ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18088.000862/2010-65

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

Processo nº	18088.000862/2010-65
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1301-003.495 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	21 de novembro de 2018
Matéria	IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente	MASTER COMERCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE COSMÉTICOS E SANEANTES LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR 105/2001. CONSTITUCIONALIDADE. A LC 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. Constitucionalidade da LC 105/2001 reconhecida pelo RE 601.314 (julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei 5.869/73).

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

I - Presume-se ocorrida a omissão de receitas ou de rendimentos, em situação na qual os depósitos bancários indicando a movimentação financeira do contribuinte não tiverem a origem comprovada pelo titular, mediante a devida apresentação de documentação hábil e idônea. II - Opera-se a inversão do ônus da prova, situação em que cabe ao contribuinte desconstituir a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

III - Diante da ausência de comprovação por meio de documentos hábeis e idôneos, não há que se afastar a presunção.

SÚMULA CARF nº 2.

Este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)
Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

MASTER COMERCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE COSMÉTICOS E SANEANTES LTDA., já qualificado nos autos, recorre da decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) - DRJ/RPO (fls. 842 e ss), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve as exigências fiscais.

Do Lançamento

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no regime do lucro presumido no ano-calendário de 2006 e lucro real no ano-calendário de 2007, exigindo o crédito tributário no valor global de R$ 3.855.246,82, com aplicação de multa de ofício qualificada de 150%, acrescidos de juros de mora, em razão de omissão de receitas decorrente da falta de contabilização de depósitos bancários, insuficiência de recolhimentos e não comprovação de origem de tais depósitos.

Segundo o Relatório Fiscal, (fls. 685 e ss), e Relatório do acórdão recorrido, as razões do lançamento foram:

> Consta no Relatório Fiscal que a contribuinte, sendo intimada, relativamente ao ano-calendário de 2006, apresentou os extratos de contas correntes mantidas no Bradesco e Santander. Quanto ao ano-calendário de 2007, embora intimada, não apresentou os extratos bancários, sendo tais documentos obtidos diretamente dos bancos, mediante expedição de Requisições de Informações Sobre Movimentação Financeira (RMF).
>
> Consta, também, que a contribuinte foi intimada para comprovar a origem dos depósitos bancários efetuados no ano-calendário de 2006 e, como não foram apresentados quaisquer documentos, tributou-se o valor de R$ 11.033.445,95. Para o ano-calendário de 2007, do valor total de depósitos questionados pelo Fisco (R$ 667.605,54) a contribuinte apresentou notas fiscais de venda que foram contabilizadas e tributadas, restando sem comprovação o valor de R$ 567.561,96.
>
> Relatou o autuante que, analisando a escrituração da contribuinte, constatou-se o registro de venda de mercadorias nos valores de R$ 3.640.564,70 (1º trimestre de 2006) e R$ 2.119.038,61 (4º trimestre de 2006) não oferecidos à tributação, tendo em vista que a DIPJ e DCTF foram entregues totalmente zeradas. No ano-calendário de 2007, foi apurado no Lalur o lucro real de R$ 29.697,36 (1º trimestre) e de R$ 377.367,90 (3º trimestre), que também não foram oferecidos à tributação.
>
> Tendo em vista essas apurações, foram lavrados os autos de infração, exigindo a multa de 150%, considerando-se que a empresa, ao apresentar, nos anos-calendário de 2006 e 2007, declarações DIPJ e DCTF com campos zerados, agiu dolosamente de modo a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, enquadrando-se na hipótese prevista no art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964.

