



Processo nº	16004.720669/2011-82
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	1302-005.772 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	16 de setembro de 2021
Recorrente	PAULO BRUNETTI & ADVOGADOS ASSOCIADOS - ME
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS DA PROVA.

Por presunção legal contida na Lei 9.430, de 27/12/1996, art. 42, os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, caracterizam omissão de receita. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

CONTRATOS PARTICULARES DE MÚTUO. VÍCIOS FORMAIS. PROVA INSUFICIENTE. DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES CONTRATUAIS E A ESCRITURAÇÃO.

Os contratos de mútuo, mesmo que fossem hígidos do ponto de vista formal, não serviriam para esclarecer a origem de depósitos bancários, se os montantes supostamente recebidos divergem em data e valor dos depósitos em conta corrente.

DO ARBITRAMENTO.

Presentes as circunstâncias fáticas previstas na legislação como aptas a autorizador o arbitramento do lucro, correta a sua adoção.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS. COMPROVAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA E REITERADA. UTILIZAÇÃO DE CONTAS BANCÁRIAS DE TERCEIROS.

Comprovada a conduta intencional e reiterada de omitir receita operacional, mediante a utilização de contas bancárias de terceiro e de sócio, cabível a aplicação de multa qualificada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, por terem suporte fático comum.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário apresentado por Sr. Paulo Roberto Brunetti; e em negar provimento ao recurso voluntário apresentado por Paulo Brunetti & Advogados associados, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente
Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Assinado Digitalmente
Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 14-36.996 proferido pela 5^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte em face de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 245.922,63 (e-fls. 1193-1237), Contribuição para o PIS no valor de R\$ 20.133,49 (e-fls. 1292-1302), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de 92.923,82 (e-fls. 1238-1249), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 27.650,33 (e-fls. 1250-1291), acrescidos de juros de mora e multa de ofício, perfazendo o crédito tributário de R\$ 830.916,01.

Os autos de lançamento foram lavrados em virtude das seguintes irregularidades: (i) Omissão de Receita da Atividade (prestação de serviços profissionais legalmente regulamentados) e (ii) Omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

As infrações indicadas foram constatadas em procedimento de fiscalização (TVF às e-fls. 1303-1313) para verificar a discrepância entre a receita tributável declarada pela fiscalizada em DIPJ e a sua movimentação financeira (extraída dos sistemas informatizados da RFB) nos anos-calendário de 2007 a 2009, conforme descrito abaixo:

TABELA 1 – Receita Declarada X Movimentação Financeira

Ano-calendário	Receita Tributável Declarada (1)	Movimentação Financeira (2)	(2) / (1)
2007	R\$ 100.108,50	R\$ 891.513,70	8,90
2008	R\$ 112.974,40	R\$ 1.294.419,31	11,46
2009	R\$ 9.620,00	R\$ 1.226.980,67	127,54

A teor do quanto relatado no Acórdão recorrido (e-fls. 1722-1739), a empresa foi intimada a refazer e apresentar os seus Livros Diário e Razão de forma a corrigir todas as falhas neles

encontradas e a comprovar a origem dos valores depositados em suas contas correntes. Consta que a contribuinte ainda fora alertada sobre a possibilidade de arbitramento do lucro caso faltasse a apresentação de sua contabilidade ou a sua apresentação sem a correção de todas as inconsistências constatadas implicaria no arbitramento do lucro tributável.

Assim, depois de requerer prorrogações de prazo, a empresa apresentou a sua contabilidade relativa aos anos-calendário de 2008 e 2009. No entanto, o recebimento foi recusado pela fiscalização (e-fl. 878) em razão de encontrar-se no mesmo estado em que havia sido devolvida por meio do Termo 04, ou seja, sem a correção das falhas apontadas no Termo 05 (e-fls. 878-884), nos termos ora reproduzidos:

SP SAO JOSE DO RIO PRETO DRF

Consultoria Dias

Fl. 878

Ilmo. Sr. Delegado da DRF da Secretaria da Receita Federal de São José do Rio Preto/SP.

Recusado o recebimento dos Livros Diário e Razão nº 3 e 4, pois não atendem ao solicitado no Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 05 de 27/07/2011 e encontram-se no mesmo estado em que foram devolvidos por meio do Termo de Devolução de Documentos nº 4 de 26/07/2011.



MPF nº 08.1.07.00-2011-00459-5

PAULO BRUNETTI & ADVOGADOS
ASSOCIADOS S/C LTDA., empresa prestadora de serviços, por sua procuradora, infra-assinada vem respeitosamente a presença de V. S.º em atendimento ao Termo de

Assim, em 14/10/2011 a empresa apresentou os livros Diário e Razão relativos ao ano-calendário de 2007 e três contratos de mútuo com a empresa Consutec Administradora de Bens e Créditos, de modo justificar a origem dos créditos bancários relacionados no Termo 05 (e-fls. 855-1053), quando informou o que segue:

1. A contribuinte entrega Livro Diário nº 02/Livro Razão nº 02, **atendendo parcialmente** o Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 05, itens: 01 e 02, com as devidas correções e justificativas;

Após analisar a documentação, a fiscalização confirmou que não foram sanadas as falhas constatadas nos itens 07 a 10 em relação à contabilidade do ano calendário 2007 e que, em síntese, a contabilidade dos anos-calendário 2007 a 2009 continha as seguintes irregularidades:

- os Livros relativos ao ano-calendário 2009 referem-se somente ao 1º semestre, ou seja, não foi apresentada nenhuma escrituração relativa ao 2º semestre desse ano;
- as contas bancárias mantidas no ano-calendário 2009 no Banco Bradesco e no Banco Real não foram escrituradas, ou seja, estão à margem da contabilidade da empresa;

- quase todos os créditos bancários na conta do Banco do Brasil (o qual incorporou a Nossa Caixa) foram contabilizados com o histórico "DEPOSITO" e com contrapartida a conta "1.1.1.001.00001 CAIXA GERAL", inclusive os relativos a DOC e TED e recebimento de duplicatas em cobrança, ou seja, foram contabilizados como depósito inclusive o que não é depósito e com a contrapartida CAIXA o que seguramente não passa pelo Caixa;
- a contabilidade não foi registrada no órgão competente, contrariando o disposto no artigo 258 do RIR/1999.

Por meio do Termo de Reintimação Fiscal nº 07 (e-fl. 1056), mais uma vez convocou-se a contribuinte para refazer a sua contabilidade dos anos-calendário de 2008 e 2009, devendo corrigir todas as inconsistências antes apontadas no Termo 05.

Em 22/11/2011 a fiscalizada apresentou resposta contendo alegações a respeito de sua contabilidade do ano-calendário de 2007, mas deixou de apresentar os livros Diário e Razão correspondentes.

Ademais, de maneira a justificar a origem de alguns depósitos, reapresentou os contratos de mútuo (e-fls. 1058-1115) firmados com a empresa Consutec Administradora de Bens e Créditos (e-fls. 1010 a 1053).

Acerca das irregularidades constatadas, o TVF teceu longas e detalhadas considerações, das quais tomo de empréstimo e transcrevo as mais relevantes:

IV. DAS IRREGULARIDADES CONSTATADAS IV.1 — OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA

Analisando os contratos de mútuo apresentados, constatamos que os mesmos contém as seguintes características:

- o senhor Paulo Roberto Brunetti, CPF 080.810.208-70, assina o contrato tanto pela CONSUTEC (na condição de procurador) quanto pela FISCALIZADA (por ser o sócioadministrador desta);
- não houve reconhecimento de firma das assinaturas mencionadas acima, o que comprovaria que este contrato teria sido realmente firmado nas datas mencionadas nos mesmos;
- não consta em nenhum dos três contratos a assinatura de testemunhas;
- não há coincidência entre as datas e valores constantes nos recibos de entrega de numerário que acompanham estes contratos e os dos depósitos bancários listados no TERMO 05;
- consta desses recibos que as quantias nele mencionadas foram entregues em dinheiro, com o fim de suprimento de caixa;
- não foram encontrados na contabilidade da FISCALIZADA lançamentos correspondentes aos recebimentos de numerário mencionados nesses recibos.

