caráter inquisitivo, que dispensa inclusive a participação do sujeito passivo. Desse modo, eventual falha quanto à prova da acusação deve ser enfrentada como mérito, o qual passamos a analisar.

Uso da presunção

Uma das teses da defesa é a de que o lançamento só foi efetuado com a sua anuência, isto é, ao reconhecer que parte da movimentação em conta de terceiros (pessoa física seu representante) era de sua titularidade. Desse modo, em face da sua atividade, teria ficado comprovado que tais recursos advieram da exploração de bingos. Desse modo, em razão da utilização da presunção prevista no art. 42, da lei nº 9.430/96, o lançamento deveria ser declarado nulo.

De fato, a movimentação foi-lhe imputada em face da sua própria anuência; daí a afirmar que a natureza das origens está comprovada é dar um passo largo demais. Para tal, seria necessária comprovação documental. Em síntese, uma coisa é a responsabilidade pelos depósitos, outra é a natureza destes. Ademais, a autoridade fiscal apenas registrou a omissão de receita com base em presunção, mas reconheceu em certa medida a sua natureza conforme informado pelo sujeito passivo, uma vez que aplicou o percentual do lucro presumido adotado conforme opção do próprio contribuinte. Além disso, a eventual existência e apresentação de prova direta não dão azo à improcedência de uma acusação por meio de presunção; pelo contrário. Se fosse assim, bastaria ao sujeito passivo ocultar os elementos probatórios na fase de fiscalização e, após o lançamento, apresentar a comprovação de origem. A presunção só pode é afastada no caso de comprovação da origem da receita e que esta tenha sido efetivamente tributada.

Aferição da base de cálculo

A outra tese diz respeito à aferição da base de cálculo. A defesa afirma que tanto a autoridade fiscal, quanto a julgadora de primeiro grau teriam deixado de analisar o laudo apresentado desde a fase de fiscalização, o que resultaria na nulidade do lançamento e da decisão.

Em relação ao lançamento, já expomos as razões pelas quais tal assertiva, mesmo se provada, não daria azo à sua nulidade. Quanto à decisão de primeiro grau, esta

analisa o laudo ao corroborar as conclusões tecidas pela própria autoridade fiscal sobre ele. São duas laudas sobre esse tema. Poderemos concordar ou não com a análise e conclusões da autoridade julgadora de primeiro grau, mas não podemos afirmar que tenha deixado de analisar esse ponto da impugnação e, com isso, macular o direito de defesa do sujeito passivo.

Passamos, desse modo, à análise de mérito acerca do laudo. Abaixo, reproduzimos alguns dos seus trechos:

O Sr. Valdecir Garcia Ferreira, buscando alternativas para controlar adequadamente a movimentação financeira de uma atividade, que nem sempre fornece ou exige documentos da comprovação dos seus atos, tais como: pagamentos de prêmios aos jogadores sorteados, acerto de contas com as empresas detentoras das máquinas de jogos eletrônicos e etc; entendeu assim, que a melhor forma de controlar este giro financeiro, seria através de contas-correntes bancárias abertas em seu próprio nome na situação de pessoa física, pois o seu acesso aos respectivos valores, seria imediato e ilimitado, facilitando a realização da gestão das atividades relacionadas às respectivas empresas.

Os fatos acima mencionados se caracterizam de forma irrefutável, visto que, até dezembro de 2005, naº foi constatada a existência de contas bancárias em nome das pessoas jurídicas que o contribuinte representa.

(...)

Embasado nos esclarecimentos do contribuinte, de que os créditos originados em suas contas-correntes, basicamente se encontravam vinculados às movimentações financeiras decorrentes dos resultados obtidos nos jogos do bingo, jogos eletrônicos e serviços de alimentação (...)

(...)

*Apesar de já se encontrarem REVOGADAS, é conveniente e de bom senso, e até de certa forma necessário, efetuarmos citação parcial da RESOLUÇÃO instituída pelo Estado de São Paulo, e posteriormente **das REGULAMENTAÇÕES** instituídas pela União Federal, sobre as modalidades dos "**JOGOS DE VÍDEO BINGO E VÍDEO KENO**".*

A MODALIDADE DOS VÍDEO BINGOS", foi instituída no Estado de São Paulo, através da RESOLUÇÃO SF Nº 07/96, pelo Artigo 3º no seu parágrafo 3º itens 3 e 10. A correspondente Regulamentação ocorreu através da Portaria CA T-11 de 19/01/1996, que posteriormente foi publicada no diário estadual de 20/01/1996. Nesta Portaria também em seu artigo 3º, inciso (I) alínea (A) a regulamentação prevê que o pagamento da PREMIAÇÃO LÍQUIDA deve girar em torno de 75% da arrecadação bruta.

Como foi estabelecido pelo Estado, o pagamento da Premiação Líquida necessariamente deveria corresponder a

aproximadamente 75% dos valores originados por esta modalidade, se considerarmos também, que além deste percentual, ainda existe a incidência dos encargos provenientes desta atividade, e que os mesmos são unicamente absorvidos pelas casas de jogos, podemos, portanto afirmar que o percentual da arrecadação, que de forma efetiva permanece em mãos das empresas a título de RENDIMENTO BRUTO, gira no intervalo de 12 a 15%.

Da sua leitura, percebe-se claramente que o laudo não traz afirmações taxativas sobre os valores específicos dos depósitos; suas conclusões são genéricas e estimadas. Tomemos o seguinte trecho como exemplo: “o percentual da arrecadação, que de forma efetiva permanece em mais das empresas a título de rendimento bruto, **gira** no intervalo de 12 a 15%”.

