



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

Processo nº 19311.720026/2013-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.984 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de abril de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente OURO GLASS INDÚSTRIA E COM. DE PLÁSTICOS REFORÇADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS

A solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos reflexos, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. AUDITORIA FISCAL. LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA.

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador. Enunciado da Súmula CARF nº 8.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

A diligência não se presta para produzir provas de responsabilidade da parte. Tratando-se da comprovação de origem de depósitos bancários, a prova deveria ser produzida pela parte, sendo desnecessária a realização de diligência. Ademais, a solicitação de diligência ou perícia deve obedecer ao

disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, competindo à autoridade julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis.

MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DE DOLO.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, com o propósito de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Nas hipóteses em que não restar configurado o intuito doloso, aplica-se a penalidade de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as arguições de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância, e os pedidos diligência e de perícia, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício para o percentual de 75%. Ausente momentânea e justificadamente o Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro. Participou do julgamento o Conselheiro Suplente Breno do Carmo Moreira Vieira.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Ângelo Antunes Nunes (suplente convocado para manter paridade do colegiado), Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à Conselheira Bianca Felícia Rothschild) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente justificadamente a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

OURO GLASS INDÚSTRIA E COM. DE PLÁSTICOS REFORÇADOS LTDA recorre a este Conselho em face do acórdão nº 01-27.122 proferido pela 1ª Turma da DRJ em Belém que julgou improcedente a impugnação apresentada, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF).

Por bem retratar o litígio, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

I – DO LANÇAMENTO

Trata-se de auto de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), de Programa de Integração Social (PIS), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), de Contribuição para o Financiamento da Seguridade (Cofins), e de Contribuição Patronal Previdenciária, referente ao ano-calendário de 2008, com os lançamentos discriminados no quadro 1 a seguir (principal, multa e juros, calculados até 11.2012).

TRIBUTO	IMPOSTO- R\$	JUROS DE MORA- R\$	MULTA – R\$	TOTAL – R\$
IRPJ	338.931,40	128.273,89	508.397,08	975.602,37
PIS	110.668,66	41.907,77	166.032,97	318.629,40
COFINS	510.870,93	193.420,66	766.306,38	1.470.597,97
CSLL	183.913,50	69.631,39	275.870,24	529.415,13
TOTAL				3.294.244,87

A impugnante tomou ciência do auto de Infração em 25/03/2013. (fls. 235).

II– DAS INFRAÇÕES LANÇADAS

2. A Empresa foi autuada pelas seguintes infrações à legislação tributária, a saber:

2.1 – OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

2.2 – DA MULTA QUALIFICADA DE 150%

CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

Em razão dos fatos apurados, fica configurada a prática de sonegação, definida pelo artigo 71 da Lei nº 4.502/64, justificando-se a penalidade de ofício de duplicada (150%), prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, alterados pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007.

Artigo 71 da Lei nº 4.502/64

Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, 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.

III - DA IMPUGNAÇÃO

3 - Em 24/04/2013, a Empresa apresentou impugnação ao Auto de infração (fls. 237/259), e alega em síntese:

a) Ser inválido o procedimento fiscal por ser a auditoria atividade privativa de contador;

b) Tece comentários sobre a forma de tributação das pessoas jurídicas, ressaltando que no momento da imputação da omissão de receita, a autoridade administrativa “dispunha de todos os elementos contábeis e livros obrigatórios”, afirmando ainda que “A única base para a alegação de omissão de receitas foi a confrontação de NOTAS FISCAIS COM QUANTIDADE DE BOLETOS DE COBRANÇA, SEM NENHUM OUTRO ELEMENTO DE CONVICÇÃO dentro da realidade contábil da IMPUGNANTE”.

c) Prossegue:

“Ao ignorar que os pagamentos são parcelados de uma mesma nota fiscal acarretam-se diversos boletos, sem caracterizar a omissão de receitas ou cobrança sem notas fiscais de origem, resta impugnado o critério fiscal, pois ausente o cumprimento da legislação.

A referida OMISSÃO de RECEITA foi alvo de AFERIÇÃO DE ORIGEM DA RECEITA OMITIDA para apuração a sua REPERCUSSÃO ECONÔMICA RESULTANDO NEGATIVO QUALQUER ELEMENTO de OMISSÃO DE RECEITA.