Dante da constatação da citadas irregularidades, o fiscal entendeu que os contratos de mútuo apresentados deixariam margem para duvidar de sua real existência e desconsiderou-os, como se lê:

Por todo o acima exposto, esta fiscalização desconsiderou os contratos de mútuo apresentados e todos os créditos bancários relacionados em anexo ao TERMO 05, os quais coincidem com os constantes do "DEMONSTRATIVO FINAL DOS CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS" em anexo ao presente Termo, foram considerados receitas tributáveis omitidas pela FISCALIZADA, conforme disposto no artigo 42 da Lei 9.430/1996, abaixo reproduzido:

Quanto à infração relativa à omissão de receita operacional, assentou-se no TVF o quanto segue:

IV.2 — OMISSÃO DE RECEITA OPERACIONAL DA PESSOA JURÍDICA

O senhor Paulo Roberto Brunetti, sócio administrador da FISCALIZADA, no curso do procedimento fiscal relativo a sua pessoa física, para justificar diversos depósitos bancários em suas contas pessoais, apresentou cópia de 2 contratos de prestação de serviços advocatícios celebrados em 25/01/2007 e 04/04/2008 pela FISCALIZADA e a ADPM - Associação Desportiva Polícia Militar do Estado de São Paulo, CNPJ 61.935.318/0001-59, fls. 1105 a 1111. Nesses contratos consta que a FISCALIZADA receberia a título de honorários advocatícios as seguintes importâncias:

- R\$ 100.000,00 (cem mil reais) divididos em 10 parcelas mensais fixas, sendo o primeiro pagamento realizado 30 (trinta) dias após a assinatura do contrato, ou seja, a partir do mês de fevereiro de 2007;
- R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), sendo R\$ 75.000,00 (setenta e cinco mil reais) na assinatura do contrato e o restante em 10 parcelas mensais fixas de R\$ 7.500,00 (sete mil e quinhentos reais) a serem pagas a partir de 15/05/2008.

Consta nos dois contratos que as importâncias acima citadas seriam depositadas na conta da pessoa física do sócio administrador da FISCALIZADA mantida na Caixa Econômica Federal.

Ou seja, a FISCALIZADA, mesmo possuindo contas bancárias próprias, celebrou contratos estabelecendo que o pagamento do serviço prestado fosse efetuado em conta da pessoa física de seu sócio gerente.

Não constam da contabilidade apresentada pela FISCALIZADA lançamentos relativos às receitas desses contratos de prestação de serviços, nem dos valores totais, nem do recebimento das parcelas neles previstas.

Foram encontrados na conta bancária do sócio gerente da FISCALIZADA 5 (cinco) depósitos no valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) cada um nos meses de fevereiro a junho de 2007, os quais coincidem com os pagamentos das 5 primeiras parcelas previstas no contrato celebrado em 25/01/2007. **Desse modo, tais créditos foram EXCLUÍDOS da base de cálculo do Auto de Infração de IRPF devido pelo senhor Paulo Roberto Brunetti, objeto do processo administrativo fiscal nº 16004.720523/2011-37.**

Porém, a FISCALIZADA, apesar de ter feito a opção pelo lucro presumido como regime de tributação, informou em suas DIPJ relativas aos anos-calendário 2007 e 2008 que o regime de apuração de receitas seria o de competência, e não o de caixa, e que sua escrituração seria contábil, fls. 07 a 51, tendo apresentado os Livros Diário e Razão relativos a este período.

Assim, foi considerada como receita omitida pela FISCALIZADA o valor total dos contratos acima citados no período de apuração em que os mesmos foram celebrados, ou seja, R\$ 100.000,00 (cem mil reais) no 1º trimestre de 2007 e R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais) no 2º trimestre de 2008. [Grifos nossos]

Consta ainda no TVF relato das informações prestadas por Gustavo Mendes Pequito, onde revela que recebeu em sua conta bancária valores que pertenciam à empresa fiscalizada, como se infere:

Já o senhor Gustavo Mendes Pequito, CPF 195.746.778-93, no curso do procedimento fiscal relativo a sua pessoa física, também para justificar diversos depósitos bancários em suas contas pessoais, alegou que diversos créditos tratam-se de receitas da FISCALIZADA, e apresentou o respectivo contrato. Transcrevemos abaixo o trecho da resposta que contém estas alegações:

"2. O contribuinte justifica que, quanto ao item 4 do Termo de Constatação e Reintimação Fiscal nº 06 que encontra-se na planilha esta justificativa: Contrato Alta Paulista — (inclusive como depósito identificado Banco Bradesco agência 2886 conta 6235 sendo: data 25/02/2009 valor R\$ 20.000,00, data 27/02/2009 no valor de R\$ 15.000,00 e 06/03/2009 valor R\$ 12.851,28) trata-se de **contrato (anexo 1)** firmado entre Paulo Roberto Brunetti e Alta Paulista Indústria e Comércio Ltda no ano de 2003. Como contrato previa na sua cláusula terceira, 5% de honorário de com o resultado da sentença, os depósitos foram realizados nas datas acima, **entretanto dizem respeito à Brunetti Advogados**, já que a carteira de clientes passou a compor seu quadro de clientes;" [Grifo original]

Com base nisso, a fiscalização elaborou tabela com os créditos destinados à contribuinte fiscalizada, Paulo Brunetti & Advogados Associados, recebidos por Gustavo Mendes Pequito, em suas contas bancárias, conforme reprodução:

TABELA 3 – Receitas da FISCALIZADA creditadas em conta do senhor Gustavo Mendes Pequito

Banco	Agência	Conta	Data	Histórico	Documento	Valor (R\$)
237	2886	6235	25/02/2009	TRANSF CC PARA CC PJ PAULISTA IND E COM LTDA	ALTA	74931 20.000,00
237	2886	6235	27/02/2009	TRANSF CC PARA CC PJ PAULISTA IND E COM LTDA	ALTA	74804 15.000,00
237	2886	6235	06/03/2009	TRANSF CC PARA CC PJ PAULISTA IND E COM LTDA	ALTA	74158 12.851,28
						TOTAL: 47.851,28

Obs: a resposta apresentada pelo senhor Gustavo Mendes Pequito, o contrato firmado pela empresa que pagou os valores acima e o extrato da conta bancária onde estes foram creditados constam das folhas 1112 a 1188.

A fiscalização confirmou que o pagamento destes valores realmente foi realizado pela empresa contratante dos serviços, e, assim, os tomou em consideração como receitas omitidas da contribuinte Paulo Brunetti & Advogados Associados.

E por essas razões, determinou o arbitramento do lucro, nos termos seguintes:

V.D0 ARBITRAMENTO DO LUCRO DA FISCALIZADA

A FISCALIZADA sujeita-se ao regime tributário do lucro arbitrado em virtude de:

a escrituração contábil da FISCALIZADA relativas aos anos-calendário 2007 e 2008 e ao 1º semestre do ano-calendário 2009, em virtude das falhas apontadas no tópico "III.