Essa passagem revela que o perito confeccionou o parecer com base em aproximações, nada mais. Desse modo, não é apto à infirmar a presunção legal.

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 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.
(nosso negrito)*

Note-se que a lei expressamente exige a prova documental para infirmar a presunção por ela estabelecida.

Desse modo, o laudo não pode ser a ela adotado em substituição; quando muito, poderia colaborar para erigir tal prova; afinal, como já explicamos em diversos outros julgados, provar não equivale a juntar papéis a esmo, mas os cotejar com cada item que se busque provar. A prova não se confunde com os elementos probatórios, ela é constituída a partir deles. Uma nota fiscal, um contrato, uma página da escrituração contábil não são prova, mas sim elementos de prova. A prova corresponde à articulação lingüística que relacione os documentos apresentados com o objeto da refrega jurídica no sentido de confirmar o que se alega. Alegar genericamente e juntar papéis não é provar. Assim, o laudo poderia indicar, em relação a cada depósito, qual a sua natureza, se foi regularmente contabilizado, se tal registro contábil colaborou para a formação do total de receitas efetivamente oferecidas à tributação e, principalmente, qual ou quais documentos o levaram a essa afirmação e por quê.

Enfim, essa tarefa deveria ser realizada depósito a depósito, registro a registro, documento a documento. Só, desse modo, poderíamos afirmar que o laudo teria condições para colaborar na formação probatória documental e, mesmo assim, esse laudo não poderia ser adotado como a prova exigida por lei. Cumpridas tais condições, deveríamos verificar ainda se efetivamente o que o laudo viesse a afirmar estaria de acordo com a documentação juntada.

Pois bem, o laudo, em momento algum, traz tais informações. Suas conclusões são todas genéricas, estimadas e aproximadas e, mesmo estas, ao revés de infirmar a autuação, a confirmam.

Em diversas partes do laudo, afirma-se que os valores depositados são relativos à atividade de bingos, jogos e fornecimento de alimentação. Pois bem, em relação à primeira, afirma que parte dos valores depositados não corresponderia ao dito “rendimento bruto”. Para tal, deveriam ser subtraídas as parcelas destinadas a entidades públicas, a caixa econômica federal, dentre outros encargos.

Pois bem, mas é justamente por não ter considerado que os depósitos são efetivos rendimentos, isto é, ingressos que aumentariam diretamente o patrimônio do sujeito passivo, que a autoridade fiscal arbitrou o lucro. O imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro não tiveram por base o valor total dos depósitos, mas sim uma fração disso; fração esta, evidentemente, fixada por lei.

No caso de dúvida e imprecisões sobre a parcela das receitas que representam o lucro, a autoridade não pode se pautar num laudo; ela está obrigada a adotar o percentual prescrito pela lei.

Por outro lado, o PIS e a Cofins recaem realmente sobre as receitas e não sobre os ingressos da atividade que ficam nas mãos da pessoa jurídica; estes quadram-se em conceito diverso, qual seja, o de lucro. Se parte dos ingressos foi destinada ao pagamento dos prêmios aos jogadores e destinados a uma liga esportiva, tal circunstância não retira dos ingressos a natureza de receita, são as saídas que apresentam a qualificação de despesas, próprias desta específica atividade, mas ainda sim despesas.

Desse modo, podemos asseverar como correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, mesmo em face das conclusões do laudo.

Para sermos mais exatos, conforme o termo de verificação fiscal de fl. 826 e seguintes, o procedimento da autoridade fiscal foi, para dizer o mínimo, sobremaneira conservador ao excluir, do montante total dos depósitos de origem não comprovada, os valores declarados na DIPJ da autuada e na DIRPF da interposta pessoa.

Se o fiscal errou, seu erro foi a favor do sujeito passivo.

IRRF

Em relação ao imposto de renda na fonte, a autoridade afirmou que os valores depositados correspondiam ao rendimento bruto da atividade de bingo. Conforme legislação que cita, era obrigação da entidade pagar determinados percentuais a título de prêmios, os quais se sujeitariam a incidência do imposto de renda na fonte.

Desse modo, determinou o valor dos supostos prêmios pela aplicação do percentual legal sobre o montante da omissão de receita. Com esses valores de prêmios, determinou o imposto de renda na fonte que deveria ter sido recolhido.

É evidente que várias dessas etapas estão esteadas em presunções, no caso, desamparadas de previsão legal. Não repudio as presunções simples para fins de lançamento tributário, mas elas devem ser formadas por vários indícios congruentes, o que não se caracterizou no presente feito

É possível que o sujeito passivo tenha destinado parte desses valores ao pagamento de prêmios em conformidade com a legislação da época, mas é igualmente provável que não.

Desse modo, entendo correta a decisão de primeiro grau que afastou a autuação em relação a essa exigência.

Multa qualificada

Em relação à qualificação do patamar sancionador majorado, deve ser observada a Súmula CARF nº 34 de aplicação regimentalmente vinculada:

Súmula CARF N.º 34

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

Decadência

Uma vez mantida a multa qualificada por caracterizar-se o aspecto doloso da conduta, a regra aplicável à decadência é aquela estampada no art. 173 do CTN e não no 150, em conformidade com o que foi decidido pela Delegacia de Julgamento. Logo, a conclusão é mesma, isto é, nenhum dos períodos foi alcançado pelo prazo extintivo.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, bem como ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

Processo nº 16004.001012/2007-36
Acórdão n.º **1201-00.442**

S1-C2T1
Fl. 1.057
