



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

Processo nº 18471.001256/2007-38
Recurso nº 167.602 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.138 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2009
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente INTERNET IMAGEM COMERCIAL LTDA.
Recorrida 7ª TURMA DA DRJ RIO DE JANEIRO/RJ-I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 2005, 2006

Ementa: DEPÓSITOS BANCÁRIOS – com o advento da Lei 9.430/96, a presunção de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários adquiriu status legal e só é infirmada pela apresentação de documentação específica para cada depósito.

BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS – a base adotada não abarcou elementos estranhos ao conceito de faturamento, mas apenas aqueles advindos da atividade típica da entidade, ou seja, da prestação de serviços.

MULTA QUALIFICADA – são as circunstâncias da conduta que caracterizam o aspecto subjetivo da prática ilícita. Omitir diversas contas bancárias, em todos os períodos, só leva a uma conclusão: houve o querer de “não fazer” e com a clara motivação de se evadir.

JUROS SOBRE MULTA – sobre a multa de ofício devem incidir juros a taxa Selic, após o seu vencimento, em razão da aplicação combinada dos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, quanto à matéria juro sobre a multa de ofício, vencidos Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe, Regis Magalhães Soares Queiroz e Antonio Carlos Guidoni Filho e, por maioria de votos, negar provimento no tocante às demais matérias, vencidos os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe e Regis Magalhães Soares Queiroz, que afastavam a exigência da multa qualificada, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ADRIANA GOMES REGO - Presidente


GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES - Relator

EDITADO EM: 18 FEV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: os Conselheiros Adriana Gomes Rego (presidente), Alexandre Barbosa Jaguaribe, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcelo Cuba Neto e Antonio Carlos Guidoni Filho(Vice Presidente de Turma).

Relatório

Em ação fiscal direta em face do contribuinte em epígrafe, foram lavrados, relativamente aos anos-calendário de 2004 e 2005, autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro, PIS e COFINS, em relação aos quais a multa foi qualificada ao percentual de 150%.

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 636 a 653.

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

Trata o presente processo de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), de Programa de Integração Social (Pis), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), lavrados contra o interessado acima qualificado, pela DFI/Rio de Janeiro, referente aos anos-calendário de 2004 e 2005.

O procedimento de ofício resultou em autos de infração de IRPJ, no valor de R\$ 280.632,96 (fls. 573/580); de Pis, no valor de R\$ 98.844,34 (fls. 581/590); de CSLL, no valor de R\$ 164.233,83 (fls. 603/612); de Cofins, no valor de R\$ 456.205,02 (fls. 591/600); todos acrescidos de multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) e demais encargos de juros moratórios.

A infração apurada foi a seguinte:

IRPJ

Descrição dos fatos: Omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários não contabilizados, em relação aos quais o interessado, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados.

Enquadramento legal – artigos 25 e 42 da Lei nº 9.430/1996 e art. 528 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/1999).

Pis, CSLL e Cofins

Descrição dos fatos: lançamentos decorrentes da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, cuja infração ocasionou ~~insuficiência na determinação da base de cálculo destas contribuições.~~

Enquadramento legal: Pis – artigos 1º e 3º da Lei Complementar nº 07/70, art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995; art. 2º, inciso I,

alínea 'a' e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/2002.

CSLL – art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; artigo 24 da Lei nº 9.249/1995; art. 29 da Lei nº 9.430/1996; art. 37 da Lei nº 10.637/2002.

Cofins – art. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/2002.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal (fls. 570/571) a fiscalização constatou o seguinte:

O interessado deixou de contabilizar, nos anos-calendário de 2004 e 2005, a totalidade de suas movimentações financeiras constantes de suas contas correntes mantidas no Bradesco, Itaú e Banco do Brasil.

O interessado, instado a justificar a origem e a natureza dos depósitos bancários (Termos de Intimação Fiscal 002 de 13 de junho de 2007; 003 de 25 de junho de 2007; 004 de 03 de agosto de 2007; 005 de 13 de agosto de 2007 e 006 de 30 de agosto de 2007), não logrou apresentar qualquer documento que justificasse vultosa movimentação.

Como o interessado, regularmente intimado, não comprovou a origem dos depósitos bancários identificados nos quadros demonstrativos anexos aos Termos de Intimação Fiscal 002 e 004, a fiscalização considerou que tais valores correspondiam a receitas auferidas. Sendo os valores dos depósitos bancários não justificados superiores às receitas declaradas, a fiscalização considerou a diferença como receita omitida (Quadro Demonstrativo – fl. 572) e lavrou os autos de infração.