Desta feita, por opção do AFRFB este realizou a aferição indireta da receita auferida e do eventual lucro tributável bem como da base de cálculo para fins de IPI e outras contribuições e Impostos, independente da alegada omissão de receitas

*decorrente de apuração indireta de movimentação de boletos bancários, depósitos em conta e outras movimentações financeiras visto que, isoladamente, a presente apuração não é capaz de gerar nenhum efeito, em que pese as considerações já realizadas anteriormente, necessário se faz apreciar a possibilidade fática da omissão da receita, alternativa outra não restou que não a **AFERIÇÃO DO LUCRO POR ARBITRAMENTO com a ESTIMATIVA DE RECEITAS.**”;*

d) Em seguida, faz histórico da legislação acerca do tema, manifestando entendimento de que “Quando da análise da aferição da RECEITA DA IMPUGNANTE, nota-se claramente que o procedimento administrativo que imputou uma omissão de receita no valor de R\$ mais de R\$ 9.800.000, 00 (nove milhões e oitocentos mil reais) o fez em afronta aos princípios norteadores decorrentes da Lei 8981/95.”;

e) “A obrigação tributária é decorrente da aferição de um fato potencialmente tributável previsto em lei que a estabeleça, assim sendo, a mera declaração de rendimentos ou de receita, mesmo que voluntária, desprovida de realidade fática, não é passível de ensejar ao ente tributante a possibilidade de exigir o tributo.”;

*f) “Para casos como o constatado no presente procedimento, cuja **RECEITA BRUTA NÃO É CONHECIDA** diante da **desconsideração da receita declarada pela autuante**, a legislação estabelece o procedimento adequado a ser enquadrado no caso vertente, ressaltando que o teor da autuação lavrada pelo fisco federal se encontra ao arrepio da lei e não encontra amparo.”;*

*g) “O procedimento fiscal aplicável está regulado no disposto no artigo 51 da Lei 8981/95, que dispõe sobre o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, **QUANDO NÃO CONHECIDA A SUA RECEITA BRUTA**, (...)”*

h) “Ainda, para melhor elucidar a total impossibilidade legal de imputação de omissão de receita pelo montante integral do valor constante da suposta movimentação financeira, isto pura e simplesmente como realizado, que imprescindível se faz a apreciação do dispositivo legal que respaldaria a imputação realizada.”;

i) Acrescenta:

“A Lei nº 8.846 de 21 de janeiro de 1994 estabelece a possibilidade de apuração pela autoridade fiscal de valores decorrentes de suposta omissão de receitas, senão vejamos :

(...)

*A imputação de omissão de receita no montante apresentado pela autoridade fiscal **NÃO ENCONTRA AMPARO LEGAL E FÁTICO**, pois A **APURAÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA SÃO MEROS INDÍCIOS DE OMISSÃO DE RECEITA**, não dispensando a aferição pela autoridade de saldo tributável, eventualmente omissa.*

Assim SENDO NÃO SUBSISTEM AS PENDÊNCIAS ALEGADAS ESTANDO PLENAMENTE SATISFEITAS AS OBRIGAÇÕES FISCAIS, SENDO nula a autuação quando regular a sua situação fiscal, RAZÃO PELA QUAL IMPRESCINDÍVEL A REFORMA DA DECISÃO PROFERIDA PELA AUTUANTE, até porque gerando tributos que não são devidos pela condição suspensiva e sua manutenção no simples até o presente momento.”;

j) “O contribuinte, ora impugnante NÃO PODE SER RESPONSABILIZADO PELO DESTINO ATRIBUÍDO AC SEU PRODUTO, SENDO CERTO QUE IMPOSSÍVEL PREVER QUAL USO SERÁ REALIZADO DO RESERVATÓRIO APÓS A VENDA”;

k) “No mais, não houve nenhum procedimento pelo autuante para aferir o produto industrializado, limitando-se ao procedimento documental.”;

l) “A omissão desta diligências acarreta o cerceamento de defesa e afronta ao artigo 5º LV da CF , tornando nula a decisão administrativa.”;

m) A impugnante alega que o direito à ampla defesa foi violado, pois o RELATÓRIO DE FISCALIZAÇÃO não coincide com a realidade;

n) Pede diligência nos seguintes termos:

*Diante de todo o exposto requer finalmente digno-se esta **UNIDADE DE JULGAMENTO** venha determinar a realização de todas as diligências necessárias à instrução do presente processo , nos termos do artigo 14 , II da Lei 13.457/2009, em especial a prova pericial contábil e técnica para aferir o produto industrializado pela autuada.*

.....
.....
Desta feita imprescindível seja apreciada integralmente a defesa apresentada, acarretando a omissão em sua decisão nulidade e inexigibilidade , inclusive impondo a autoridade administrativa eventual crime funcional , a ser apurado em procedimento próprio , se mantida a omissão

o) Dos pedidos:

*Requer finalmente, seja acolhida integralmente a impugnação apresentada, **ANULANDO O AUTO DE INFRAÇÃO e a MULTA** supra epigrafado, afastando a exigência de valores relativo a falta de pagamento de tributos por omissão de receitas, inexistindo práticas passíveis de autuação fiscal, especialmente por tratar-se de estrito cumprimento da legalidade. .*

Requer a anulação do AI por ser lavrado por auditor fiscal que não preenche as condições de habilitação profissional em Ciências contábeis, afastando todos

os efeitos do trabalho realizado, diante de ser atividade regulamentada.

Requer seja desconsiderado o levantamento técnico contábil **POR ABSOLUTA FALTA DE AMPARO FÁTICO E TÉCNICO PASSÍVEL**, pois necessário faz se a capitulação adequada ao fatos narrados, o que incorre no caso vertente, **razão de sua nulidade, visto que as receitas apresentadas e declaradas pelo impugnante são corretas e correspondem ao efetivo faturamento da empresa, restando IMPUGNADO A EXIGÊNCIA E A IMPUTAÇÃO DE DIFERENÇAS DE IRPJ E SEUS REFLEXOS no PIS, COFINS, CSSL e todos os demais incidentes, inclusive multas.**

Protesta por todos os meios de prova em direito admitidas, em especial a prova pericial a qual desde já apresenta os quesitos:".

- a) Como foi apurado o valor da receita tributável?
- b) Há algum outro indicio de operação comercial e industrial que não sejam movimentações financeiras diversas?
- c) Esclareça qual a diferença entre piscina e reservatório ?
- d) Os produtos da impugnante são reservatórios?

Requer finalmente, caso entenda esta autoridade administrativa pela manutenção do AI , o que se admite apenas em hipótese , requer seja **RELEVADA A MULTA** ou se inviável **REDUZIDA A MULTA diante da comprovada ausência de dolo ou intenção do autuado.(grifamos)**

Requer seja apresentada a impugnação para manifestação fiscal e após realizadas as provas requeridas .

Requer todas as intimações sejam realizadas em nome de **Dr Eduardo Birkman , OAB/SP nº 93.497 , estabelecido à Rua Suinã , 235, Atibaia , São Paulo, CEP 12.949-310 .**

Requer finalmente seja **JULGADO IMPROCEDENTE e ANULADO o Auto de infração e Multa** integralmente , por ser a única forma de se fazer prevalecer a mais lidima.”

p) A Impugnante, ao fundamentar seus argumentos, menciona decisões administrativas e judiciais.

Analisando a impugnação apresentada, a turma julgadora de primeira instância considerou-a improcedente.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 04 de outubro de 2013 (fl. 308), apresentando recurso voluntário de fls. 310-342 em 17 de outubro de 2013.

Processo nº 19311.720026/2013-15
Acórdão n.º **1301-002.984**

S1-C3T1
Fl. 366

Em síntese, reafirma os argumentos de sua impugnação, requerendo ainda a nulidade do julgamento de primeira instância por ausência do devido processo legal e inexistência de efetivo julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade do recurso, dele, portanto, tomo conhecimento.

2 PRELIMINARES

2.1 NULIDADE DA DECISÃO DA DRJ – INEXISTÊNCIA DE EFETIVO JULGAMENTO

Alega genericamente a recorrente que a decisão recorrida seria nula por inexistência de efetivo julgamento.

Analisando a argumentação da recorrente, constata-se que não há qualquer apontamento da irregularidade que teria a decisão de primeira instância.

Além disso, observo que a decisão enfrentou todos os pedidos realizados pela impugnante, fundamentando-os suficientemente, não havendo que se falar em qualquer espécie de nulidade ou prejuízo ao exercício da ampla defesa por parte da recorrente.

Por essa razão, rejeito a arguição de nulidade da decisão de primeira instância.

2.2 DA EXIGÊNCIA DE CONTADOR PARA SE PROCEDER À AUDITORIA FISCAL

Aduz a recorrente que o Auditor-Fiscal da Receita Federal autuante não possuiria inscrição no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), o que inviabilizaria a realização de perícia contábil.

A matéria, que jamais chegou a gerar maiores controvérsias, atualmente já é alvo de enunciado de Súmula editada pelo CARF. Veja-se o teor do enunciado número 8:

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

No mais, os fundamentos da decisão recorrida rebatem à exaustão qualquer argumentação complementar sobre o tema, razão pela qual, com a devida vênia, os transcrevo a seguir:

Primeiramente, há que se distinguir a perícia contábil, atividade exercida por contabilistas, da auditoria-fiscal, atividade exercida por auditores-fiscais. Da consulta à obra Dicionário de Contabilidade, de A. Lopes de Sá e Ana M. Lopes de Sá (7ª ed. rev. e ampl., São Paulo, Atlas, 1983), vemos que o verbete “perícia contábil” possui os significados de “verificação de

registros contábeis; análise para verificar a exatidão de fatos registrados; processo usado na técnica da Contabilidade para obter dados pela verificação de registros realizados” (p. 319).

No verbete “perícia fiscal” encontramos: “exame de escrita efetuado por agentes fiscais nos livros do contribuinte, para verificar a exatidão do pagamento de tributos. O fisco costuma realizar seu trabalho mediante Programas de Fiscalização” (p. 320). No mesmo dicionário (p. 32), encontramos que auditoria tem o mesmo significado que perícia, tendo sido mais usada nos últimos tempos por se tratar de palavra com origem na língua inglesa (auditing), língua essa que vem predominando na seara administrativa e contábil.

Assim, quando um contador, que inegavelmente deve ser registrado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), faz uma auditoria, seu escopo é bem diferente do abrangido pelo agente do Fisco, ao fazer uma auditoria-fiscal. Aquele verifica as operações e os lançamentos usualmente com a finalidade de emitir um parecer técnico de auditoria, atestando que as demonstrações financeiras da empresa correspondem à realidade dos fatos e obedecem aos princípios de contabilidade geralmente aceitos. O pano de fundo é a lei comercial. Destinatários são os acionistas e o mercado acionário em geral. O Estado não verifica direta e regularmente a competência e a integridade dos profissionais que exercem tal atividade. Isso toca aos CRCs.

Já o Auditor-Fiscal, como agente do Estado, verifica operações contábeis tão-somente com o objetivo de certificar-se do fiel cumprimento das obrigações tributárias. O pano de fundo predominante é a lei fiscal. O conhecimento contábil é meramente instrumental. Seu trabalho não servirá para dar qualquer informação à sociedade, mas para cobrar tributos que eventualmente não tenham sido pagos. Quem verifica sua competência e integridade, por meio da Administração Direta, é o próprio Estado, maior interessado em que sua atividade seja exercida da forma mais eficiente possível. Quem define suas atribuições é a lei federal, que não condiciona, em momento algum, que ele seja registrado em qualquer órgão. Sequer se lhe exige a formação em Contabilidade.

Assim, para verificar o cumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes, o AFRF se serve dos documentos e da contabilidade da empresa. Isso não significa, em hipótese alguma, que o AFRF esteja desempenhando funções reservadas legalmente aos contadores habilitados, tais como confecção e assinatura de demonstrativos contábeis, mas apenas servindo-se do trabalho produzido pelos contadores para sua fiscalização.

Por fim, cabe salientar as súmulas são de observância obrigatória por parte dos membros do CARF, nos termos do art. 72 do Anexo II do RICARF.

Rejeito, assim, também essa arguição de nulidade suscitada.