Da Impugnação

Nos termos da decisão da DRJ, foi apresentada impugnação do contribuinte, fls. 761/784, em que foram aduzidos os seguintes argumentos:

> ● Preliminarmente, houve erro no cálculo do adicional do IRPJ, do ano-calendário de 2006, uma vez que no 1º e 4º trimestres não foi deduzido o valor de R$ 60.000,00, ou seja, foi calculado um adicional de 10% sobre o valor da base de cálculo total do IRPJ. No ano-calendário de 2007, no 1º e 3º trimestres foi calculado o adicional do IRPJ sem que tenha sido ultrapassado o valor de R$ 60.000,00;
>
> ● No mérito, a autuação baseou-se em presunção legal, que é um meio legítimo para dar origem à obrigação tributária, desde que não se contraponha aos princípios constitucionais. A simples presunção sem lastro em prova cabal de existência de renda tributável, por si só, não significa a ocorrência do fato gerador do imposto devido. Deverão existir outros elementos decorrentes da atividade fiscalizatória, que corroborem com a presunção;
>
> ● A autuação baseada em presunção legal de omissão de receita acabou por ferir os princípios da legalidade, da segurança jurídica e da razoabilidade, bem assim, em face do pressuposto para a sua verificação, qual seja, o acesso direto às informações bancárias (quebra do sigilo diretamente pelo Fisco), acabou por ferir os princípios da inviolabilidade da privacidade e intimidade, do devido processo legal e da separação dos poderes;
>
> ● Uma presunção legal teratológica não tem o condão de impor gravame ao cidadão e pressupõe o uso da lógica, como é razoável se esperar;
>
> ● Jamais se negou a prestar as informações solicitadas pelo Fisco, tanto com relação à solicitação de extratos, quanto à comprovação da origem dos depósitos constantes em suas contas bancárias. As diferenças apontadas entre os valores declarados e recolhimentos efetuados com os escriturados nos livros fiscais ocorreram por mero erro de digitação, não tendo ocorrido má-fé ou tentativa de fraude;
>
> ● As cobranças não podem prosperar uma vez que, contabilmente, os cálculos dos impostos são realizados na ocasião da venda dos produtos. Considerar como auferimento de renda os depósitos bancários acabaria por gerar cobrança em duplicidade para o mesmo fato gerador, o que é vedado pela legislação;
>
> ● Há necessidade de constituição do crédito tributário relativo à multa e juros de mora. Assim, é inconstitucional a cobrança dessas penalidades sem a prévia notificação e a abertura do contencioso administrativo previamente a sua cobrança, sob pena de cerceamento do direito de defesa;
>
> ● A exigência da multa de 150% tem caráter confiscatório, não é razoável e é desproporcional à capacidade contributiva da defendente. Não ocorreu má-fé, pois jamais se negou a prestar as informações solicitadas pelo Fisco e os pedidos de prorrogação de prazo ocorreram por demora dos bancos na apresentação dos documentos;
> ● A informação zerada com relação aos fatos geradores dos tributos ocorreu por mero erro de digitação e não por má-fé;
>
> ● A multa de ofício e os juros de mora são inconstitucionais por afrontar os princípios do não confisco, da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade e do livre exercício da atividade empresarial.

Em julgamento realizado em 29 de março de 2011, a 3ª Turma da DRJ/RPO, considerou improcedente a impugnação da contribuinte e prolatou o acórdão 14-33.134, assim ementado:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
>
> Ano-calendário: 2006, 2007
>
> ADICIONAL DO IRPJ.
>
> Estando correto, no auto de infração, o cálculo do adicional do IRPJ, não se altera o lançamento.
>
> DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.
>
> Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.
>
> PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.
>
> A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para a contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.
>
> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Ano-calendário: 2006, 2007
>
> 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, sendo desnecessária prévia autorização judicial.
>
> MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.
>
> Compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário, que corresponde ao montante do tributo devido, acrescido da multa correspondente e dos juros de mora.
>
> MULTA QUALIFICADA.
>
> Caracterizado o intuito de fraudar o Fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150%.
>
> INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.
>
> A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei.
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Ano-calendário: 2006, 2007
>
> MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.
>
> Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.
>
> JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO.

Ajuntada posterior de documentação só é possível em casos especificados na lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 861 e ss, onde reforça os argumentos já apresentados em sede de impugnação, e pede a improcedência do lançamento por:

- inconstitucionalidade da medida e nulidade do lançamento, já que feito através de provas ilícitas, quebra do sigilo sem a autorização judicial;

- ônus da prova;

- multa confiscatória;

Da Resolução 1402-00.117

Os autos chegaram ao CARF e em 13/06/2012, o Colegiado entendeu, mediante resolução de fls. 896 e ss, por sobrestar o julgamento, uma vez que o acesso aos extratos bancários no caso em tela ocorreu diretamente pela autoridade administrativa mediante RMF, sem autorização judicial, e diante do julgamento do RE 601.314 o STF, com repercussão geral, houve por bem aguardar o seu julgamento.