A fiscalização, ainda, aplicou multa de ofício qualificada, pois, tendo em vista a vultosa movimentação bancária não contabilizada e nem justificada, entendeu que o procedimento omissivo do interessado visou, em tese, omitir intencionalmente imposto e contribuições.

Inconformado, o interessado apresentou impugnação requerendo o cancelamento dos lançamentos, argüindo, em síntese, o seguinte:

. que, como é uma empresa que negocia produtos de terceiros, e não próprios, os valores recebidos não correspondem à receita sua propriamente dita, senão que em ínfima parte, a título de comissão pelo negócio realizado, sendo o maior montante (95%) repassado ao vendedor desses produtos, a quem compete a emissão das notas fiscais.

. que o exame cuidadoso dos débitos efetuados nos extratos bancários, efetuados em seqüência aos créditos, demonstraria que a maior parcela dos valores era alvo de repasse a terceiros.

. que a interpretação dada pelo agente fiscal acerca da base de cálculo do IRPJ e das contribuições (CSLL, Pis e Cofins) atenta

contra a materialidade dos tributos e viola uma série de princípios constitucionais (legalidade, capacidade contributiva, devido processo legal e vedação ao confisco).

. que os valores recebidos eram indiferentes à formação da base de cálculo dos tributos autuados (IRPJ, CSLL, Pis e Cofins), uma vez que o regime de tributação adotado foi o do lucro presumido, e não do lucro real,

. que a justificativa para o agravamento da multa foi, tão somente, o vulto dos valores que transitaram nas contas-correntes, o que, por óbvio, não se encaixa na previsão do art. 44 da Lei nº 9.430/1996; que não houve a prática dolosa de alguma das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, não podendo jamais essa conclusão resultar do simples fato de ter havido suposta omissão de receita,

. que a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes há muito vem reconhecendo que a suposta omissão de rendimentos, identificada através de depósitos bancários de origem não comprovada, não é, por si só, suficiente para o agravamento da penalidade,

. que a multa qualificada deve ser afastada, já que agiu de boa fé e jamais teve a intenção de burlar a legislação tributária; tanto é assim que forneceu os Livros Diário e os extratos bancários à fiscalização,

. que se pautou da mesma forma desde o início de seu funcionamento, sendo que jamais recebeu, durante todo esse tempo, qualquer autuação; que, pelo fato de a autoridade administrativa ter deixado de exigir os tributos, ao longo da existência da empresa, na forma em que pretendida pelo fiscal autuante, está consubstanciada a prática reiterada da Administração, o que proíbe a imposição de penalidades (multa e juros de mora), conforme preceitua o art. 100, III, e parágrafo único, do CTN,

. que a punição com imposição de multa, ainda mais qualificada, contraria os princípios da boa-fé, corolário do princípio da moralidade administrativa, e o princípio da segurança jurídica, previstos na Constituição Federal,

. que o fiscal autuante aplicou a taxa Selic para fins de atualização do crédito, tanto sobre o valor do principal exigido, quanto sobre o valor da multa de ofício, o que é vedado pela legislação; que o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996 determina a incidência de juros sobre tributos e contribuições, e não sobre a multa de ofício,

. que os motivos expostos para o IRPJ se aplicam às contribuições (CSLL, Pis e Cofins); que as receitas pertencem a terceiros e devem se repassadas, não estando incluídas no faturamento; cita o art. 3º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.718/1998 e Soluções de Consulta da Superintendência Regional da Receita Federal,



que sobre a Lei nº 9.718/1998 paira a suspeita de inconstitucionalidade.

É o relatório.

DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A decisão recorrida (fls. 963 a 975) negou provimento à defesa, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTA EM NOME DO INTERESSADO. RECEITA DE TERCEIROS. NÃO COMPROVADO.