DA ANÁLISE DA CONTABILIDADE DA FISCALIZADA", foi considerada imprestável para identificar sua efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, o que a enquadra no disposto no artigo 530, inciso II, alínea "a" do RIR/1999 não foi apresentada escrituração relativa ao 2º semestre do ano-calendário 2009, o que se enquadra no artigo 530, inciso III, do RIR/1999.

Em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada, foi aplicada multa de ofício de 75% e multa qualificada de 150% no que diz com a omissão de receita operacional da pessoa jurídica,

A aplicação da multa qualificada para os valores apurados no tópico IV.2 acima decorreu da constatação de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da lei 4.502, de 1964 (sonegação, fraude e conluio), considerando os fatos descritos acima. Essa multa qualificada está prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

Com relação aos valores relacionados na TABELA 3 acima, depositados em conta do senhor Gustavo Mendes Pequito, o evidente intuito de fraude por parte da FISCALIZADA ficou constatado pela utilização de conta bancária de um terceiro para recebimento de suas receitas, reduzindo a sua movimentação financeira e não oferecendo tais receitas à tributação.

Já com relação aos 2 contratos de prestação de serviços advocatícios celebrados em 25/01/2007 e 04/04/2008 pela FISCALIZADA e a ADPM - Associação Desportiva Polícia Militar do Estado de São Paulo, o evidente intuito de fraude foi constatado na prática intencional do senhor Paulo Roberto Brunetti, na condição de sócio-administrador da FISCALIZADA, ter celebrado contratos de prestação de serviços de sua empresa, os quais previam que os pagamentos pelos serviços prestados seriam feitos por meio de depósitos em conta bancária de sua titularidade, fls. 1105 a 1111, reduzindo desta forma a movimentação financeira da FISCALIZADA e, consequentemente, omitindo parte de suas receitas tributáveis.

Constatou-se ainda que a FISCALIZADA não contabilizou em seus Livros Diário e Razão as receitas relativas aos depósitos na conta do senhor Gustavo Mendes Pequito nem a relativa aos contratos de prestação de serviço mencionados no parágrafo anterior, o que reforça a tese de que a utilização de contas de pessoas físicas teve como objetivo omitir estas receitas da tributação devida.

Esta prática fraudulenta constitui exercício irregular da condição de sócio-gerente e representante legal da FISCALIZADA, ainda mais quando o próprio sócio utiliza conta pessoal para tanto, estipulando tal procedimento em cláusula contratual!

E com base nos fatos constatados acima, também foi imputada responsabilidade solidária ao sócio administrador, Paulo Brunetti, com amparo no art. 135, III do CTN.

Às e-fls. 1314-1334 constam os demonstrativos dos créditos não justificados.

Assim, foi interposta impugnação (e-fls. 1340-1369) apenas pela empresa, ou seja, o sócio administrador Paulo Brunetti não se insurgiu contra a responsabilidade solidária que lhe foi atribuída.

As razões de impugnação da empresa contribuinte foram, em suma, as seguintes:

- são seus, em parte, os valores financeiros encontrados em suas contas correntes, entretanto, muitas das justificativas apresentadas foram desprezadas pela fiscalização, o que afronta ao esculpido em nossa Carta Magna (art. 5º, LIV e LV);

- os depósitos à vista apontados na conta corrente dos sócios da Impugnante são resultantes da atividade rural e declarados na DIRPF (2007), e sendo tributado, com recolhimento ao erário, os efeitos deste procedimento acabam por tributar novamente na contribuinte pessoa jurídica, ora Impugnante;

- na nova escrituração do livro razão/analítico, conforme determinado pelo agente fiscal onde, justificando-se que os valores recebidos na conta corrente dos sócios foram repassados para conta corrente da Impugnante, ergue-se a teoria da boa-fé que deve ser interpretado por esta Delegacia da Receita Federal em favor da contribuinte Impugnante;

-na pressa em autuar o agente fiscal não visualizou que no ano calendário fiscalizado, houve contratos de exportação não realizados, cujos valores se transformaram em receita pela fiscalização, quando na verdade todo o valor recebido foi automaticamente devolvido ao exportador contratante, e portanto não houve lucro e sim prejuízo;

- o fisco ao tributar a movimentação financeira por dedução glosou todas as despesas da contribuinte, ignorando por completo o princípio básico da contabilidade da receita e despesa;

- resta caracterizada a caducidade do direito de exigir o crédito tributário relativo a fatos geradores sobre o ano anterior de 2007;

- o fisco tributou toda movimentação financeira, ignorando transferências entre contas de mesma titularidade, empréstimos bancários, limites de cheque especial, capital de giro disponível por empréstimo na conta corrente originário de terceiros;

- o fisco poderia ter requerido as instituições financeiras maior detalhamento da movimentação financeira, como por exemplo, de onde proviam e a que fim se destinava os depósitos efetuados nas contas corrente;

- a existência dos documentos em que se embasou o fisco, por si só, não é fato gerador; a multa aplicada ofende o princípio constitucional do não confisco;

- diante dos termos do auto de infração se vê na impossibilidade de exercer sua ampla defesa, uma vez que, não se descreve com a necessária clareza o fato gerador;

- o princípio do "in dúvida pro reo", no caso da contribuinte, foi esquecido pela administração pública, no instante de que não avaliou os documentos e a escrituração da empresa, e o órgão responsável pela lavratura do auto de infração também desprezou o teor do artigo 112,1,11 e IV, do CTN.

- a expressão utilizada pelo Agente Fiscal em relação aos três contratos de mútuo teriam sido "fabricados" é totalmente incoerente com a instituição fiscalizadora (SRFB);

se
foi verificada a condição que permitia à Impugnante diferir o lucro, condição que determina que deva ser aplicado o regime de caixa nos casos de contratos de longo prazo firmados com empresas, não pode a administração negar esse direito em razão do descumprimento de uma formalidade;

- o incorreto preenchimento do LALUR poderia eventualmente ter sido objeto da aplicação de uma multa, nos termos da legislação, mas não pode ser fato impeditivo do direito de diferimento. Até mesmo porque a legislação permite que o contribuinte faça estornos nos lançamentos efetuados no LALUR. Ora, se o contribuinte pode estornar lançamentos e até mesmo retificar o LALUR, não poderia ser penalizado com a exclusão dos valores decorrentes desses contratos, que não auferiram lucros;

- se o registro feito estava errado, deveria ter sido objeto de lançamento pela autoridade fiscal no prazo estipulado pela legislação. Como não o foi, não existe mais para o Fisco o direito de lançar esse alegado tributo no ano calendário de 2007;

- o percentual da multa de 75% viola dos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco;

- os juros incidentes sobre eventual débito que venha a ser reconhecido não poderão ultrapassar o limite de 1% ao mês porque no art. 161 do CTN não há autorização para que o índice utilizado pelo legislador ordinário tenha "dupla" natureza, como é o caso dos juros SELIC que tanto repõe ao credor os prejuízos da mora como lhe remunera o capital;

Por fim, pleiteou a declaração de nulidade do auto de infração e a insubsistência da ação fiscal para que fossem integralmente cancelados os débitos exigidos.

O acórdão recorrido (e-fls. 1722-1739) relata os fatos de forma detalhada e informa inicialmente que "*Paulo Roberto Brunetti não apresentou impugnação contra a responsabilidade que lhe foi atribuída, nos termos do disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, tratando-se, portanto, de matéria não controversa.*" [Grifo nosso]

No seu voto, o julgador de piso afastou a alegação de decadência, diante da alegação da impugnante de que estaria caracterizada a caducidade do direito de exigir o crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos no ano anterior de 2007, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em 09/01/2012 e refere-se a período de apuração, entre outros, do ano-calendário de 2007. Acrescentou que no lançamento nada foi dito em relação aos anos calendários anteriores, mas queria auferir tributos provenientes de anos calendários anteriores. Essas as considerações do julgador:

Equivocou-se a contribuinte por quanto tendo a ciência do auto de infração se dado em 12/01/2012 evidentemente não ocorreu decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em qualquer um dos meses do ano de 2007, seja o prazo decadencial contado segundo o disposto no art. 150, §4º, do CTN, ou seja ele contado nos termos do art. 173, I, do CTN. Esta conclusão vale para todos os tributos e contribuições exigidos nos autos de infração. Improcedente a alegação de que estaria pretendendo exigir tributos de anos anteriores a 2007.

No que tange à infração caracterizada pela presunção de **omissão de receita baseada em depósitos bancários** não escriturados ou de origem não comprovada, ao analisar os contratos acostados, o julgador de piso entendeu que não poderiam ser opostos ao fisco, pois não se revestiram das condições formais para tanto, nos termos dos arts. 221 e 228 do Código Civil, e que a existência de um contrato, por si só, não comprova a realização do objeto contratual ali descrito. Reforça aduzindo que:

Deve ser lembrado à Interessada que a informalidade dos negócios celebrados entre as partes não pode eximir o contribuinte de apresentar **prova da efetividade das transações**. Tal informalidade diz respeito, apenas, a garantias mútuas que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes, ou de quaisquer outros motivos, mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública.

A relação entre fisco e contribuinte não é informal; é formal e vinculada à lei, sem exceção. Logo, a forma convencionada entre as partes diz respeito somente às partes; **não exime o contribuinte de apresentar a prova da efetiva realização dos negócios jurídicos em toda a sua extensão**. Mesmo porque o documento particular pode ter sido elaborado a qualquer tempo pelos seus signatários, nada comprovando relativamente à efetiva realização do mesmo à época dos fatos.

Como documento particular que é, pode vir a provar, apenas, que foi elaborado e assinado pela pessoa indicada, **nada informando quanto à consecução do seu objeto; isto é, não comprova por si só que o seu objetivo foi atingido; ou seja, no caso, que tenha havido a efetiva propriedade e transferência dos títulos entre as partes, fato este cuja comprovação exige a apresentação de documentos emitidos por terceiros.** Verifica-se que os documentos de prova da origem dos depósitos restringem-se aos instrumentos particular de contrato de mútuo e os recibos e, conforme visto, o valor comprobatório dos Contratos de Mútuo não vai além das partes nele envolvidas, ou seja, a impugnante e a empresa Consutec Administradora de Bens e Créditos, não podendo ser invocado contra terceiros, **mormente porque não foram apresentadas provas da efetiva ocorrência dos fatos nele relatados.**

Como bem observou a autoridade fiscal, Paulo Roberto Brunetti assinou o contrato tanto pela CONSUTEC (na condição de procurador) quanto pela Fiscalizada (por ser o sócio administrador desta), não houve reconhecimento de firma das assinaturas mencionadas acima, o que comprovaria que este contrato teria sido realmente firmado nas datas mencionadas nos mesmos e não consta que houve o devido registro no cartório de títulos e documentos.

Além dos contratos de mútuo não preencherem as condições para ter validade em relação a terceiros a pretensão da impugnante em justificar a origem dos depósitos bancários por meio dos citados contratos **não há como ser acolhida, visto que os alegados recebimentos dos numerários, em dinheiro, mencionados nos recibos como sendo a título de suprimento de caixa, além de não terem sido encontrados na contabilidade da empresa fiscalizada também não se verificou coincidência de datas e valores com os depósitos bancários.** [Grifos nossos]

A conclusão do julgador no ponto, foi pela caracterização da presunção do art. 42 da Lei nº 9430/96:

Dessa forma, tendo a contribuinte deixado de comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados nas contas bancárias arroladas nos autos, restou caracterizada a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, de que os valores creditados advieram de receitas não oferecidas à tributação.

Em relação à **omissão de receita da atividade** de prestação de serviços profissionais, o julgador de piso esclareceu que receitas de prestação de serviços profissionais pertencentes à contribuinte, e que deveriam ser oferecidas à tributação, foram recebidas na conta pessoal de Paulo Roberto Brunetti (que admitiu expressamente essa circunstância) e de um terceiro, Gustavo Mendes Pequito. Ademais, afirma a decisão recorrida que:

Foram levados à tributação os valores relacionados na TABELA 3 do Termo de Verificação Fiscal (fl. 1310) que, **embora depositados em conta corrente de Paulo Roberto Brunetti e de Gustavo Mendes Pequito, pertenciam a empresa autuada e, conforme ficou constatado, tais valores são decorrentes de prestação de serviços profissionais legalmente regulamentados, conforme contrato de prestação de serviços, cujos valores não constaram da contabilidade apresentada pela empresa fiscalizada. Referidos valores foram levados à tributação nos meses em que os contratos foram celebrados, já que a empresa informou em suas DIPJ relativas aos anos calendário 2007 e 2008 que o regime de apuração de receitas seria o de competência, e não o de caixa.**

A contribuinte não contestou expressamente referida omissão de receita apurada pela fiscalização mesmo porque não haveria como ilidir a acusação diante das provas, inclusive com o reconhecimento por parte de Paulo Roberto Brunetti e Gustavo Mendes

Pequito quando do procedimento fiscal junto a eles, e também na peça impugnatória ao afirmar que o repasse dos valores recebidos em suas contas e repassados à impugnante, conforme nova escrituração do livro razão/analítico, ergue-se a teoria da boa-fé que deve ser interpretado por esta Delegacia da Receita Federal em favor da contribuinte Impugnante.

Totalmente improcedente a alegação de que estariam os depósitos em conta corrente dos sócios sendo tributados novamente na pessoa jurídica, como também são impertinentes/improcedentes as alegações concernentes ao LALUR porquanto o regime de tributação ora em questão não é o de lucro real.

Enfim, constatado que a contribuinte omitiu os rendimentos relacionados na TABELA 3 do Termo de Verificação Fiscal (fl. 1310), correto está o respectivo lançamento.

Quanto às multas aplicadas (75% em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada) e 150% (relativa às receitas operacionais omitidas), o julgador assentou, em suma:

A contribuinte, em síntese, limitou-se a contestar o percentual da multa de 75% ao argumento de violação aos princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

Como se observa a multa de 75% foi aplicada de maneira correta, em estrita obediência ao determinado pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, com a redação que lhe foi atribuída pela Lei nº 11.488/2007. Estando a multa aplicada capitulada em lei, não há o que discutir, em âmbito administrativo, a respeito de confisco já que esta questão relaciona-se ao exame de constitucionalidade de lei em virtude de suposta ofensa a princípios constitucionais, o que não pode ser objeto de apreciação em instância administrativa.

A apreciação de inconstitucionalidade encontra-se reservada ao Poder Judiciário, sendo que qualquer discussão quanto aos aspectos da inconstitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo deste Poder. Os mecanismos de controle de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário, o qual detém, com exclusividade, tal prerrogativa.

Com relação à multa qualificada de 150%, embora não expressamente contestada, cabe transcrever as disposições legais referidas no §1º do art. 1º da Lei nº 9.430, de 1996, para definição de intuito de fraude têm a seguinte redação:

(...)

