



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

Processo n° 16832.000449/2009-61
Recurso n° 208.202 Voluntário
Acórdão n° **1801-00.480 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 21 de fevereiro de 2011
Matéria AI - IRPJ - Depósitos Bancários - Arbitramento
Recorrente TELEMED MATERIAIS HOSPITALARES LTDA. ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A presunção estabelecida pelo artigo 42 da Lei no. 9.430, de 1996, foi regularmente introduzida no sistema normativo e determina que o contribuinte deva ser regularmente intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em contas de depósito ou de investimentos. Tratando-se de presunção relativa, o sujeito passivo fica incumbido de afastá-la, mediante a apresentação de provas que afastem os indícios. Não logrando fazê-lo, fica caracterizada a omissão de receitas.

Tributam-se como omissão de receita os valores creditados em contas correntes em instituições financeiras, em relação aos quais, o titular, regularmente intimado, não comprove a origem mediante documentação hábil e idônea.

ARBITRAMENTO.

A pessoa jurídica sujeita à tributação pelo lucro real, deve manter escrituração com observância das leis comerciais e, nos termos da legislação em vigor, fica sujeita ao arbitramento dos lucros quando deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos de escrituração obrigatória.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

Deve ser mantida a multa qualificada pelo evidente intuito de fraude quando comprovadas as ações ou omissões dolosas tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou

circunstâncias materiais, e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

NULIDADE.

A validação, pela autoridade julgadora *a quo*, dos elementos de prova angariados pela fiscalização e, como consequência, das próprias exigências formalizadas faz parte do campo do livre convencimento do julgador e, como tais, não podem ser motivo para anulação de decisão.

Tendo sido a decisão da autoridade julgadora de 1ª Instância proferida com observância dos pressupostos legais e não havendo prova da violação das disposições contidas no artigo 59 do Decreto no. 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade da decisão.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS.

O entendimento adotado nos respectivos lançamentos reflexos acompanha o decidido acerca da exigência matriz, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em preliminar, afastar as nulidades suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Rogério Garcia Peres.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmem Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Diniz Raposo e Silva, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS (fls. 111 a 153), que exigem da contribuinte acima identificada o crédito tributário no valor total de R\$ 730.844,89, aí incluídos a multa de ofício qualificada de 150% e dos juros de mora calculados até a data da lavratura, tendo em conta a constatação de irregularidades apuradas nos anos-calendário 2004 e 2005.

De acordo com a descrição dos fatos constante do Termo de Verificação Fiscal de fls. 109/110 o autuante constatou movimentação financeira incompatível com os dados de inatividade informados à SRF nos anos-calendário 2004 e 2005, conforme demonstrativos às fls. 87 a e diante da inexistência de escrituração contábil e fiscal procedeu, a auditoria, ao arbitramento dos lucros nos respectivos períodos. A multa de ofício foi qualificada pela caracterização de crimes contra a ordem tributária tipificados nos artigos 1º. e 2º. da Lei no. 8.137, de 1990. Também foi formalizado processo de representação fiscal para fins penais.

Cientificada das exigências, em 16/06/2009, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 175 a 180, em 17/07/2009, alegando, em preliminares, a nulidade das autuações pela existência de falhas insanáveis nas exigências como ausência de capitulação legal e cerceamento do direito de defesa.

No mérito, em suas palavras:

Não procede a autuação, e no seu todo, dado que a Impugnante, durante o trabalho de fiscalização, apresentou ao Sr. Fiscal explicações objetivas sobre a origem dos depósitos bancários, na verdade movimentação sempre dos mesmos recursos de uma conta para outra, e vice-versa, sempre tendo como propósito demonstrar capacidade financeira para merecer limites maiores de créditos em cheques especiais, bem como lastro para efeito de empréstimos bancários, e que, sobretudo, tais recursos não se originaram de operações atinentes ao objeto social da empresa.

Quanto à omissão de receitas:

...à toda evidência só a documentação fiscal tem serventia como elemento material imprescindível no contexto probatório, não se podendo lançar mão de presunção sobre presunção, para consolidar lançamentos, como se pretende no caso concreto.

Argúi que, submetida ao regime tributário do Simples, porque microempresa, deveria ter sido levada em conta que sua contabilidade estaria restrita ao Livro Caixa e Livro Registro de Inventário, e que a auditoria teria ignorado o disposto no art. 18 da Lei. 9.317, de 1996, baseando o lançamento unicamente nos depósitos bancários.

Teria sido intimada a apresentar documentos que, por lei, não estaria obrigada a possuir admitindo poder ser submetida à perícia, que requer, a fim de que se

comprove que os recursos financeiros movimentados não tem qualquer vinculação com os atos operacionais da empresa.

Apreciando o litígio a 3ª. Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento no Rio de Janeiro/RJOI proferiu o Acórdão no. 12-26.110 (fls. 203 a 212) mantendo as exigências. Em preliminares afastou as nulidades invocadas e indeferiu o pedido de perícia, por inobservância dos dispositivos legais que o regem.

No mérito observou que desde 1997, época do início das atividades da empresa, até o ano-calendário 2005, foram entregues Declaração de Pessoa Jurídica Inativa. No ano-calendário 2006 foi entregue DIPJ com opção pelo lucro presumido e somente em 2007 a Declaração de Pessoa Jurídica optante pelo Simples, razão pela qual as alegações de defesa concernentes ao Simples foram ignoradas, já que no período sob apreciação foram entregues declarações de inatividade.

Validou o arbitramento dos lucros diante da falta de atendimento das diversas intimações para apresentação de documentário fiscal, dentre eles notas fiscais, o Livro Caixa e o Registro de Inventário. Observou que não houve a apresentação de justificativas para a expressiva movimentação financeira e que a lei permite a tributação com base em presunção legal. Manteve a qualificação da multa diante da ausência de contestação.

Notificada daquela decisão, em 26/10/2009 (cópia AR à fl. 219, verso), apresentou, em 19/11/2009, o recurso voluntário de fls. 223 a 228, defendendo que o artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, teria criado novo fato gerador de tributo, ao arrepio constitucional, que determina que apenas Lei Complementar o faça.

Pede pela nulidade das autuações e pelo provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora

O Recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Preliminarmente.

NULIDADE DA AUTUAÇÃO. NULIDADE DA DECISÃO DE 1ª. INSTÂNCIA.

No que respeita à invocada nulidade do procedimento cumpre examinar, inicialmente, se no presente caso teriam sido observados os requisitos legais pertinentes à

constituição do Crédito Tributário pela Fazenda Pública, conforme estabelecido no Decreto no. 70.235, de 6 de março de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal – PAF, bem como se teriam sido atendidas as exigências presentes no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN - Lei no. 5.172, de 1966.

Esta é a redação dos dispositivos mencionados:

Decreto no. 70.235/72 – PAF

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta e conterà obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Lei no. 5.172/66 – Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse aspecto, não se verifica nos autos a ausência dos elementos essenciais à formalização do crédito tributário, eis que presentes a descrição das irregularidades com a identificação da ocorrência dos fatos geradores, das matérias tributáveis, como também a determinação das bases de cálculo e alíquotas aplicáveis, o cálculo dos tributos exigidos, a correta identificação do sujeito passivo e a imposição da penalidade cabível.

Assim, o ato praticado no presente processo revestiu-se de todas as formalidades para sua validade, não se detectando nos autos qualquer das hipóteses de nulidade previstas nos incisos I e II do art. 59 do Decreto no. 70.235, de 1972, abaixo transcrito, uma vez que o ato foi formalizado por pessoa competente, o AFRFB, e foi assegurado aos autuados o direito de defesa.

Art. 59 São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

...omissis...

Da mesma forma, as decisões administrativas somente podem ser objeto de anulação se também restar caracterizada afronta às disposições do artigo 59, inciso II, acima transcrito.

Não se verifica também, *in casu*, incompetência da autoridade julgadora de 1ª instância. Tampouco a decisão foi proferida com preterição do direito de defesa da contribuinte. Nesse contexto cumpre consignar que a validação, pela DRJ no Rio de Janeiro/RJOI, de parte das exigências formalizadas pela auditoria fiscal faz parte do campo do livre convencimento do julgador e, como tal, não pode ser motivo para anulação de decisão. Aquela autoridade teria ficado convencida, pelos fatos narrados pelo agente fiscal e pelos elementos constantes dos autos, que restou comprovada a omissão de receitas caracterizada por pagamentos não escriturados.

Os elementos de prova angariados pela auditoria fiscal foram considerados como suficientes à manutenção das exigências, ou seja, no entendimento do julgador de 1ª instância, provaram a procedência da autuação. E aqui se adentra, novamente, no campo do livre convencimento do julgador que, como consignado, não pode ser motivo para anulação de qualquer decisão.

Afasto, assim, a preliminar de nulidade do procedimento.