Uma vez que não restou comprovado que os recursos depositados nas contas bancárias do interessado são de terceiros, infere-se que tais recursos pertencem ao interessado.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam-se omissão de receitas ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LUCRO PRESUMIDO. OMISSÃO DE RECEITAS. BASE DE CÁLCULO. No regime de tributação pelo lucro presumido, uma vez verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para a determinação da base de cálculo do tributo, conforme determina o art. 24 da Lei 9.249/1995.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. FALTA DE COMPETÊNCIA. As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência para decidir sobre arguição de inconstitucionalidade de lei, já que tal competência está adstrita à esfera judicial.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2004, 2005

Programa de Integração Social - Pis

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Contribuição p/ Financiamento da Seguridade Social - Cofins

CSLL/PIS/COFINS. DECORRÊNCIA. Subsistindo as matérias fáticas que ensejaram o lançamento matriz (IRPJ), igual sorte

colhem os autos de infração lavrados por mera decorrência, tendo em vista o nexo causal existente entre eles.

MULTA DE OFÍCIO

MULTA AGRAVADA. 150%. (CENTO E CINQUENTA POR CENTO) CONDUTA REITERADA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS CONTAS BANCÁRIAS. A conduta reiterada e deliberada do interessado de não efetuar a contabilização, durante anos consecutivos, das movimentações financeiras ocorridas nas contas correntes mantidas junto às instituições financeiras, denota o elemento subjetivo da prática dolosa de omitir tributos e enseja a aplicação de multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento), de que trata o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996.

JUROS DE MORA

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, às fls. 986 a 1.006, mediante o qual praticamente se limitou a reiterar (aliás, na sua maioria, *ipsis litteris*) argumentos já trazidos na impugnação.

Vale, contudo, destacar que a defesa aduz que a DRJ não apresentou o fundamento legal para a imposição de juros sobre a multa de ofício. Segundo o entendimento do recorrente, a imposição de juros sobre a multa de ofício seria possível, mas o nosso ordenamento não a prevê. Ademais, em relação ao PIS e a Cofins, adita que o STF já declarou a inconstitucionalidade da base de cálculo estendida pela Lei 9.718/98 e que isso não foi considerado pela DRJ.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Relator

Depósitos bancários – omissão de receita

O recorrente alega que a sua movimentação bancária decorre de intermediação de venda de produtos e, portanto, a maior parte dos valores não corresponde a receita própria, mas sim de terceiros. Em momento algum, porém, apresenta provas do que afirma.

É importante destacar que jurisprudência rejeitava a presunção de omissão de receita calcada exclusivamente em depósitos bancários, mas com relação a períodos anteriores a 1996. De 1997 em diante, o entendimento que deve prevalecer é outro. A edição da Lei 9.430/96, trouxe em seu artigo 42 a presunção legal de omissão de rendimentos a partir de créditos em contas-correntes bancárias de origem não comprovada. Na dicção cristalina do texto positivo, assim se estabelece:

“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”.

Dessa sorte, não há que a autoridade comprovar que os depósitos dizem respeito a omissão de receita, uma vez que se trata de presunção expressa em diploma legal. E sempre vale recordar o que dispõe o art. 334 do Código de Processo Civil:

“Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade”.

É ainda importante destacar que a própria autoridade fiscal excluiu da base de cálculo do auto de infração por omissão de receita presumida a partir de depósitos bancários os valores declarados pelo autuado, conforme destaca a autoridade de primeiro grau em seu voto.

Assim, a autoridade fiscal foi até exageradamente cautelosa, pois o dever de comprovação é por operação em termos qualitativos (a que se refere a operação) e quantitativos (qual o valor de cada operação) e esta obrigação é do sujeito passivo e não da autoridade lançadora por determinação direta da lei. A interpretação da agente – no meu entender incorreta – favoreceu *ab initio* o contribuinte, pois a receita presumida não se confunde com os valores declarados; para tal o contribuinte deveria comprovar sua vinculação.

Em suma, a mera alegação de que os valores que transitaram por conta-corrente bancária dizem respeito à intermediação de negócios, não se tratando, portanto, de

receitas próprias, não inverte o ônus da prova determinada por expressa determinação legal. Para tal, seria necessário que o recorrente fizesse prova documental.

Cada um dos depósitos individualmente considerados, como fato de natureza econômica, deve ser embasado em documentos, pois assim está expressamente preceituado no próprio art. 42 da Lei nº 9.430/96, em seu parágrafo 3º: “*os créditos serão analisados individualizadamente*”.

A lei não confere qualquer margem de discricionariedade no emprego da presunção. A presunção deve ser aplicada pela autoridade diante da não comprovação dos depósitos e para tal comprovação exige prova determinada que não foi apresentada em momento algum pelo sujeito passivo.

Deve, assim, ser mantida a autuação em relação à omissão de receita na sua integralidade.

Multa qualificada

Com relação à multa qualificada para o patamar de 150%, ela se perfaz pelo elemento subjetivo da prática delitiva, pela intenção, pelo querer praticá-la; seja a do tipo comissiva, seja a omissiva.

É evidente que não é dada à condição sensorial humana a aptidão de penetrar a consciência alheia. A aferição de se um sujeito quis ou não praticar essa ou aquela conduta deve ser promovida pelas próprias circunstâncias.

É razoável se acreditar que alguém possa ter matado outrem acidentalmente se houve apenas um disparo. No entanto, se foram promovidos vários tiros à “queima roupa”, todos na cabeça da vítima, as circunstâncias da conduta levam à conclusão de que o agir foi intencional: o autor quis disparar e para matar!

O mesmo se pode dizer aqui. A omissão de uns poucos valores de algumas contas ou até a omissão integral de uma delas pode ser comparada a um tiro acidental; todas, não! A circunstância de se omitir tantas contas bancárias, em todos os períodos, só leva a uma conclusão: houve o querer de “não fazer” e com a clara motivação de se evadir.

PIS e COFINS

Quanto à alegada inconstitucionalidade da base de cálculo da Cofins e do PIS prevista na Lei nº 9.718/98, com efeito, há decisão do pleno do STF nesse sentido, o que autorizaria este Colegiado a adotá-la. No entanto, concretamente a base adotada não abarcou elementos estranhos ao conceito de faturamento (como receitas financeiras), mas apenas aquelas advindas da presunção legal, que seguramente dizem respeito a atividades operacionais.

Aliás, não podemos desconsiderar a expressa determinação prevista no art. 24 da Lei nº 9.249/95, que não foi em momento algum declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal:

“Art. 24 - (...)

§ 2º - O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP."

Juros sobre multa de ofício

No tocante aos juros sobre multa de ofício, entendo que se trata de tema do âmbito da fase não contenciosa, uma vez que não é objeto do lançamento, mas sim da atividade de cobrança, a qual não está submetida ao crivo deste colegiado. Por isso, dele não tomaria conhecimento.

Essa, porém, não foi a posição adotada por este colegiado que previamente decidiu conhecer a questão. Assim, devo enfrentá-la.

De início, vale reproduzir acórdão em que também se conheceu do assunto, no qual foram considerados devidos os juros:

Número do Recurso: **155344**

Câmara: **PRIMEIRA CÂMARA**

Número do Processo: **10845.000196/95-34**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **IRPJ E OUTRO**

Recorrente: **PRÓPRIA S.A. ADMINISTRAÇÃO E IMÓVEIS (SUCEDIDA POR BRASCOR S.A. IMÓVEIS E PARTICIPAÇÕES)**

Recorrida/Interessado: **2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA**

Data da Sessão: **25/05/2007 00:00:00**

Relator: **Sandra Maria Faroni**

Decisão: **Acórdão 101-96177**

Resultado: **DPPU - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR UNANIMIDADE**

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Inteiro Teor do Acórdão

Ementa: **JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO**- No lançamento de ofício, o valor originário do crédito tributário compreende o valor do tributo e da multa por lançamento de ofício. Sobre a multa por lançamento de ofício não paga no vencimento incidem juros de mora. Em se tratando de tributos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31/12/1994, sobre a multa por lançamento de ofício incidem, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora calculados segundo a Selic.

Assim tem se inclinado a jurisprudência deste Conselho e com ela me alinho.

Dois artigos da Lei nº 9.430/96 conduzem-me a essa posição e abaixo os transcrevo:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de

mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

(...)

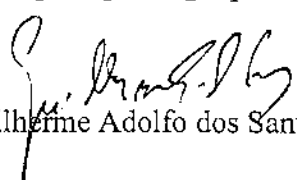
Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

É importante notar que no *caput* do art. 61, o texto é “débitos [...] decorrentes de tributos e contribuições” e não meramente “débitos de tributos e contribuições”. O termo “decorrentes” evidencia que o legislador não quis se referir, para todas as situações, apenas aos tributos e contribuições em termos estritos. Tal dispositivo, combinado com o art. 43 (onde se prevê a multa isolada ou acompanhada de tributo) e seu parágrafo único, leva-nos à conclusão de que os juros de mora devem incidir sobre a multa de ofício, após o seu vencimento.

Voto, pois, por negar provimento ao recurso voluntário. 


Guilherme Adolfo dos Santos Mendes