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que para aplicar a multa qualificada/agravada não basta Simples indícios, é necessário o elemento fundamental de caracterização que é o evidente intuito de fraudar ou de sonegar, cuja prova deve ser produzida com acuidade, apta a demonstrar a indelével intenção de cometer um dos três ilícitos descritos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

(...)

No caso dos autos ficou constatado a utilização de conta bancária de um terceiro para recebimento de receitas da empresa fiscalizada, reduzindo dessa forma a sua movimentação financeira e não oferecendo à tributação tais receitas, além de não escriturá-las. [Grifo nosso]

Esse procedimento está muito mais a configurar a intenção de obscurecer o conhecimento da dimensão do evento jurídico tributário por parte das autoridades fiscais que, de outro lado, a caracterizar a simples hipótese de declaração inexata.

Os fatos explanados caracterizam a figura da sonegação e de fraude. As circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte do contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu faturamento. Obviamente, que não se trata de simples erro contábil, o que demonstra o elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Por essas razões, entendo que a qualificação da multa aplicada foi medida acertada e perfeitamente em consonância com a legislação aplicável, pelo que deve ser mantida.

Por fim, o acórdão assenta que a aplicação da SELIC aos juros de mora não é ilegal, conforme entendimento do STJ. E que o julgador administrativo está vinculado à lei, não estando ao seu alcance analisar se houve malferimento de princípios constitucionais.

Assim, pela improcedência da impugnação mantendo-se o crédito tributário, bem assim a responsabilidade solidária atribuída a Paulo Roberto Brunetti, nos termos do disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Às e-fls. 1752-1767 foi apresentado recurso voluntário, onde inicialmente contextualiza os fatos e aduz que o principal fato que deve ser considerado diz respeito à existência e validade dos contratos de empréstimos contraídos pela recorrente, vez que o acórdão teria desprezado os contratos.

Afirma que inexiste óbice a que um representante de pessoa jurídica contraia empréstimos e que inexiste norma no Código Civil que determine o reconhecimento de firma.

Em suas palavras:

Foram três contratos de empréstimo financeiro firmados anos de 2007, 2008 e 2009 (anexo VI). Os valores somados dos três contratos são os valores exatos ao total dos depósitos encontrados nas contas correntes da recorrente.

Pouco importa se numa determinada data foi feito depósito em valor inferior e noutra data valor superior. O que importa é a soma dos três contratos. Não pode é a administração pública querer tributar como receita quando não é. O que importa é que os valores entraram na conta corrente da recorrente no mesmo ano — calendário e de acordo com a necessidade do fluxo de caixa que necessitava. Daí mesmo contrair empréstimos financeiros de quem pode emprestar.

Relata, ademais, que teria refeito sua contabilidade, ao contrário do quanto afirmou a autoridade fiscal, que se recusou a recebê-la, pois se encontrava no mesmo estado.

Afirma que a nova escrituração dos livros contábeis, conforme determinado pelo fiscal contemplaria justificativa acerca dos valores recebidos na conta corrente dos sócios e repassados à conta da empresa, recorrente.

Aduz que o fisco teria tributado toda a movimentação financeira, inclusive transferências entre contas da mesma titularidade.

Menciona sua estranheza quanto à aplicação de multas distintas no mesmo auto de infração, que atendeu às intimações e que não se teria comprovado fraude.

Assevera que houve erro na avaliação dos fatos, e que as provas documentais e contábeis teriam sido desprezadas.

No mérito, insurge-se contra a alegada desconsideração dos contratos de mútuo, e cita dispositivos do Código Civil, quais sejam, os arts. 221 e 368. Cita o art. 112, I, II e IV do CTN, que preconiza interpretação mais favorável ao contribuinte, e transcreve o art. 24 do Decreto nº 7.574/2011, que trata dos meios de prova. Defende que as normas citadas teriam sido desprezadas pela fiscalização.

Menciona que na doutrina é assente o entendimento segundo o qual a autoridade fiscal não pode proceder ao lançamento sem ter conhecimento da ocorrência do fato imponível. Transcreve jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes e do STF.

Afirma textualmente que “*o que se busca no processo administrativo é a verdade material. Serão considerados todas as provas e fatos novos, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, mesmo que não tenham sido alegados ou declarados, desde que sejam provas lícitas.*”

Argumenta que o princípio da verdade material determina à fazenda pública adotar toda e qualquer diligencia para provar os fatos imponíveis. Discorre sobre ônus da prova e afirma textualmente que:

No presente auto de infração objeto do presente recurso voluntário, a administração pública num primeiro instante afirmou que transitou ativos financeiros nas contas da recorrente, sem origem licita. A recorrente num segundo momento prova que os depósitos tinham origem: contrato de empréstimo. E, agora, no terceiro instante, a administração pública despreza a prova formal, por simples bel prazer, sem que nenhum fato novo seja apontado a fim de dar descrédito aos contratos de empréstimos. Caberia à administração pública tributária provar que os contratos não eram reais ou falsos. Não tão simplesmente desprezá-los, sem a devida e inequívoco ônus de provar o alegado pelo aqui recorrente.

Transcreve novos trechos de obras doutrinárias acerca de provas e presunções e cita jurisprudência do CARF.

Insurge-se contra o arbitramento, que deveria ser utilizado pelo fisco apenas em situação de extrema necessidade, quando da total imprestabilidade da escrita contábil. Transcreve entendimentos da RFB, doutrina, jurisprudência do STJ sobre o ponto, bem como os arts. 923 e 924 do Decreto nº 3000/99.

Conclui: “*Finalmente, a conclusão a que se cheque (sic) é que os depósitos existentes não significaram acréscimo patrimonial ou renda ou faturamento.*”

Insurge-se contra a multa de 150%, “improcedente” no seu entender, transcreve jurisprudência e súmula do antigo Conselho de Contribuintes e menciona a exigência de comprovação do dolo em fraudar para aplicação da multa agravada.

Dos confusos pedidos extrai-se o pleito de nulidade e improcedência do auto e a consideração dos documentos apresentados.

Com o recurso voluntário acostou documentos consistentes em cópias do inquérito policial instaurado em face de Paulo Roberto Brunetti para averiguar a ocorrência de crimes contra a ordem tributária (e-fls. 1799-1878), decisão de arquivamento do inquérito policial em razão da (até o momento) ausência de lançamento definitivo do tributo (e-fls. 1911-1920) e contratos de mútuo e recibos (e-fls. 1921-1963).

Assim, os autos foram encaminhados a este CARF, e o feito foi objeto de Resolução para conversão em diligência (e-fls. 2013-2024) destinada a dar ciência do acórdão à pessoa física de Paulo Roberto Brunetti.

Em seu recurso voluntário (e-fl. 2038-2039), Paulo Roberto Brunetti se reportou às alegações do recurso da empresa, destacando que os contratos foram desprezados pelo acórdão. Igualmente reproduziu em identidade de termos o pedido formulado no recurso voluntário da empresa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

Do conhecimento

a) Do recurso voluntário apresentado pela empresa Paulo Brunetti & Advogados Associados

A recorrente teve ciência do acórdão em 29/03/2012 (e-fl. 1750), e protocolou o recurso voluntário em 25/04/2012 (e-fl. 1752-1767), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, observada, assim sua tempestividade.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1^a Seção de Julgamento do CARF, conforme art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015.

Desse modo, verificada a tempestividade e os demais requisitos de admissibilidade, conhęço do recurso voluntário e passo a analisar o seu mérito.

b) Do recurso voluntário apresentado pela pessoa física Paulo Roberto Brunetti

Ainda que se tenha determinado a ciência de Paulo Roberto Brunetti acerca do acórdão recorrido (AR assinado em 01/12/2014 - e-fl. 2036) e que o recurso apresentado em 10/12/2014 (e-fl. 2038) seja tempestivo, não merece ser conhecido, como passo a esclarecer.

Consta nos autos à e-fl. 1337 a ciência por aviso de recebimento do termo de responsabilidade solidária (e-fls. 1191-1192) enviada ao recorrente, na data de 12/01/2012, conforme reprodução:



Isso não obstante, conforme relatado e da análise dos autos, observa-se que, apesar de devidamente cientificado da responsabilidade que lhe fora imputada, Paulo Roberto Brunetti não apresentou impugnação.

Por essa razão, o acórdão recorrido manteve a imputação da responsabilidade solidária, o que fez com acerto.

Isso porque incide na hipótese a norma do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, a qual prescreve que matéria que não foi objeto de contestação na impugnação, não poderá ser trazida no recurso, como se infere:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. ([Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997](#))

No caso concreto, sequer houve insurgência da recorrente, que simplesmente quedou-se inerte diante da ciência do termo de responsabilidade tributária que acompanhou os autos de infração.

Assim, não se instaurou o litígio quanto ao ponto e a matéria relativa à responsabilidade solidária se tornou incontrovertida, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72.

Em acréscimo, destaco que é por demais consabido que o Decreto nº 70.235/72 adotou o princípio da eventualidade, segundo o qual toda matéria litigiosa, de fato e de direito, deve ser arguida na impugnação, sob pena de preclusão. É o que se observa em decisão da lavra do ex-Presidente deste Colegiado, o Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado:

Número do processo: 10980.013028/2006-78

Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu May 09 00:00:00 BRT 2013

Data da publicação: Tue Jun 04 00:00:00 BRT 2013

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2001, 2002, 2003 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. Devem ser conhecidos os embargos relativamente à matéria suscitada no recurso voluntário e não apreciada pelo acórdão embargado. **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.** Face ao princípio da eventualidade, toda a matéria de defesa, seja de fato, seja de direito, deve ser suscitada na impugnação, sob pena de não poder ser conhecida na fase processual posterior. Não tendo sido impugnada a matéria não há como dela tomar

conhecimento em sede recursal, pois esta fase processual visa ao atendimento do duplo grau de cognição, como corolário do princípio da ampla defesa. Preclusão caracterizada.

Numero da decisão: 1302-001.103

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer dos embargos interpostos para, no mérito, rejeitá-los, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator. (assinado digitalmente) Eduardo De Andrade - Presidente em exercício. (assinado digitalmente) Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo de Andrade, Alberto Pinto Souza Junior, Paulo Roberto Cortez, Marcio Rodrigo Frizzo e Luiz Tadeu Matosinho Machado. Ausente momentaneamente o /conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Nome do relator: LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO
[Grifo nosso]

Assim, se não foi interposta impugnação, a oportunidade de insurgência se esgotou naquele momento, por força da preclusão. Nesse sentido, há diversos julgados deste CARF, a exemplo dos seguintes:

Numero do processo: 10120.008008/2004-43

Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Sep 19 00:00:00 GMT-03:00 2019

Data da publicação: Tue Oct 08 00:00:00 GMT-03:00 2019

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 1999 MATÉRIAS NÃO PROPOSTAS EM MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO EM RECURSO AO CARF. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO. As matérias não propostas em sede de manifestação de inconformidade não podem ser deduzidas em recurso ao CARF em razão da perda da faculdade processual de seu exercício, configurando-se a preclusão consumativa, a par de representar, se admitida, indevida supressão de instância. PAF. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. A contagem do prazo prescricional somente se inicia após a constituição definitiva do crédito tributário. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Ano-calendário: 1999 ESTIMATIVAS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. PERÍODO ANTERIOR À LEI N.º 11.488. MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, vigente antes da revogação promovida pela Lei nº 11.488, de 2007, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento da CSLL apurada no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. ESTIMATIVAS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. PERÍODO ANTERIOR À LEI N.º 11.488. MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA. POSSIBILIDADE. REDUÇÃO A 50%. A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, vigente antes da revogação promovida pela Lei nº 11.488, de 2007, é plenamente exigível quanto inexiste a aplicação de multa de ofício por falta de pagamento de CSLL apurado no ajuste anual, devendo se realizada apenas a redução ao percentual de 50% previsto na legislação superveniente.

Numero da decisão: 1302-003.988

Nome do relator: PAULO HENRIQUE SILVA FIGUEIREDO

Numero do processo: 14041.000091/2006-13

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Dec 06 00:00:00 BRST 2017

Data da publicação: Tue Dec 26 00:00:00 BRST 2017

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. CUSTO DE AQUISIÇÃO. BENFEITORIAS. PEQUENAS OBRAS. COMPROVAÇÃO. IN SRF Nº 84/2001. POSSIBILIDADE. Tributa-se, na forma da legislação de regência, o ganho de capital verificado na alienação de imóveis. In casu, é permitido incorporar ao custo de aquisição o somatório dos gastos previstos em lei, desde que comprovados mediante documentação hábil e idônea. MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE DEFESA/IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL. **Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72**

Número da decisão: 2401-005.159

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para excluir da base de cálculo o montante de R\$ 3.419,64, a título de dispêndios com pequenas obras, nos termos do voto do relator. (assinado digitalmente) Cleberson Alex Friess - Presidente em Exercício (assinado digitalmente) Rayd Santana Ferreira - Relator Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Virgilio Cansino Gil e Rayd Santana Ferreira. Ausente o Conselheiro Francisco Ricardo Gouveia Coutinho. Ausente justificadamente a Conselheira Miriam Denise Xavier.

Nome do relator: RAYD SANTANA FERREIRA [Grifos nossos]

A falta de apresentação de impugnação e eventual conhecimento do recurso em segunda instância administrativa importaria em indevida supressão de instância e clara violação à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Além disso, há outro elemento que afasta a possibilidade de conhecimento do recurso voluntário de Paulo Roberto Brunetti: a ausência de dialeticidade, pois os fundamentos do recurso voluntário não enfrentam a imputação de responsabilidade solidária prevista no art. 135, III do CTN.

A teor do que se relatou, o recurso unicamente menciona que reitera as razões recursais apresentadas pela empresa. Assim, o recurso que deixa de atacar os fundamentos da decisão recorrida não supre a necessária dialeticidade recursal, que igualmente importa em seu não conhecimento.

Nas palavras de Araken de Assim, “é preciso que haja simetria entre o decidido e o alegado no recurso.”¹

Pelo exposto, diante da preclusão do direito de recorrer pela inexistência de impugnação, e pela ausência de simetria entre os fundamentos do acórdão recorrido e as razões do recurso voluntário, deixo de conhecê-lo.

DO MÉRITO

1. Da omissão de receita baseada em depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada: da imprestabilidade da prova produzida pela recorrente

¹ ASSIS, Araken de. Manual dos recursos. 9. ed. São Paulo: RT, 2017. p. 127.

No ponto relativo à omissão de receita derivada de valores recebidos por meio de depósitos bancários à margem da contabilidade e sem esclarecimentos efetivos quanto a sua origem, a insurgência da recorrente cinge-se à desconsideração da prova produzida, qual seja, os contratos de mútuo apresentados às e-fls. 1010-1053.

Ao contrário do que sustenta a recorrente, os contratos de mútuo não foram desconsiderados unicamente em razão de possíveis irregularidades formais de que se revestiram, mas especialmente porque não se mostraram capazes de sustentar as operações ali indicadas.

No ponto, necessário reproduzir as constatações da fiscalização acerca dos mencionados contratos:

- o senhor Paulo Roberto Brunetti, CPF 080.810.208-70, assina o contrato tanto pela CONSUTEC (na condição de procurador) quanto pela FISCALIZADA (por ser o sócio administrador desta);
- não houve reconhecimento de firma das assinaturas mencionadas acima, o que comprovaria que este contrato teria sido realmente firmado nas datas mencionadas nos mesmos;
- não consta em nenhum dos três contratos a assinatura de testemunhas;
- não há coincidência entre as datas e valores constantes nos recibos de entrega de numerário que acompanham estes contratos e os dos depósitos bancários listados no TERMO 05; [Grifo nosso]**
- consta desses recibos que as quantias nele mencionadas foram entregues em dinheiro, com o fim de suprimento de caixa;
- não foram encontrados na contabilidade da FISCALIZADA lançamentos correspondentes aos recebimentos de numerário mencionados nesses recibos.

Analizando a referida documentação observa-se que estão corretas as constatações acima, ou seja, não se demonstrou a efetividade das operações descritas nos documentos.

Ainda que as formalidades necessárias e recomendadas estivessem preenchidas (assinatura de testemunhas e reconhecimento de firma como comprovação da data de assinatura dos contratos, e não como requisito de sua validade), **a prova favorável à recorrente adviria da exata correspondência entre as operações ali mencionadas e a sua escrituração contábil.**

Não é o que se observa dos autos, todavia, especialmente quando se observa que não foi possível estabelecer uma coincidência entre datas, valores e entrega do numerário objeto dos contratos de mútuo.

Assim, os dispositivos mencionados do Código Civil não socorrem a tese da recorrente, uma vez que a presunção de omissão de receitas de depósitos bancários somente seria afastada **pela comprovação simultânea da origem dos valores recebidos e de seu oferecimento à tributação**, nos termos do quanto prescreve o art. 42 da Lei nº 9.430/96:

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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Entendo corretos, portanto, os argumentos do julgador de piso, especialmente os seguintes:

Deve ser lembrado à Interessada que a informalidade dos negócios celebrados entre as partes **não pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações**.

(...)

A relação entre fisco e contribuinte não é informal; é formal e vinculada à lei, sem exceção. Logo, a forma convencionada entre as partes diz respeito somente às partes; **não exime o contribuinte de apresentar a prova da efetiva realização dos negócios jurídicos em toda a sua extensão**. Mesmo porque o documento particular pode ter sido elaborado a qualquer tempo pelos seus signatários, nada comprovando relativamente à efetiva realização do mesmo à época dos fatos.

(...)

Verifica-se que os documentos de prova da origem dos depósitos restringem-se aos instrumentos particular de contrato de mútuo e os recibos e, conforme visto, o valor comprobatório dos Contratos de Mútuo não vai além das partes nele envolvidas, ou seja, a impugnante e a empresa Consutec Administradora de Bens e Créditos, não podendo ser invocado contra terceiros, **mormente porque não foram apresentadas provas da efetiva ocorrência dos fatos nele relatados**.

(...)

Além dos contratos de mútuo não preencherem as condições para ter validade em relação a terceiros a pretensão da impugnante em justificar a origem dos depósitos bancários por meio dos citados contratos **não há como ser acolhida, visto que os alegados recebimentos dos numerários, em dinheiro, mencionados nos recibos como sendo a título de suprimento de caixa, além de não terem sido encontrados na contabilidade da empresa fiscalizada também não se verificou coincidência de datas e valores com os depósitos bancários**. [Grifo nosso]

Como se vê, o que é determinante para afastar a previsão legal de omissão de receitas em relação a valores supostamente recebidos a título de mútuo, é a comprovação de que a operação efetivamente ocorreu. Esse entendimento é assento na jurisprudência do CARF, a exemplo dos seguintes julgados:

Número do processo: 16024.000597/2008-10

Turma: Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

Câmara: Terceira Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Jan 30 23:00:00 GMT-03:00 2012

Data da publicação: Mon Jan 16 23:00:00 GMT-03:00 2012

Ementa: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Exercício: 2005

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A partir da edição da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular,

regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO. COMPROVAÇÃO. A simples apresentação de contrato de mútuo não pode servir de elemento de comprovação dos alegados suprimentos de numerário feitos pelo sócio, eis que, no caso, a legislação de regência exige que sejam comprovadamente demonstradas a efetividade da entrega e a origem dos recursos, e o contrato, em si considerado, não demonstra nem uma nem outra situação.

Numero da decisão: 1302-000.824

Nome do relator: WILSON FERNANDES GUIMARAES [Grifo nosso]

Numero do processo: 10880.724432/2013-28

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Mar 04 00:00:00 GMT-03:00 2020

Data da publicação: Tue Apr 07 00:00:00 GMT-03:00 2020

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2009 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI N° 9.430, DE 1996. A presunção em lei de omissão de rendimentos tributáveis autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove a procedência e natureza dos recursos utilizados nessas operações. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO DE FORMA INDIVIDUALIZADA. Uma vez formalizado o auto de infração opera-se a inversão do ônus probatório, cabendo ao autuado apresentar provas hábeis e suficientes a afastar a presunção legal em que se funda a exação fiscal. A comprovação da origem de cada depósito deve ser feita de forma individualizada, evidenciada a correspondência, em data e valor, com o respectivo suporte documental apresentado para elisão da presunção legal de omissão de rendimentos. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. MÚTUO ENTRE PESSOA JURÍDICA E SÓCIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DO NEGÓCIO JURÍDICO. A afirmação que as transferências eletrônicas da pessoa jurídica para a conta bancária do sócio são decorrentes de contrato de mútuo deve estar respaldada em documentação hábil e idônea para comprovar a efetividade do negócio jurídico entre as partes. No caso concreto, a ausência de estipulação de prazo certo e determinado para a devolução de valores expressivos repassados ao mutuário, a fixação da taxa de juros inferior à captação dos recursos no mercado financeiro e a confirmação que não houve pagamentos de juros, amortizações ou quitação do empréstimo não geram convicção sobre a existência real do mútuo a que se refere o contrato. ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS. CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF). INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N° 109. O CARF é incompetente para se pronunciar sobre processo administrativo de arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 109)

Numero da decisão: 2401-007.561

Nome do relator: CLEBERSON ALEX FRIESS [Grifo nosso]

Igualmente descabida a alegação da recorrente de que teria refeito a sua contabilidade, pois tentou apresentar documentos sem as correções apontadas pela fiscalização.

Da mesma forma, não procede a alegação da recorrente de que a totalidade das transferências entre contas da mesma titularidade foi tributada, pois constou expressamente do TVF a sua exclusão, conforme reproduzo:

Após uma análise inicial dos extratos obtidos, excluímos desse total diversos créditos decorrentes de resgates de aplicações financeiras, descontos e devoluções de cheques, entre outros não pertinentes.

Também foram desconsiderados os seguintes depósitos:

- todos os de valor igual ou inferior a R\$ 100,00 (cem reais), segundo o princípio da razoabilidade, por representarem menos de 0,1% (zero vírgula um por cento) do total recebido pela FISCALIZADA nas contas acima mencionadas;
- os provenientes de transferências entre as contas da FISCALIZADA, identificadas por esta fiscalização em procedimento de conciliação bancária, segundo o disposto no Art. 42, § 3º, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Assim, com razão o julgador de piso ao mencionar que “se houve outras transferências entre contas de mesma titularidade ou empréstimos bancários, etc, além dos já considerados pela fiscalização, deveria a contribuinte, no mínimo, enumerá-los.”

Equivoca-se, novamente a recorrente quando aduz que o fisco é quem deveria fazer a prova da ocorrência do fato tributável. Isso porque, na espécie, a norma aplicável, art. 42 da Lei nº 9.430/96 prevê expressamente que cabe ao contribuinte, devidamente intimado, comprovar a origem dos recursos recebidos para que não se confirme a presunção de omissão de receitas. Ou seja, o dispositivo legal incidente determina que o ônus de afastar a presunção é do contribuinte, ônus do qual a ora recorrente não se desincumbiu.

Desse modo, não tendo sido devidamente afastada a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, é de ser mantida a decisão recorrida no ponto.

2. Do arbitramento

Insurge-se contra o arbitramento, que deveria ser utilizado pelo fisco apenas em situação de extrema necessidade, quando da total imprestabilidade da escrita contábil. Transcreve entendimentos da RFB, doutrina, jurisprudência do STJ sobre o ponto, bem como os arts. 923 e 924 do Decreto nº 3000/99.

Inicialmente destaco que no TVF foi expressamente assentado que:

Por meio do Termo de Reintimação Fiscal nº 07 de 03/11/2011, com ciência em 07/11/2011, fls. 1056 e 1057, doravante TERMO 07, a FISCALIZADA foi reintimada a refazer e apresentar a sua contabilidade dos anos-calendário 2008 e 2009 com a correção de todas as inconsistências apontadas no TERMO 05, sendo novamente alertada que a não apresentação ou a sua apresentação sem a correção dos problemas constatados implicaria no arbitramento de seu lucro.

E quanto ao arbitramento em si, o TVF destacou os pontos abaixo:

V.D0 ARBITRAMENTO DO LUCRO DA FISCALIZADA A FISCALIZADA sujeita-se ao regime tributário do lucro arbitrado em virtude de:

- a escrituração contábil da FISCALIZADA relativas aos anos-calendário 2007 e 2008 e ao 1º semestre do ano-calendário 2009, em virtude das falhas apontadas no tópico "III.

DA ANÁLISE DA CONTABILIDADE DA FISCALIZADA", foi considerada imprestável para identificar sua efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, o que a enquadra no disposto no artigo 530, inciso II, alínea "a" do RIR/1999 não foi apresentada escrituração relativa ao 2º semestre do ano-calendário 2009, o que se enquadra no artigo 530, inciso III, do RIR/1999.

Sobre o ponto, diga-se inicialmente que, de fato, a escrituração mantida em conformidade com a legislação faz prova em favor do contribuinte.

No entanto, no caso concreto, comprovou-se que a recorrente não mantinha sua escrituração em ordem, e, mais ainda, provou-se não estarem corretos os fatos nela registrados, porquanto sem correspondência com a documentação apresentada, conforme descrito no citado art. 923 do RIR/99:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Assim, entendo que a hipótese dos autos se amolda perfeitamente às hipóteses previstas no art. 530 do RIR/99, especialmente as descritas nos incisos II, "a" e III, ora transcritas:

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

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

Note-se que essas circunstâncias foram bem indicadas no auto de infração (e-fl. 1377):

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2007, 06/2008, 03/2009, 09/2009, 12/2009 e 06/2010.
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, em virtude dos erros e falhas enumeradas no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL em Anexo ao presente Auto de Infração, sendo parte integrante do mesmo.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos A partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso II, do RIR/99.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 09/2009 e 12/2009

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, deixou de apresentá-los, conforme descrito no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL em Anexo ao presente Auto de Infração, sendo parte integrante do mesmo.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos A partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso III, do RIR/99.

Portanto, sem razão a recorrente também quanto a esse item.

3. Da multa de 150%

No ponto, a recorrente disse unicamente que a multa de 150% seria improcedente, e transcreveu diversos excertos de jurisprudência administrativa. A seguir, assentou a necessidade de comprovação do dolo de fraudar. Menciona o enunciado da Súmula CC nº 14, que reza: "*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*"

Por fim, menciona que essa aplicação terá efeitos em processos decorrente e cita novos julgados do antigo Conselho de Contribuintes, alguns sem relação com o caso concreto.

A par das confusas e exíguas ilações da recorrente, cabe destacar que restou devidamente comprovado o dolo e a intenção da recorrente de burlar as normas fiscais e de não oferecer receitas operacionais à tributação.

Há várias provas nesse sentido, a exemplo das seguintes, bem apontadas no TVF:

- Com relação aos valores relacionados na TABELA 3 acima, **depositados em conta do senhor Gustavo Mendes Pequito, o evidente intuito de fraude por parte da FISCALIZADA ficou constatado pela utilização de conta bancária de um terceiro para recebimento de suas receitas, reduzindo a sua movimentação financeira e não oferecendo tais receitas à tributação.**

Já com relação aos 2 contratos de prestação de serviços advocatícios celebrados em 25/01/2007 e 04/04/2008 pela FISCALIZADA e a ADPM - Associação Desportiva Polícia Militar do Estado de São Paulo, o evidente intuito de fraude foi constatado na prática intencional do senhor Paulo Roberto Brunetti, na condição de sócio-administrador da FISCALIZADA, ter celebrado contratos de prestação de serviços de sua empresa, os quais previam que os pagamentos pelos serviços prestados seriam feitos **por meio de depósitos em conta bancária de sua titularidade, fls. 1105 a 1111, reduzindo desta forma a movimentação financeira da FISCALIZADA e, consequentemente, omitindo parte de suas receitas tributáveis.**

Constatou-se ainda que a FISCALIZADA não contabilizou em seus Livros Diário e Razão as receitas relativas aos depósitos na conta do senhor Gustavo Mendes Pequito nem a relativa aos contratos de prestação de serviço mencionados no parágrafo anterior, o que reforça a tese de que a utilização de contas de pessoas físicas teve como objetivo omitir estas receitas da tributação devida

Ora, a recorrente chegou até mesmo a se valer de pessoa interposta, que emprestou sua conta bancária para que a recorrente se furtasse de oferecer os valores ali recebidos à tributação.

Como exemplo, destaca-se que em relação à omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, o CARF inclusive tem Súmula autorizando a qualificação da multa pela interposição de pessoas, como se lê:

Súmula CARF nº 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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

No caso concreto, a situação é bastante semelhante, e a qualificação da multa encontra amparo nas disposições do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/96 e do art. 71 da Lei nº 4.502/64, como bem consignado no acórdão recorrido:

No caso dos autos ficou constatado a utilização de conta bancária de um terceiro para recebimento de receitas da empresa fiscalizada, reduzindo dessa forma a sua movimentação financeira e não oferecendo à tributação tais receitas, além de não escriturá-las.

Esse procedimento está muito mais a configurar a intenção de obscurecer o conhecimento da dimensão do evento jurídico tributário por parte das autoridades fiscais que, de outro lado, a caracterizar a simples hipótese de declaração inexata.

Os fatos explanados caracterizam a figura da sonegação e de fraude. As circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito

deliberado, por parte do contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu faturamento. Obviamente, que não se trata de simples erro contábil, o que demonstra o elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64. [Grifos nossos]

Assim, por ter se demonstrado que a conduta reiterada da recorrente tinha a intenção clara de sonegar tributos, deve ser mantida a multa qualificada.

Conclusão

Diante do exposto, não conheço do recurso voluntário apresentado por Paulo Roberto Brunetti, conheço do recurso voluntário apresentado por Paulo Brunetti & Advogados associados, e, no mérito **NEGO PROVIMENTO**.

Assinado Digitalmente
FABIANA OKCHSTEIN KELBERT