2.3 DA AUSÊNCIA DE OBRIGAÇÃO DE FAZER PROVA CONTRA SI MESMO

A recorrente argumenta que não seria obrigada a apresentar os extratos bancários, tampouco comprovar a origem dos créditos em suas contas bancárias

De fato, não pode a fiscalização exigir o cumprimento dessas obrigações. Uma vez intimado a apresentar os extratos bancários, pode ou não o contribuinte fazê-lo. Não o apresentando, a autoridade fiscal dispõe dos poderes elencados na Lei Complementar 105 e no Decreto nº 3.724, de 2001, para buscar acesso a essas informações do contribuinte diretamente das instituições financeiras, desde que cumpridos os pressupostos legais e regulamentares para tanto.

Após isso, a fiscalização intimou a recorrente a comprovar a origem dos depósitos, o que não foi realizado durante o procedimento fiscal, tampouco na apresentação de sua impugnação e do recurso voluntário ora em análise.

A intimação para apresentação da comprovação da origem dos créditos em contas bancárias está prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

De fato, novamente o contribuinte não está obrigado a fazer essa comprovação. Contudo, assim não procedendo, dispõe esse dispositivo legal que os créditos em questão serão considerados como receitas auferidas.

Conforme se observa, o procedimento adotado pelo Fisco está em absoluta sintonia com o disposto na legislação, não havendo que se falar em qualquer nulidade no lançamento.

No mais, os argumentos da recorrente dizem respeito ao mérito da exigência e serão analisados em ponto específico deste voto.

2.3 DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA E DE PERÍCIA

A Recorrente requereu em sua impugnação, e também em sede de recurso voluntário, a realização de diligência e de perícia a fim de, em resumo, demonstrar que grande parte dos recursos movimentados em suas contas correntes diz respeito a valores estranhos ao seu faturamento e que a falta de diligência para aferição do produto industrializado fabricado pela empresa caracterizaria cerceamento do direito de defesa. O pedido foi indeferido pela decisão recorrida de forma fundamentada.

Além de requerer a declaração de nulidade da decisão de primeira instância, a requerente renova o pedido de diligência e de perícia.

O inciso IV do art. 16 e o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 (com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993), assim dispõem:

Art. 16 – A impugnação mencionará:

[...]

IV – As diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09/12/93).

[...]

Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligência ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Assim, tanto a perícia quanto a diligência objetivam a comprovação de elementos ou fatos que o contribuinte não pôde trazer aos autos.

No caso ora examinado trata-se da exigência de tributos sobre suposta omissão de receitas baseada em presunção legal insculpida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Para elidir a presunção de omissão de receitas baseadas em depósitos bancários bastaria ao recorrente demonstrar que determinados depósitos possuíam origem em operação que não denotava a obtenção de renda. Tanto em sua impugnação, quanto em sede de recurso voluntário, o contribuinte limitou-se a argumentar de que muitos dos depósitos não se referiam à renda, sem trazer à baila elementos suficientes que pudessem comprovar suas alegações, conforme será analisado com mais quando do julgamento do mérito da lide.

Dessa forma, resta demonstrada a desnecessidade de diligência, uma vez que, conforme dispõe o inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, compete à autoridade julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis.

Diante do exposto, indefiro o pedido de diligência e perícia, bem como a arguição de nulidade da decisão de primeira instância.

3 MÉRITO

A recorrente é acusada de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, 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.

Em sua defesa, argumenta a recorrente que não se admitiria o levantamento indireto de receitas no caso concreto, e que se o Fisco entende que não poderia ser considerada conhecida sua receita deveria arbitrar o lucro com base nos critérios específicos previstos no art. 51 da Lei nº 8.981, de 1995.

Ora, equivocava-se a recorrente em sua argumentação. Não há que se falar em não conhecimento de sua receita bruta, tampouco em aferições indiretas para determinar seu lucro.

A exigência diz respeito a omissão de receitas com base em presunção legal estampada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, transcrita alhures.

Tal dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

A inversão legal do ônus da prova é perfeitamente aceita por nosso ordenamento jurídico, estando regulada também no artigo 374, inciso IV, do Código de Processo Civil – CPC/2015 – equivalente ao art. 334, inciso IV, do CPC/1973), aplicado subsidiariamente ao Decreto nº 70.235/1972 no Processo Administrativo Fiscal:

Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

A Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela nova Constituição, consoante artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias, define, em seus artigos 43, 44 e 45, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o artigo 44, a tributação do imposto de renda não se dá só sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montantes. Esses artigos assim dispõem:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos utilizados para efetuar os depósitos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de receitas de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder e o dever de considerar os valores depositados em conta bancária como receita, efetuando o lançamento do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente seguir a legislação.

Dessa forma, detectadas irregularidades que conduzem à presunção de omissão de receita, por imposição legal e por ser a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, cabe à fiscalização efetuar o lançamento de acordo com a legislação aplicável ao caso.

A recorrente foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente.

Para a turma julgadora de primeira instância, não houve comprovação da origem dos créditos em suas contas, uma vez que meras alegações não possuem o condão de comprovar a origem dos valores depositados ou creditados em suas contas bancárias. Em sede de recurso voluntário não foram apresentados quaisquer novos documentos.

Nesse contexto, impende concluir que competia ao contribuinte provar a veracidade do que afirmou, nos termos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido dispõe os art. 373 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (CPC/2015, em consonância com o art. 333 do CPC 1973):

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

Corroborando tal tese, convém transcrever jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (Habeas Corpus nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)

Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (Intervenção Federal Nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)

RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÊMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos. Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte

do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ - PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do imposto de renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)

De acordo com o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a autoridade administrativa encontra-se submetida ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de examinar outras questões como as suscitadas pelo Contribuinte em seu recurso, uma vez que às autoridades tributárias cabe aplicar a lei e obrigar seu cumprimento.

O princípio da legalidade, assentado no art. 37, *caput*, da Constituição Federal de 1988, e o previsto no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, vinculam a atividade do lançamento à lei, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso concreto, dado que a administração tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria.

Por fim, cabe ressaltar que o tema já foi pacificado no âmbito do processo administrativo fiscal com a edição da Súmula 26 do CARF, a seguir transcrita: “A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”

A respeito da Súmula 182 expedida pelo extinto Tribunal Federal de Recursos, referia-se à legislação já revogada (art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90), portanto, não aplicável ao art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Ante o exposto, confirma-se a omissão de receita apurada em depósitos bancários de origem não comprovada.

4 LANÇAMENTOS REFLEXOS

Os lançamentos do Programa de Integração Social, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lucro Arbitrado) foram lavrados em decorrência da omissão de receita apurada.

Há disposição legal expressa de que a receita omitida seja incluída na base de cálculo da CSLL, PIS e COFINS, conforme dispões o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, que assim dispõe:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§ 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.

Assim, como a omissão de receita foi mantida para fins de exigência de IRPJ, e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, é de se manter essas exigências nas mesmas condições em relação à CSLL, PIS e Cofins, ante a íntima relação de causa e efeito.

5 MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Alega o recorrente que a penalidade aplicada deveria ser relevada, ou se inviável, reduzida.

Pois bem, a multa de 150% sobre o imposto de renda e contribuições apuradas com base em provas diretas, prevista no art. 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, foi aplicada tendo em vista a intenção dolosa do contribuinte de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador (multa qualificada).

Para melhor entendimento, transcreve-se, a seguir, o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

Como visto, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, 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;

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Desse modo, a multa de 150% de que trata o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007), terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

Tratando-se de lançamento baseado em omissão de receitas com base em presunção legal estampada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), entendendo não restar caracterizado o dolo, uma vez ausente qualquer elemento adicional à própria exigência do tributo. Por conseguinte entendendo ser aplicável o Enunciado nº 25 da Súmula CARF, assim vazado: *“A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.”*

Em relação ao pedido para relevar a multa aplicada, não há base legal para tanto, uma vez que as penalidades ora em discussão continuam em plena vigência, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

No que se refere às citações de acórdãos administrativos, cumpre destacar que não se aplicam ao presente processo, a teor do art. 100, do CTN, por inexistir lei que lhes atribua eficácia normativa; cabe ressaltar, ainda, que no tocante a decisões judiciais, em que a interessada não figura em qualquer dos polos da relação jurídica, as mesmas somente têm efeito entre as partes componentes dos respectivos processos judiciais.

Desse modo, voto por reduzir multa de ofício para 75%.

6 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por rejeitar as arguições de nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância, e os pedidos de diligência e de perícia, e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício para o percentual de 75%.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto