



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

Processo nº 16095.000113/2006-37
Recurso nº 517.151 Voluntário
Acórdão nº 1402-00.353 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ e outros
Recorrente REBEL ATACADÃO DE AREIA E PEDRA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE LITIGIOSA DO PROCEDIMENTO.

Rejeita-se a preliminar de cerceamento de direito de defesa, quando constatado que a contribuinte foi regularmente intimada durante o procedimento fiscal, a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas correntes, como exige o art. 42 da Lei 9.430/96. A fase litigiosa do procedimento somente inicia-se com a apresentação da impugnação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira para os quais o titular da conta, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. SÚMULA Nº 2 DO CARF.

Nos termos da Súmula nº 2, do CARF, este colegiado não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente momentaneamente, o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, que foi substituído pelo Conselheiro Marcelo de Assis Guerra.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima – Presidente e Relatora.

EDITADO EM: 05/01/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que considerou o lançamento procedente em parte.

O lançamento, relativo ao ano-calendário de 2001, foi efetuado sob o regime do Simples. Refere-se à infração de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, e diferenças decorrentes da alteração da alíquota, tendo sido aplicada a multa de ofício de 112,5%.

A Turma Julgadora excluiu do lançamento os tributos relativos aos fatos geradores ocorridos de janeiro a maio, em razão de ter decaído o direito de a Fazenda Nacional de os exigir. Também reduziu a multa de 112,5% para 75%. Não foi interposto recurso de ofício, pois os valores excluídos são inferiores ao limite de alçada. As ementas proferidas são as seguintes:

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A perícia é reservada à elucidação de pontos duvidosos que exijam esclarecimentos especializados para o deslinde da questão. Restringindo-se a questão controversa à apresentação de prova documental, torna-se prescindível, para solução do litígio, a realização de perícia.

DILIGÊNCIA.

O objetivo da diligência não se presta à juntada de provas pela autoridade lançadora, ou pela contribuinte, mas sim a esclarecer e formar a convicção do julgador diante de dúvidas que possam impedir a apreciação da lide, surgidas a partir das provas já presentes e disponíveis nos autos, sejam elas de responsabilidade da fiscalização ou do sujeito passivo da obrigação tributária.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei n.º 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receitas com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA. SIMPLES.

O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto devido, ainda que parcialmente, sem prévio exame da autoridade administrativa, hipótese em que a contagem do prazo decadencial se rege pelo disposto no art.150, § 4º, do CTN.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.SIMPLES.

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional, art. 150, § 4º, nos mesmos moldes do imposto de renda pessoa jurídica-simples.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

Diante da apresentação de justificativas pela contribuinte e tendo em conta que os extratos bancários necessários foram obtidos por meio da emissão de RMF-Requisições de Movimentação Financeira, cancela-se o agravamento da multa de ofício para o percentual de 112,5%.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

A ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 15.10.2009 e o recurso foi apresentado em 16.11.2009.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO**Da nulidade do lançamento.**

Argumenta que o direito de ser ouvido, remete-se de imediato ao princípio da ampla defesa e que a desobediência a essas exigências constitui causa de nulidade do processo administrativo.

Afirma que em observância ao princípio da verdade material deveria o autuante ter intimado previamente a recorrente, concedendo-lhe prazo razoável e posteriormente ter promovido as diligências necessárias para demonstrar de forma cabal o lançamento efetuado, o que não teria ocorrido.

Salienta que o princípio da ampla defesa deve ser observado pelo processo administrativo, em todas as suas fases, sob pena de nulidade e que manifesta-se por meio da oportunidade concedida ao contribuinte de opor-se à pretensão, fazendo-se serem conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter processual e material, bem como as provas que pretende provar as suas alegações.

Destaca que não se restringirá a defesa se as provas a serem produzidas não se fizerem necessárias à elucidação do fato ou já se encontrem nos autos, ou ainda, se a matéria discutida for eminentemente de direito, como ocorre no processo civil; que a Constituição assegura à pessoa obediência aos princípios nela inseridos e que quando se diz que as partes devem ser tratadas igualmente, pensa-se na ordenação do próprio processo, o qual deve caminhar normalmente, sem que o julgador beneficie a Fazenda ou o contribuinte; entender contrariamente seria o mesmo que julgar o feito em detrimento de uma das partes.

Conclui que o os autos de infração devem ser considerados nulos, determinando-se o arquivamento dos mesmos, reformando-se a decisão recorrida.

Dos depósitos bancários de origem não comprovada

Argumenta que a fiscalização deixou de considerar que diversos valores referem-se a transferências entre contas correntes da mesma titularidade, empréstimos, adiantamentos, cheques devolvidos, que não poderiam ser tributados.

Salienta que o mero fato de ter efetuado depósitos não significa que tenha auferido rendimentos tributáveis. Afirma que tanto o 1º CC como a CSRF admitem que se admita como comprovado por presunção, percentuais de 10% a 50% sobre depósitos efetuados, observando-se uma margem crescente, por exercício, em relação aos períodos fiscalizados mais distantes. Cita o acórdão CSRF/01-0.479, de 26.10.84.

Aduz que entre o fato conhecido, indiciário e o fato desconhecido, provável deve haver uma correlação segura e direta, não podendo haver dúvidas sobre a materialização dessa correlação, sob pena desse artifício legal resultar indevido por absoluta inadequação do conceito jurídico escolhido para sua concreção, devendo os autos serem anulados.

Consigna que na área judicial, consoante a Súmula nº 182 do extinto TRF, restou averbado ser ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos bancários.

Conclui que a presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois a experiência haurida com os casos anteriores evidenciou que entre esses dois fatos não havia nexo causal entre o depósito bancário e o rendimento omitido.

Assim, a presunção não estaria baseada na experiência. Acrescenta que depósito bancário é fluxo e não estoque, e que não tipifica renda. Cita o acórdão 104-17.494, publicada no DOU em 13.09.2000, o Acórdão CSRF/01-02741, DOU de 06.12.2000.

Diz ser imprescindível que seja comprovada a utilização dos depósitos bancários como renda consumida, bem como, seja comprovada a utilização dos valores no mercado financeiro, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, depósitos bancários, cheques emitidos e aplicações financeiras não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. Diz que o STJ já se manifestou ao analisar o recurso especial 238.356.

Destaca que quanto à prova da origem dos depósitos bancários, converte-se o ônus da mesma totalmente ao contribuinte que se vê obrigado a prestar informações, muitas vezes sigilosas e descabidas, prejudicando a si mesmo, e que o STF, já se manifestou no sentido de que o texto legal está a consagrar um princípio maior de que ninguém está obrigado a fazer provas contra si mesmo (HC79244/DF).

Cita os artigos 904, 911 e 927 do RIR/99, para concluir que o fisco não pode obrigar o contribuinte a fornecer os extratos ou comprovantes de origem de recursos, e que cabe ao agente fiscal realizar as investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, já que ninguém está obrigado a incriminar-se, além do que a CF garante, no art. 5º, LVII, que todos são presumidamente inocentes.

Argumenta que ao utilizar os dados da CPMF para apurar sonegação do imposto de renda, a fiscalização comete equívocos enormes, pois seriam inúmeras as situações que o contribuinte poderá ter movimento financeiro superior à sua renda, sem que haja qualquer ilegalidade. Exemplifica com os casos de detentores de recursos alheios por certo tempo, como os administradores de imóveis, advogados, agências de turismo, que efetuam cobranças para seus clientes.

Alega ainda que extratos bancários nem ao menos são documentos de guarda obrigatória e que não se faz contabilidade com base em extratos, mas com base em documentos, sejam cópias de cheques, sejam comprovantes de depósito, avisos de lançamento, etc. Cita o acórdão 102-46.231, DOU de 10.09.2004 e CSRF/01-02.880, de 13.03.2000

Salienta que não basta a simples presunção legal de que os depósitos constituem renda tributável, mas que é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos, sendo o lançamento admissível somente quando ficar comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimentos.

Afirma que, assim, ante essa fundamentação e a ausência de investigação quanto à comprovação da origem dos depósitos bancários, o lançamento deveria ser anulado.

Da presunção

Argumenta que os fatos apresentados pela fiscalização são meros indícios e não prova. Cita doutrina. Alega que o próprio CPC, art. 333, dispõe expressamente que compete ao autor o ônus da prova dos fatos constitutivos do seu direito e ao réu os fatos modificativos e extintivos do direito do autor.

Afirma que partindo-se dessa premissa, não compete sempre ao contribuinte o ônus da prova, e que a partir da impugnação ofertada pelo contribuinte, com as provas que o

mesmo entende necessárias para atacar o ato administrativo, o ônus de exhibir a improcedência dessa impugnação volta a ser do fisco, cabendo a ele provar o fato constitutivo de seu direito.

Acrescenta que o direito tributário brasileiro, por força da lei maior e de sua lei explicitadora, não admite a utilização de presunções, pois em face da dúvida pertinente à falta de desenho completo do fato gerador pretendido pelo sujeito passivo, não podem ser aplicadas, sempre que se utilize de interpretações extensivas, e que na dúvida, levando em conta que sempre há parcela de dúvidas nas presunções deve-se aplicar a interpretação mais favorável ao contribuinte.

Salienta que o ato administrativo do lançamento deve estar amparado e revestido dos meios de prova admissíveis em Direito, visando a constituição do vínculo obrigacional entre o fisco e o particular, e que se tais requisitos estiverem ausente o ato administrativo não merece prosperar, pois caberia ao fisco provar a ocorrência do fato gerador.

Desta que o poder outorgado pela CF, art. 145, § 1º, foi estipulado especificamente para identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas e que não pode ser alargado ao ponto de se permitir a quebra de sigilo bancário para atender a finalidade proposta que não tem co-relação alguma com a movimentação financeira do contribuinte. Conclui que a inclusão de nova hipótese e efetuada por mera interpretação da autoridade administrativa, transforma-a em legislador positivo, hipótese não admitida pelo ordenamento jurídico-constitucional e gera ato administrativo ilegal.

Afirma que ao interpretar o art. 145 da CF de forma ampliativa, expandindo os poderes outorgados de informações sobre o patrimônio, rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, somando a quebra de sigilo, o acesso a informações bancárias sem autorização judicial prévia e a utilização de dados da CPMF para constituir crédito tributário, o acórdão recorrido, por meio de seus julgadores, transformou-se em legislador positivo por colocar na expressão ali não contida, tendo em vista que a norma legal discutida, como legitimadora da eventual quebra de sigilo só veio a ser regulamentada, posteriormente ao fato gerador da obrigação tributária discutida nos autos.

Da ausência de provas

Argumenta que as alegações da recorrente foram afastadas pela decisão recorrida, sob o fundamento de a autoridade fiscal teria efetuado a prova que lhe cabia, ou seja, a de que os depósitos bancários não teriam sido escriturados pelo contribuinte, uma vez que este não teria apresentado documentação que refutasse que os referidos depósitos, sua origem, bem como, os valores que teriam sido transferências entre contas, correntes, empréstimos, adiantamentos, etc, mas que, tal fundamentação é justamente o objeto do recurso, no que tange à ausência de investigação fiscalizatória nos documentos contábeis da empresa.

Argumenta que o fisco deixou de seguir a regra do art. 142 do CTN, uma vez que deixou de efetuar o procedimento administrativo para verificar a ocorrência do fato gerador, baseando-se apenas em presunção.

Conclui que é totalmente ilegal, o procedimento adotado pelo autuante, que cerceou o direito de defesa da recorrente.

Da constitucionalidade

Salienta que todas as alegações postas na impugnação quanto às arbitrariedades cometidas em afronto à CF foram afastadas sob o fundamento de que a instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade

das leis. Afirma que esta posição está equivocada, pois, uma lei ao violar preceito constitucional é nula, não podendo obrigar o executivo que a cumpra, podendo ele, em face disso, interpretar a norma, negando-lhe execução.

Acrescenta que o art. 5º, LV da CF, que trata do contraditório e da ampla defesa deve ser aplicado sem qualquer restrição ao processo administrativo, o que permitiria ao Conselho de Contribuintes deixar de aplicar lei que lhe pareça inconstitucional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Albertina Silva Santos de Lima

O recurso voluntário atende às condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

A recorrente pede a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, por entender que em observância ao princípio da verdade material, deveria ter sido intimada durante a ação fiscal, previamente, e posteriormente a fiscalização deveria ter efetuado as diligências necessárias para demonstrar o lançamento, o que não teria ocorrido.

Durante o procedimento fiscal, a contribuinte por meio do Termo de início de fiscalização, cuja ciência foi dada em 19.04.2005, foi intimada a apresentar no prazo de 20 dias os livros e documentos de sua escrituração. Não tendo sido a intimação atendida, totalmente, foi reintimado, em 13.05.2005, a apresentar os documentos faltantes. Como os extratos bancários solicitados não foram apresentados, foram requisitadas às instituições financeiras, informações sobre a movimentação financeira no ano de 2001.

Após o recebimento das informações das instituições financeiras, foram relacionados os valores depositados/creditados nas contas correntes do sujeito passivo, e o mesmo, em 10.10.2005 foi intimado a comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Em 08.05.2006, sem que até essa data houvesse sido obtida resposta à intimação, foi o sujeito passivo reintimado a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes bancárias.

Portanto, entre 10.10.2005 e a data de encerramento da ação fiscal, que se deu em 21.06.2006, a contribuinte teve mais de 8 meses para comprovar a origem dos recursos que foram creditados em suas contas correntes bancárias.

Não tendo a contribuinte se manifestado, a fiscalização foi obrigada, em razão de atividade vinculada, a efetuar o lançamento, em razão de restar configurada a infração de omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos bancários, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96.

Do valor da movimentação bancária, a fiscalização excluiu os valores de receita declarada e tributou a diferença, como infração de omissão de receitas, caracterizada

por falta de comprovação da origem de créditos bancários, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96.

Com a apresentação da impugnação, iniciou-se nos termos do art. 14 do Decreto 70.235/72 a fase litigiosa do procedimento, quando teve a oportunidade de se defender amplamente.

Portanto, não tem razão a recorrente quando diz que houve cerceamento do direito de defesa, porque foi devidamente intimada durante o procedimento fiscal, a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas correntes bancárias, como exige o art. 42 da Lei 9.430/96, que assim dispõe:

Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A redação da lei é clara, trata-se de uma presunção legal, em que o ônus da prova é do sujeito passivo. Cabe a ele apresentar com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias.

No caso destes autos, o sujeito passivo, não apresentou provas durante o procedimento fiscal e tampouco, com o início da fase litigiosa trouxe aos autos qualquer elemento de prova que pudesse comprovar a origem dos recursos.

Portanto, não se trata de presunção simples, em que o ônus da prova é do fisco, e sim de uma presunção legal, em que o ônus da prova é do sujeito passivo. A lei é que determina que caracteriza-se omissão de receitas, os valores creditados em contas bancárias, para os quais o sujeito passivo, regularmente intimado, como o foi no caso dos autos, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Cito a seguir algumas ementas representativas da jurisprudência do colegiado de segunda instância administrativa.

Acórdão 105-17328, de 13.11.2008, relator: Waldir Veiga Rocha

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº. 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

Acórdão 101-96886, de 15.08.2008, relator: Sandra Maria Faroni

OMISSÃO DE RECEITAS- PRESUNÇÃO LEGAL- A presunção legal de omissão de receitas exige do fisco apenas a comprovação do fato indício, no caso, existência de depósitos bancários cuja origem o contribuinte não comprova.

Acórdão 103-23640, de 17.12.2008, relator: Leonardo de Andrade Couto

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - O artigo 42, da Lei nº

9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

Acórdão 107-09189, de 17.10.2007, relator: Carlos Alberto Gonçalves Nunes.

OMISSÃO DE RECEITAS INDICIADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS – A partir de 1º/01/97, por força do disposto nos artigos 42 e 87, da Lei nº 9.430/96, a falta de escrituração de depósitos bancários configuram caso de omissão de receitas, se o titular da conta-corrente, devidamente intimado, não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, com documentos hábeis e idôneos. Por se tratar de regra que inverte o ônus da prova, cabe ao contribuinte infirmar a presunção legal

Acórdão 108-19811, de 19.12.2008, relator: Irineu Bianchini

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA - Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais a interessada, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

Portanto, a jurisprudência administrativa de segunda instância é farta no sentido de que cabe ao contribuinte, o ônus de provar a origem dos créditos bancários de suas contas mantidas junto a instituições financeiras.

Quanto ao seu argumento de que consoante a Súmula nº. 182, do extinto TRF, restou averbado ser ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos bancários, deve-se registrar que tal súmula refere-se a outra legislação e não ao art. 42 da Lei 9.430/96, não tendo aplicação no caso destes autos.

Em relação aos argumentos de que devem ser excluídas transferências entre contas da mesma titularidade, empréstimos, adiantamentos, cheques devolvidos, a contribuinte não apontou nenhum depósito que atenda a essas condições. Sendo dela o ônus da prova, nenhuma correção há de ser efetuada por este colegiado, pois a recorrente deveria ter indicado individualmente os depósitos que atendem a essas condições e deveria ter apresentado a correspondente documentação.

Em relação aos argumentos de inconstitucionalidade não apreciados pela Turma Julgadora, os julgadores de primeira instância estão adstritos ao que determina a lei, bem como, este colegiado. Nos termos da Súmula nº 2, a seguir transcrita, este colegiado não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária:

Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Do exposto, oriento meu voto para rejeitar a preliminar de nulidade, e no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Relatora