Recebi os autos, por sorteio, em 13/06/2018.

É o relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora.

A contribuinte foi autuada, para o recolhimento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no regime do lucro presumido em 2006 e lucro real no ano-calendário de 2007, em razão de omissão de receitas decorrentes de falta de comprovação de origem de valores depositados/creditados em contas bancárias, receita e lucro da atividade escriturada e não declarada, totalizando o crédito tributário de R$3.855.246,82, incluindo multa de ofício qualificada de 150% e juros de mora.

A DRJ considerou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos.

Ela foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/RPO, intimada ao recolhimento dos débitos em 15/06/2011, conforme AR à fl. 860, e apresentou recurso voluntário no dia 20/07/2011. (mas vejo que há outro carimbo ao lado, ilegível, mas que aparentemente começa com 2., talvez nesse caso fosse tempestivo, justo no 30o dia) O relator *a quo* fez menção na resolução de que o RV seria tempestivo - assim vou conhecê-lo também. Ademais, em caso de dúvida, de se conhecer como tempestivo, nos termos do Decreto 70.235

TERMO DE JUNTADA

CORREIOS AVISO DE RECEBIMENTO **AR**

DATA DE POSTAGEM

UNIDADE DE POSTAGEM

DESTINATÁRIO
MASTER COMÉRCIO, IMP E EXP DE COSMÉTICOS E SANEANTES LTDA
Intimação n. 66/2011: / 18088.000.862/2010-65
AV. SÃO JOÃO, 180 - DISTRITO INDUSTRIAL
14815-000 - IBATÉ - SP
(CG/DRF/SCO/ 2011 14/51)
RJ 60130999 6 BR

SÃO CARLOS DF 15 JUN 11 SP

CARIMBO
UNIDADE DE ENTREGA

ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DO AR
Agência da Receita Federal em São Carlos
-
Av. São Carlos, 991
Centro
13560-010 - São Carlos - SP

TENTATIVAS DE ENTREGA
1ª ___/___/___ ___:___h
2ª ___/___/___ ___:___h
3ª ___/___/___ ___:___h
ATENÇÃO.
Após 3(três) tentativas de entrega, devolver o objeto.

DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (SUJEITO À VERIFICAÇÃO)

MOTIVO DE DEVOLUÇÃO
1 Mudou-se
2 Endereço insuficiente
3 Número inexistente
4 Desconhecido
5 Outros
6 Recusado
7 Não procurado
8 Ausente
9 Falecido

RUBRICA E MATRÍCULA DO CARTEIRO
CARLOS EDUARDO BAPTISTA
Agente De Correios-Ativ.Distr./Cole
8.920.018-7

ASSINATURA DO RECEBEDOR

DATA DE ENTREGA

NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR
Juana R Silva 45462428-X

Nº DOC. DE IDENTIDADE

Já que atendidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário apresentado pelo contribuinte.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da RMF

De início, a recorrente alega que a obtenção dos extratos por RMF é inconstitucional, tratando-se de prova ilícita, o que inquina o procedimento de nulidade absoluta.

Ora, esse foi o motivo do sobrestamento, nos termos da Resolução, diante do RE com repercussão geral.

Nesse aspecto, temos que ressaltar que o Supremo Tribunal Federal julgou recentemente essa matéria em sede de Repercussão Geral. O julgamento se deu no âmbito do Recurso Extraordinário nº 601.314, na sessão plenária do dia 24.02.2016, publicada em no DJe nº 37/2016 (em 29.02.2016), e decidiu por maioria de votos a seguinte:

> *"O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal"; e, quanto ao item "b", a tese: "A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN", vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Ausente, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 24.02.2016. "*

Ademais, transcrevo o dispositivo legal que permite o acesso à movimentação financeira pela Fisco, o art 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001:

> *Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.*
>
> *Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.*

Assim também o entendimento da Profa. Maria Rita Ferragut[1]: "O sigilo bancário não é absoluto, e, no que diz respeito ao aspecto fiscal, deve ceder ao interesse público de obter informações que possam se configurar relevantes a tipificar indícios de prática do fato jurídico tributário. A interpretação do direito à privacidade, na forma ora proposta, garante tanto a eficácia na produção de provas tributárias, quanto a concretização da legalidade e da igualdade. Os benefícios parecem, portanto, muito maiores que a prevalência cega e absoluta da privacidade."

Dessa forma, correto o procedimento fiscal embasado em dispositivo legal em plena vigência.

Mérito

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 685 e ss, o presente procedimento fiscal teve início em razão da constatação de movimentação financeira incompatível com a receita declarada nos anos de 2006 e 2007.

Intimada a apresentar documentos e livros fiscais, bem como extratos de suas contas bancárias, a recorrente por diversas vezes solicitou prorrogação no cumprimento do solicitado, apresentou algumas informações, e outras não, o que levou a fiscalização a expedição do RMF junto à alguma das instituições financeiras.

[1] As provas e o direito Tributário, pág. 110.

Do total lançado em contas bancárias, a fiscalização procedeu em filtragem, onde retirou aqueles depósitos que representavam transferências de mesma titularidade, bem como aqueles identificados como estornos de débitos, devolução de cheques, financiamentos, mútuos e redução de saldo devedor. Assim, foi o recorrente intimado a comprovar a origem de tais depósitos.

O recorrente respondeu à intimação com alegações vagas e sem a comprovação documental hábil e idônea, assim, foi novamente intimado, oportunizando-lhe o esclarecimento, porém até o momento nada trouxe.

No ano de 2006 foi intimada a comprovar 238 depósitos que totalizaram R$11.033.445,95. E em 2007, 251 depósitos que totalizaram R$667.6075,54, parte desses depósitos foram comprovados com as notas fiscais de vendas, remanescendo R$567.561,96.

Ademais, a fiscalização averiguou também que no ano de 2006, cujo regime de tributação era o lucro presumido, a empresa escriturou os seguintes valores como receita de vendas de mercadorias para o 1o e 4o trimestres: R$3.640.564,70 e R$2.119.038,61, porém, DIPJ e DCTF encontravam-se zeradas. E em 2007, no regime do lucro real, para o 1o e 3o trimestres: R$29.697,36 e R$377.367,90, também com a DIPJ e DCTF zeradas.

Ressalte-se aqui, que a DRJ considerou esta segunda infração como não impugnada, restando definitiva.

Em sede recursal repete os mesmos argumentos, de que não há inversão de ônus da prova ao contribuinte, sendo tal inversão indevida e ilegal.

Ora, com relação à presunção de omissão de receitas proveniente de depósitos bancários de origem não comprovada, e sua forma de tributação, estão assim previstas no 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.*
>
> *§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:*

> *I os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;*
>
> *II no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R$ 12.000,00 (doze mil reais).*
>
> *§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.*
>
> *§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.*
>
> *§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.*

Ou seja, a presunção da omissão de receitas é prevista na norma, bem como provoca a inversão do ônus da prova ao contribuinte, que deverá comprovar a origem através de documentos hábeis e idôneos. A recorrente, ainda que devidamente intimada não logrou êxito na comprovação da origem dos créditos, ainda que em sede recursal.

Ademais, ressalte-se que a comprovação dos valores depositados deve ser detalhada, coincidente em data e valores, bem como comprovar sua tributação, ou a não necessidade de tributação.

Assim, de se manter o lançamento.

Da natureza Confiscatória da Multa

Alega ainda excesso de penalidade, como desarazoável e desproporcional. Aqui aplicada a multa de ofício nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, não cabendo a este órgão analisar sua legalidade ou constitucionalidade, nos termos da Súmula CARF n. 02:

> ***Súmula CARF nº 2****: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

CONCLUSÃO

Diante de todo o acima exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário do contribuinte, afastar a preliminar arguida e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)
Amélia Wakako Morishita Yamamoto