Mérito

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL

O Direito Tributário admite a utilização das presunções na construção da norma individual e concreta de constituição, de ofício, do crédito tributário. Algumas dessas presunções estão previstas e discriminadas na própria legislação.

De fato, presunções legais são meios indiretos de prova da ocorrência do evento descrito no fato jurídico. A presunção pauta-se numa relação jurídica de probabilidade fática que é composta por um ou mais fatos indiciários, dos quais se tem conhecimento, que implicam, juridicamente, na existência de um outro fato, indiciado, que se pretende provar.

A prova indiciária é uma espécie de prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação de fatos secundários indiciários, a existência do fato principal.

Importa consignar que, na data da ocorrência dos fatos geradores, a legislação em vigor permitia a presunção de omissão de receitas, formulada a partir da verificação de depósitos bancários de origem não identificada, independentemente do estabelecimento de “liame” entre os depósitos e os fatos geradores dos tributos. É a seguinte a redação do art. 42, caput, da Lei no. 9.4.30 de 27 de dezembro de 1996:

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.

Diante das expressas disposições legais, a autoridade fiscal está autorizada a presumir a ocorrência de omissão de receitas, quando o titular de conta de depósito ou de investimento, apesar de regularmente intimado, não conseguir comprovar a origem dos recursos depositados/creditados, mediante documentação hábil e idônea.

Assim, é do sujeito passivo o ônus de provar que os valores depositados/creditados nas contas correntes não são receitas, ou que foram devidamente oferecidos à tributação. Tal preceito legal veio, justamente, dispensar o Fisco de produzir a prova do nexo de causalidade ou do liame entre os valores depositados/creditados e as receitas auferidas pela empresa. Basta o Fisco intimar a empresa a comprovar a origem dos recursos depositados/creditados e, diante da falta de comprovação, torna-se juridicamente válida a imputação de omissão de receitas.

Nos anos-calendário 2004 e 2005 a omissão de receitas é inquestionável, verificada no simples confronto entre as declarações de inatividade -DIPJ-INATIVA, dos anos-calendário 2004 e 2005 (fls. 02 e 03), e a comprovada e expressiva movimentação financeira nos mesmos períodos, nos valores de R\$ 1.796.258,17 para o ano-calendário 2004 e R\$ 2.084.057,24 para o ano-calendário 2005. No caso concreto, verificada a existência de depósitos bancários de origem não identificada pelo titular das contas-correntes e de investimento, deve ser a tributação de tais valores como receitas omitidas da atividade, e não há exceção admitida à aplicação da norma.

Para a refutação dos fatos indiciários, que levaram ao conhecimento jurídico do fato qualificador da norma de incidência tributária, *in casu*, a omissão de receitas, caberia à recorrente, provar que os indícios são falsos ou que não haveria nexo de implicação entre os fatos diretamente provados – depósitos bancários não comprovados - e indiretamente provados – omissão de receitas. Entretanto, a recorrente não ofereceu nenhuma contraprova capaz de afastar os indícios.

Mantida, pois, a imputação de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Como restou consignado na decisão da autoridade julgadora da DRJ, a contribuinte passou a ser optante pelo sistema simplificado apenas a partir do ano-calendário 2007. Nos anos-calendário 2004 e 2005 esteve submetida às regras de apuração pelo Lucro Real, visto não ter feito opção juridicamente válida por qualquer outra forma de apuração. Assim, o arbitramento dos lucros se justifica em face de a empresa não manter e/ou não ter apresentado à auditoria fiscal livros contábeis e fiscais de escrituração obrigatória e documentos de suporte, impossibilitando a apuração pelo lucro real, em que pese ter sido reiteradamente instada a fazê-lo. Presentes, portanto, as circunstâncias que determinaram o arbitramento, ficam mantidas as exigências.

Quanto à qualificação da multa, cumpre consignar que, adotada a perspectiva de que a ocorrência do fato gerador somente se dá a conhecer por meio da conversão em linguagem competente dos eventos ocorridos no mundo fenomênico, não poderia subsistir a distinção legal entre os conceitos de sonegação (impedir ou retardar o conhecimento da

ocorrência do fato gerador) e fraude (impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador). Na verdade, tanto na sonegação, quanto na fraude, o que estaria em questão seria a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o **conhecimento da ocorrência do fato gerador**, das condições pessoais do contribuinte, mediante a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Decorre daí que a interpretação da fraude *lato sensu*, no âmbito da legislação tributária, deve ser sempre em relação à conduta dolosa do sujeito passivo, tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária: (i) da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; (ii) das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Na verdade, a norma jurídica a descrever a hipótese relativa à fraude *stricto sensu*, denota apenas os meios utilizados para impedir ou retardar o conhecimento pelas autoridades fazendárias, quais sejam: (i) o ocultamento da ocorrência do fato gerador, (ii) a exclusão ou modificação de suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

No caso em apreço, a caracterização do dolo e do evidente intuito de fraude foi feita, pela fiscalização, a partir da constatação da apresentação de declarações de inatividade que denotaram uma ação continuada do contribuinte no intuito de não levar ao conhecimento do Fisco sua real situação econômico-financeira, principalmente o recebimento de receitas, fato gerador da obrigação tributária principal.

Relevante destacar que a fraude e a simulação devem, necessariamente, ser veiculadas em instrumento específico, de forma que não se podem imputar tais infrações se não materializadas documentalmente. *In casu*, cumpre reconhecer que o instrumento mediante o qual a fraude se materializou foram as irrefutavelmente inverídicas declarações IRPJ de inatividade – DIPJ-Inativa, dos anos-calendário 2004 e 2005, mediante as quais a pessoa jurídica informou que não promoveu movimento operacional e financeiro, nos respectivos períodos.

Observe-se que a admissão de apresentação de Declaração IRPJ da Pessoa Jurídica com a inserção de falsas informações, dentre elas a Declaração da Inatividade, como suporte fático da incidência da multa qualificada pelo evidente intuito de fraude, é aceita pela jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e do Superior Tribunal de Justiça, conforme ementas de recentes julgados abaixo colacionadas:

MULTA QUALIFICADA – CABIMENTO. Cabível a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada, quando a contribuinte, mediante fraude, modifica as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, reduzindo o montante do tributo.

Acórdão 105-17.249, de 15/10/2008 1º. C.C / 5ª. Câmara. Relator Paulo Jacinto do Nascimento.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CONCEITUAÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA ATIVIDADE DO LANÇAMENTO. A aplicação da multa qualificada no lançamento

tributário depende da constatação do evidente intuito de fraude conforme conceituado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no. 4.502/65, por força legal (art. 44, ii, Lei no. 9.430/96). Constatado pelo auditor fiscal que a ação, ou omissão, do contribuinte identifica-se com uma das figuras descritas naqueles artigos é imperiosa a qualificação da multa, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicar a norma tributária, pelo caráter obrigatório e vinculado de sua atividade.

Acórdão 191-00.016, de 20/10/2008. 1º. C.C. 1ª. Turma Especial.
Relatora Ana de Barros Fernandes.

Superior Tribunal de Justiça – Resp 601106/PR / 2003/0131851-7 – 5ª.

Turma – Relator Ministro Gilson Dipp

CRIMINAL. SONEGAÇÃO FISCAL. COMERCIALIZAÇÃO DE VEÍCULOS IMPORTADOS.

...

X. Constatada a existência da obrigação tributária e comprovada a fraude na documentação exigida pelo Fisco, com a supressão do pagamento do imposto devido, inviável, nesta sede, o afastamento da condenação, ao fundamento de que a entrada irregular da mercadoria não constitui fato gerador do tributo.

...

Recursos parcialmente conhecidos e desprovidos.

Ademais, é evidente também que dado o volume das receitas ocultadas ao Fisco na declaração apresentada, não se pode dizer que a empresa operou com erro. E não há alternativa para a conduta praticada: ou se caracteriza o erro; ou se caracteriza o dolo.

Em sendo assim, cumpre reconhecer a fraude na apresentação das DIPJ de inatividade, como uma tentativa da contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento pelo Fisco Federal das receitas comprovadamente auferidas na sua atividade operacional. As DIPJ de inatividade, em confronto com a movimentação financeira da empresa caracterizam a prática da omissão de receitas reiterada e sistemática.

Dessa forma, tendo em conta a conduta reiterada e sistemática de omissão de receitas, caracterizada está a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Adotado tais fundamentos, a exigência da multa qualificada subsiste na exigência da omissão de receitas sobre os valores exigidos nos autos.

No que tange aos autos de infração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, destaque-se que se tratam de exigências reflexas que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do Imposto de Renda

Processo nº 16832.000449/2009-61
Acórdão n.º **1801-00.480**

S1-TE01
Fl. 245

da Pessoa Jurídica – IRPJ. Em assim sendo, a decisão de mérito prolatada em relação à exigência matriz constitui prejudgados na decisão das exigências reflexas.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora