



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19396.720079/2013-43
ACÓRDÃO	1002-003.806 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IDENTIDADE PUBLICIDADE E NEGOCIOS LTDA - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

NULIDADE. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO SEM PROCESSO FISCAL INSTAURADO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em quebra de sigilo bancário quando o procedimento fiscal se baseou nos documentos e extratos bancários apresentados espontaneamente pelo contribuinte. No mais, o art. 6 da Lei Complementar 105/2001 admite a troca de informações bancárias pelas instituições financeiras.

AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICADA E DECADÊNCIA.

Uma vez ausente a demonstração da conduta dolosa do sujeito passivo, definida em lei como sonegação ou fraude, a exclusão da qualificação da multa de ofício e a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN é medida que se impõe.

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. COMPROVAÇÃO PARCIAL DA ORIGEM DOS RECURSOS

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 presume como omissão de receitas a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários. Por se tratar de uma presunção relativa, caso comprovada a origem, pelo contribuinte, aquela presunção é afastada. É dever do contribuinte, contudo, fazer essa comprovação, que deve ser feita através de documentação hábil e idônea.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para acolher a preliminar de decadência parcial do lançamento e, no mérito, reconhecer a comprovação de origem de parte dos depósitos bancários e afastar a qualificação da multa.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luis Angelo Carneiro Baptista, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ricardo Pezzuto Rufino, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Andrea Viana Arrais Egypto, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme narrado no acórdão recorrido, trata-se de auto de infração de IRPJ e CSLL, apurados pelo Lucro Presumido, e de PIS e COFINS, apurados pelo regime cumulativo, referentes aos anos-calendário de 2008 a 2010, nos quais se verificou o seguinte:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica	
Imposto	116.189,34
Juros de Mora	46.596,43
Multa	174.284,04
Valor do Crédito Apurado	337.069,81
Contribuição Social s/Lucro Líquido	
Contribuição	50.361,88
Juros de Mora	20.219,84
Multa	75.542,86
Valor do Crédito Apurado	146.124,58
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social	
Contribuição	52.460,30
Juros de Mora	21.242,71
Multa	78.690,53
Valor do Crédito Apurado	152.393,54
Contribuição para o PIS/PASEP	
Contribuição	11.366,42

Juros de Mora	4.602,58
Multa	17.049,72
Valor do Crédito Apurado	33.018,72

O Relatório de Fiscalização (fls 0096 a 0116) e outros documentos constantes dos autos nos dão conta de que nos anos-calendário de 2008 a 2010 houve omissão de receitas na forma de suprimento de caixa por parte dos sócios administradores e por depósitos bancários de origem não comprovada.

Durante a fiscalização, foi efetuado o cotejamento “... entre os Livros Caixa relativos aos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010 e os extratos das contas bancárias mantidas pela fiscalizada...” e “... foi constatado que uma quantidade expressiva de recursos financeiros transitaram pelas contas-correntes da empresa sem o correspondente registro na escrituração contábil e fiscal da empresa”. Por esse motivo, a contribuinte foi instada a apresentar diversos documentos e esclarecimentos sobre sua movimentação financeira.

Como a empresa não comprovou a totalidade da sua movimentação financeira, a fiscalização elaborou planilhas para apurar os valores não comprovados. Tais planilhas “... foram submetidas à manifestação por escrito do contribuinte, de modo que lhe fosse possível conferir, retificar e/ou complementar com novas informações os registros nelas lançado, faculdade que deveria ser corroborada pela respectiva documentação comprobatória”. Em virtude desse procedimento, os dados foram atualizados e depurados de forma que o resultado mostrasse apenas os depósitos de origem não comprovada e também o suprimento de caixa pelo sócio.

A fiscalização constatou que foram omitidas receitas “... caracterizada por valores creditados na conta-corrente de sua titularidade junto ao Banco Real e/ou à Caixa Econômica Federal, durante os anos-calendário de 2008 a 2010, cuja origem dos recursos utilizados nessas operações não foi comprovada...”, conforme as tabelas das folhas 0105 a 0107. Foram verificadas também “Omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação da origem e da efetiva entrega de suprimento de caixa disponibilizado pelo sócio ALCEBÍADES MACHADO DE AZEVEDO, CPF nº 041.994.467-29, durante os anos-calendário de 2008 a 2010...” de acordo com tabelas das folhas 0108 a 0109.”

Tendo em vista a constatação de que as infrações ocorreram durante três anos-calendário, a fiscalização **majorou a multa de acordo com o previsto no art. 44, II, da Lei nº 9430/96. Ademais, como a autoridade fiscal considerou que ocorreu evidente intuito de fraude, o presente caso foi enquadrado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502,64.**

Em 06/02/2014, a empresa foi cientificada do resultado da fiscalização e em 10/03/2014 **apresentou impugnação**, conforme documento de folhas 0541 a 0570, posteriormente substituída pelo documento de folhas 0604 a 0646, pelo motivo de que a primeira estava incompleta (vide Despacho nº 051, folha 0602).

Por meio do **Acórdão nº 06-052.208**, a 1ª Turma da DRJ/CTA julgou a impugnação parcialmente procedente. O colegiado afastou a nulidade arguida e, aplicando a regra da

decadência do art. 173 do CTN – haja vista caracterização de dolo e fraude, cancelou as exigências de PIS/Cofins referentes aos meses de janeiro a novembro de 2008, e de IRPJ e CSLL dos três primeiros trimestres também de 2008. A decisão ainda considerou como comprovada a origem de parte dos valores imputados como omissos e fez ajustes na base de cálculo reduzindo ao final o valor do lançamento. Por fim entendeu não estar comprovado que os valores enviados ao sócio seriam relativos a contrato de mútuo, haja vista sua posição como sócio majoritário e manteve a exigência da multa qualificada.

A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Anos-calendário: 2008 a 2010

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO POR AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. NULIDADE.

As causas de nulidade são aquelas previstas na legislação do processo administrativo em geral e do processo administrativo fiscal. Não tendo ocorrido nenhuma das hipóteses lá previstas, não há que se falar em nulidade.

BASE DE CÁLCULO. CORREÇÃO

Evidenciado o erro material no valor considerado como base de cálculo, impõe-se a retificação do lançamento.

PERÍCIA. PEDIDO DESNECESSÁRIO.

Considera-se o pedido de perícia desnecessário, por se referir a lançamento fiscal que se embasou na falta de documentos comprobatórios de operações questionadas.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

Nos termos do que dispõe o Processo Administrativo Fiscal, a juntada de documentos deverá ser feita por ocasião da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, salvo nos casos expressamente previstos no PAF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Anos-calendário: 2008 a 2010

DADOS BANCÁRIOS. SIGILO. TRANSFERÊNCIA. POSSIBILIDADE. AUTORIZAÇÃO LEGAL. PROVAS ILÍCITAS. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do lançamento por utilização de provas ilícitas, consistentes em dados obtidos da movimentação bancária da impugnante,

quando esses elementos foram obtidos segundo a legislação de regência, cujo rito procedimental impõe a transferência do sigilo bancário à Autoridade Fiscal. As informações bancárias assim obtidas e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário.

DECADÊNCIA. DOLO.

Nos casos de tributos com lançamento por homologação, tendo ocorrido as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado, nos autos, que o sujeito passivo adotou condutas que constituem a sonegação, como definido em lei.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. RAZOABILIDADE. PROPORCIONALIDADE.

Os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco são dirigidos ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE. SUBSTITUIÇÃO POR MULTA DE 30%.

IMPOSSIBILIDADE. Os percentuais da multa de ofício, exigível em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, descabendo a substituição por multa em patamar diverso (30%).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Anos-calendário: 2008 a 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais a interessada, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. Em se tratando de exigências reflexas que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão dos decorrentes.

Impugnação Procedente em Parte

Intimado da decisão em 17/06/2015 (fls. 704) o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 17/07/2015 (fls. 707/742) alegando em síntese que:

- Nulidade do procedimento de fiscalização por quebra de sigilo bancário.
- Decadência dos fatos geradores de PIS/Cofins referente ao mês de dezembro/2008 e IRPJ e CSLL do quarto trimestre de 2008, haja vista aplicação do art. 150, §4º do CTN uma vez que não há conduta dolosa do contribuinte e restou comprovado o recolhimento parcial do tributo. Destaca que ao longo do processo o contribuinte agiu como boa-fé tendo comprovado boa parte dos valores questionados pelo Fisco.
- Argumenta que mesmo aplicando ao caso o art. 173 do CTN, considerando a apuração mensal do PIS/Cofins e trimestral da CSLL e IRPJ haveria decadência da exigência (para o PIS/Confis – apuração mensal e IRPJ/CSLL apuração trimestral, com intimação ocorrida em 06.02.2014).
- Defende haver comprovação nos autos que parte dos valores considerados como omitidos são repasses financeiros e transferências entre contas de sua titularidade não representando valor tributável: “refere-se a recebimento do pagamento de empréstimos realizados a funcionários, indenização decorrentes de litígio judicial, recebimento de valores a título de aluguel, depósitos e aportes efetuados pelos sócios, venda de veículo e de imóveis, de transferência de valores entre contas Correntes de titularidade da recorrente, resgate de aplicações financeiras etc.”
- Necessidade de realização de diligência e perícia técnica, intimando as entidades bancárias a apresentarem os extratos não entregues ao contribuinte haja vista a essencialidade dessas provas para busca da verdade material.
- Inexistência de sonegação, fraude ou conluio. Impossibilidade de majoração da multa de ofício e obrigatoriedade de aplicação das Súmulas CARF 14 e 25.
- Caráter confiscatório da multa de ofício aplicada ferindo os princípios da proporcionalidade e capacidade contributiva.

Junto com o Recurso Voluntário o contribuinte apresenta cópia de notificações enviadas às respectivas instituições financeiras reiterando a necessidade de essas apresentarem os documentos não fornecidas quando da fiscalização e apresentação da impugnação.

Às fls. 805 a 841 são juntados extratos emitidos pelos bancos por meio do qual haveria suposta comprovação de que os valores abaixo são decorrentes de resgates de aplicações financeiras, além de reiterar que há valores relativos a transações entre contas da mesma titularidade:

TRANSFERÊNCIA DE INVESTIMENTOS	
DATA	VALOR (R\$)
30.06.2009	62.924,69
24.09.2009	50.661,36
24.09.2009	39.306,14
29.09.2009	25.50,02
30.09.2009	217.267,58
30.09.2009	204.505,24

LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE NO EXTRATO DA CAIXA ECONÔMICA FEDERAL		
DATA	VALOR	ESCLARECIMENTOS
22.10.2009	R\$ 3.000,00	Descrição: "DEPÓSITO EM CHEQUE" Trata-se de compensação de cheque da própria Recorrente, para transferência de valores entre a conta corrente junto ao Banco Real e a conta corrente junto à Caixa Econômica Federal. Observe-se nos documentos em anexo (Doc. 03) que o cheque compensado consta tanto do extrato emitido pelo extinto Banco Real como do Extrato emitido pela Caixa Econômica Federal, inclusive apontando a mesma data, isto é, dia 22.10.2009.

LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE NO EXTRATO DO BANCO REAL		
DATA	VALOR	ESCLARECIMENTOS
08.07.2009	R\$ 6.000,00	Descrição: "TED" Transferência de valor entre as contas correntes da Recorrente junto à Caixa Econômica Federal e o Banco Real, conforme constam dos extratos emitidos pela Caixa Econômica Federal e pelo Banco Real (Doc. 04).
14.07.2009	R\$ 4.000,00	Descrição: "TED" Transferência de valor entre as contas correntes da Recorrente, junto à Caixa Econômica Federal e o Banco Real, conforme constam dos extratos emitidos pela Caixa Econômica Federal e pelo Banco Real (Doc. 05).
27.07.2009	R\$ 1.500,00	Descrição: "DOC. DEVOLVIDO" Devolução de operação de DOC (transferência) realizado pela Recorrente em 24.07.2009. No próprio extrato (Doc. 06) consta a informação de que este ingresso se refere a "devolução do DOC".
15.09.2009	R\$ 1.583,23	Descrição: "DOC" É débito (e não crédito), consta do Extrato do Banco Real (Doc. 07) que se trata de Doc emitido pela Recorrente em favor de terceiro – "EMISSÃO DOC D".

Por fim, às fls. 845 e 846 o Contribuinte comunica a inclusão de parte do crédito tributário no Programa Especial de Regularização Tributária – PERT, da Lei nº 13.496/17. O parcelamento e renúncia envolvem exclusivamente o IRPJ e CSLL referente ao 1º e 4º trimestre de 2010 e PIS/Cofins referentes aos meses de janeiro a dezembro de 2010.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Da Admissibilidade:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da Delimitação da Lide:

O acórdão recorrido deu provimento parcial à impugnação do Contribuinte para:

- 1) Reconhecer a decadência parcial do lançamento: **i)** relativas ao PIS e à COFINS referentes aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2008 (fato gerador mensal), **ii)** em relação ao IRPJ e a CSLL referentes aos fatos geradores relativos aos três primeiros trimestres de 2008.
- 2) Exclusão da base de cálculo do mês de setembro de 2009 do montante de R\$ 303.443,00, correspondente a comprovação de o valor ser relativo a resgate de aplicação financeira.
- 3) Foram realizados ainda ajustes para reduzir o valor do lançamento haja vista o confronto de informações entre os valores do livro caixa, extratos e valores do relatório fiscal (ago/2009 e jun/2010).
- 4) Há comunicação de parcelamento parcial do débito: exclusivamente o IRPJ e CSLL referente ao 1º e 4º trimestre de 2010 e PIS/Cofins referentes aos meses de janeiro a dezembro de 2010.

Assim, ainda permanece em litígio os valores não comprovados referentes aos períodos: **PIS/Cofins – 12.2008 a 12.2009 e CSLL/IRPJ – 4º trimestre de 2008 a 4º trimestre de 2009.**

Das preliminares:

Antes de entrarmos no mérito do recurso passamos a análise das preliminares suscitadas.

Nulidade do Procedimento Fiscal – Quebra de Sigilo Bancário

O primeiro ponto diz respeito a alegação de nulidade do procedimento fiscal haja vista ocorrência de quebra de sigilo fiscal. Neste ponto o recurso faz a seguinte afirmativa: “Como se observa nos excertos acima transcritos, **a Recorrente foi obrigada a entregar a sua documentação bancária, mesmo contra a sua vontade**, tendo sido intimada DUAS VEZES a fazê-lo (...)”.

Ora, conforme se observa dos documentos juntados ao processo, o procedimento teve como base documentos e extratos bancários fornecidos pelo próprio contribuinte. A alegação de quebra de sigilo bancário não se sustenta pelo simples fato de os documentos – em que pese a argumentação de coação – terem sido apresentados voluntariamente pelo Contribuinte. Nenhuma requisição de informações para terceiros foi emitida pela Autoridade competente.

Como bem destacou o acórdão recorrido não “era possível dar seguimento ao procedimento fiscal mediante a abertura de diligências, nos termos da Portaria RFB nº 3.014/2011, junto às instituições financeiras, tendo em vista que estas não são instrumentos hábeis para a situação descrita. Caso a empresa não apresentasse os extratos bancários, a autoridade fiscal lançaria mão da RMF (Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira) prevista no art. 4º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001”.

Caso o contribuinte tivesse permanecido inerte, não fornecendo documentos à Fiscalização, ainda assim seria possível prosseguir com o trabalho fiscal. Neste caso, pelo princípio da cooperação, as instituições financeiras seriam intimadas para apresentar as movimentações bancárias da empresa, dispensando-se prévia autorização judiciária. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 601.314/SP, em sede de Repercussão Geral já concluiu pela constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/00:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.
2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.
3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.
4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de

informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “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 traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “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”.

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento. (grifamos).

Neste sentido, seja pelo fato de os documentos e extratos usados para fundamentar o lançamento terem sido apresentados espontaneamente pelo Contribuinte, seja porque há previsão legal para utilização de documentos em posse de terceiros (instituições bancárias) para fins de lançamento de crédito tributário, afasto a preliminar de nulidade suscitada.

Ausência de Dolo, fraude e simulação.

Reflexos para Decadência (art. 150, §4º do CTN) e Multa Qualificada

Em que pese o argumento exposto no lançamento fiscal e no acórdão recorrido, entendo pela ausência de demonstração de conduta dolosa suficiente à qualificação da multa e ao afastamento da regra decadencial contida no art. 150, §4º do CTN. Para fins da aplicação da legislação tributária não basta uma suposição de que a conduta do contribuinte tenha sido fraudulenta, deve-se demonstrar que agindo com dolo este tenha se utilizado de meio ardil para burlar a legislação.

Neste ponto, não entendo que a mera omissão de receita possua o peso de uma conduta fraudulenta, essa exige uma ação muito mais gravosa por parte do contribuinte.

É relevante destacar algumas Súmulas deste Tribunal Administrativo:

Súmula CARF nº 14

Aprovada pelo Pleno em 2006

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão nº 101-94351, de 10/09/2003 Acórdão nº 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão nº 104-19806, de 18/02/2004 Acórdão nº 104-19855, de 17/03/2004

Súmula CARF nº 25

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº CSRF/04-00.883, de 27/05/2008 Acórdão nº CSRF/04-00.762, de 03/03/2008 Acórdão nº 104-23659, de 17/12/2008 Acórdão nº 104-23697, de 04/02/2009 Acórdão nº 3402-00.145, de 02/06/2009

Ora, este Conselho já concluiu que a simples omissão de receita não justifica a qualificação da multa, entendimento que não pode ser afastado pelo simples fato de tal omissão ter ocorrido de forma reiterada.

Analisando o teor do Relatório Fiscal, é possível perceber que a existência de fraude é abordada a partir da motivação do próprio lançamento, qual seja, presunção de omissão de receitas, a qual foi qualificada em razão da “prática reiterada da conduta”. **Consta do Relatório Fiscal:**

34. Assim, por expressa disposição legal, a presunção estabelecida embasa o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular de conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento mediante apresentação de documentação hábil e idônea, uma vez que invertido ao contribuinte o ônus da prova passível de elidir a infração que lhe é imputada pela fiscalização, à vista da declaração de rendimentos, esclarecimentos prestados e documentação apresentada (extratos bancários e demais documentos pertinentes).

35. Passando à análise do suprimimento de caixa, merece ser anotado que reputar empréstimo obtido de sócio como origem de recursos que transitaram por sua conta-corrente exige a apresentação pelo contribuinte de provas relativas à materialidade do mútuo, especialmente no que concerne à efetiva tradição dos recursos emprestados, que devem ser coincidentes em datas e valores, ter origem no patrimônio do mutuante e estar informados na declaração de rendimentos dos contratantes, além de respaldados por contrato de mútuo.

36. Nesse sentido, é possível afirmar que uma regular operação de mútuo não pode prescindir, dentre outros meios de prova admitidos, da apresentação de documentação hábil e idônea a comprovar a capacidade econômico-financeira do mutuante na data da operação e a efetiva transferência de numerário do credor para o tomador.

39. No caso específico, posto que as infrações foram constatadas durante três anos-calendário, se impõe a majoração da multa de ofício prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, reproduzido a seguir:

40. Por sua vez, os casos de evidente intuito de fraude encontram-se definidos na Lei nº 4.502, de 30/11/1964, em seus artigos 71, 72 e 73:

Observamos do texto acima que o Agente Competente nem mesmo tipifica a conduta do Contribuinte entre os tipos previstos nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

No mais é importante destacar que a sonegação no artigo 71, se refere à conduta (comissiva ou omissiva) para impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais da contribuinte. A Fraude, do artigo 72, que não se trata de fraude à lei, mas ao Fisco, atua na formação do fato gerador da obrigação tributária principal, impedindo ou retardando sua ocorrência, como, também, depois de formado, modificando-o para reduzir imposto ou diferir seu pagamento. Nenhuma das condutas estão presentes no lançamento, como citado no tópico anterior atribui-se ao contribuinte a presunção de omissão de receita, sendo que todo o lançamento está fundamentado nos documentos e extratos fornecidos pelo próprio contribuinte, tendo sido dispensada medidas de circularização de informações junto a terceiros, como entidades bancárias.

Assim, no entendimento desta Relatora, o lançamento não demonstrou a ocorrência dos eventos jurídicos ensejadores da caracterização de dolo, fraude ou simulação, limitando-se a afirmar que houve omissão de receita e que tal prática foi reiterada.

Uma vez afastada a conduta dolosa, temos duas consequências:

- 1) Reconhecimento da decadência parcial do lançamento com base no art. 150, §4º do CTN:

O contribuinte foi **intimado do lançamento em 06.02.2014**, o período do **lançamento contempla 01.01.2008 a 31.12.2010**. Aplicando o art. 150, §4º do CTN (5 anos “a contar da ocorrência do fato gerador”) temos:

- a) PIS/Cofins com fatos geradores mensais: reconhecer a decadência do período anterior a 12.2008 (inclusive) e
- b) IRPJ/CSLL com fatos geradores trimestrais: reconhecer a decadência do período anterior a 12.2008 (inclusive), impactando todos os trimestres do ano de 2008.

- 2) Afastamento da qualificação da multa de ofício, devendo essa ser aplicada no percentual de 75%, nos termos do art. 44, I da Lei nº 9.430/96.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso neste ponto para, afastando o dolo, aplicar a regra decadência do art. 150, §4º do CTN, cancelando as exigências relativas a fatos geradores ocorridos até 31.12.2008 e afastar a qualificação da multa.

Do Mérito:

No mérito estamos diante de lançamento baseando no art. 42 da Lei nº 9.430/72, ou seja, omissões de receitas apuradas a partir do confronto dos registros contábeis e extratos bancários apresentados pelo Contribuinte. Segundo o relatório fiscal “... entre os Livros Caixa relativos aos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010 e os extratos das contas bancárias mantidas pela fiscalizada...” e “... foi constatado que uma quantidade expressiva de recursos financeiros transitaram pelas contas-correntes da empresa sem o correspondente registro na escrituração contábil e fiscal da empresa”. Foi apurado omissão por depósitos não comprovados e por suprimento de caixa.

Após intimação, parte dos valores foram considerados como justificados e excluídos da base de cálculo do lançamento.

Considerando a delimitação da lide, os valores não justificados podem ser visualizados em quadro resumo disponibilizado pelo acórdão recorrido:

Período	Depósitos não Comprovados	Suprimento de Caixa	Total	Comprovado/ Divergente
out/08	1.910,00	24.001,87	25.911,87	-
nov/08	10.532,91	30.998,23	41.531,14	-
dez/08	7.848,62	50.000,00	57.848,62	-
jan/09	4.560,85	-	4.560,85	-
fev/09	1.389,00	-	1.389,00	-
mar/09	5.212,80	32.255,69	37.468,49	-
abr/09	2.494,50	2.245,94	4.740,44	-
mai/09	1.024,25	-	1.024,25	-
jun/09	82.213,93	2.398,12	84.612,05	-
jul/09	19.671,50	2.000,00	21.671,50	-
ago/09	38.830,05	4.968,84	43.798,89	43,94
set/09	843.724,57	3.807,50	847.532,07	303.443,00
out/09	6.630,00	-	6.630,00	-
nov/09	3.566,21	-	3.566,21	-
dez/09	4.230,00	52.000,00	56.230,00	-

Em sede de recurso voluntário o contribuinte reitera seu argumento de que parte dos valores mantidos ainda está relacionada com resgates de aplicações financeiras e transações ocorridas entre as contas de própria titularidade. Junto com o Recurso e em data posterior são juntados documentos.

Aqui é relevante destacar que **tais documentos podem ser conhecidos com base no art. 16, §4º alíneas “a” e “c” do Decreto nº 70.235/72**. Em sede de procedimento de fiscalização, o Contribuinte comunicou e apresentou à autoridade competente documentos comprovando a dificuldade de obtenção de informações junto as entidades bancárias (fls. 486, 501/506, 520).

Também em razão disso foi efetuado o lançamento e a impugnação foi apresentada em 10.03.2014 (fls. 541), oportunidade em que foi reiterada o argumento de que os bancos não enviaram informações (fls. 582/591).

A Impugnação foi julgada em 15.05.2015 e o Contribuinte foi intimado do acórdão em 17.06.2015. **Pelos documentos de fls. 762 e seguintes, é possível perceber que, concomitantemente ao trâmite processual, o Contribuinte continuou diligenciando para obtenção das provas essenciais a sua tese de defesa, para tanto procedeu com a “Interpelação Extrajudicial” dos dois únicos bancos envolvidos: Banco Santander (incorporador do Banco Real) e Caixa Econômica Federal.** O Recurso Voluntário foi apresentado em 17.07.2015 e as informações das entidades bancárias (após nova tentativa de obtenção de dados) somente foram recebidas em 14.09.2015 (fls. 813/828). Os outros documentos constantes da petição de fls. 805, já haviam sido juntados com a peça de impugnação ou mesmo foram utilizados para fundamentar o próprio lançamento.

Neste cenário, passo a analisar os documentos e os argumentos de mérito.

Na petição de fls. 806 o Contribuinte defende a comprovação de origem de parte dos depósitos a partir de esclarecimento feito pelo Banco Santander o qual afirma: *“todos os investimentos resgatados obrigatoriamente passavam pela conta Investimento e por sua vez poderiam ser reaplicados ou transferidos para a conta corrente”*. A informação prestada pelo banco não deixa dúvidas acerca da procedência dos valores:

De: Relacionamento Cliente <relacionamentocliente@santander.com.br>
 Data: 14 de setembro de 2015 16:35:23 BRT
 Para: "alcebiadesazevedo@hotmail.com" <alcebiadesazevedo@hotmail.com>
 Assunto: CONTATO BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.

Prezado sr. Alcebiades,

Recebemos sua demanda em nossa Ouvidoria e a registramos sob protocolo: 49355152, que foi objeto de nossa especial atenção.

Conforme analisamos, os lançamentos em sua conta corrente: 8702845-6, mantida na agência 0190, antigo Banco Real, em nome da empresa IDENTIDADE PUBLICIDADE E NEGOCIOS LTDA, sob CNPJ: 01.075.042/0001-54, sendo eles: R\$ 62.924,69 de 30/06/2009, R\$ 217.267,58 e R\$ 204.550,24 de 30/09/2009, R\$ 50.661,36, R\$ 39.306,14 e R\$ 25.500,02 de 24/09/2009, com a nomenclatura “TRANSFERENCIA DE RE”, referem-se às Transferências de Resgates dos investimentos que transitaram pela Conta Investimento nº 9.702845-4, agência 0190. Nesta ocasião, todos os investimentos resgatados obrigatoriamente passavam pela Conta Investimento e por sua vez poderiam ser reaplicados ou transferidos para a conta corrente. Veja nos documentos anexos, que em 30/06/2009 ocorreu resgate de CDB para a Conta Investimento e na mesma data houve a transferência do recurso para a conta corrente. Isto se repete em 18 e 24/09/2009 quando houve os resgates de Fundos de Investimentos para a referida conta e na sequência as transferências denominadas “TRANSFERENCIA DE RE” para a conta corrente. Ressaltamos que não identificamos quaisquer irregularidades nos resgates acima informados, bem como nas devidas transferências para a conta corrente.

Para esses valores, o acórdão recorrido fundamenta:

133. Com relação aos esclarecimentos apresentados na impugnação, temos o seguinte:

Impugnação			Extrato Bancário			Livro Caixa (Anexo fls 534 e 535)		
Data	Valor	Esclarecimento	Boo	Histórico	Fl.Processo	Boo	Histórico	Fl.
08/05/2009	547,25	Recebimento aluguel imóvel	Real	DOC Recebido	Anexo fl.537	Real	Recebimento Clientes	24
09/06/2009	2.398,12	Depósito efetuado pelo sócio	Real	Depósito	380	Real	Recebimento Clientes	28
30/06/2009	62.924,68	Resgate Aplicação CDB	Real	Transf. de RE	383	Real	Recebimento Clientes	31
04/08/2009	11.650,00	Recebimento devolução empréstimo funcionária Fernanda Rocha Robaina	Real	Depósito	389	Real	Recebimento Clientes	37
14/08/2009	11.650,00	Recebimento devolução empréstimo funcionária Fernanda Rocha Robaina	Real	Depósito	391	Real	Recebimento Clientes	39
15/09/2009	303.443,00	Resgate Aplicação Banco Itaú	CEF	TED Recebida	375	CEF	Recebimento Clientes	45
18/09/2009	204.550,24	Resgate Aplicação CDB	Real	Transf. de RE	400	Real	Recebimento Clientes	46
24/09/2009	217.267,58	Resgate Aplicação CDB	Real	Transf. de RE	400	Real	Recebimento Clientes	46
24/09/2009	25.500,02	Resgate Aplicação CDB	Real	Transf. de RE	400	Real	Recebimento Clientes	47
24/09/2009	39.306,14	Resgate Aplicação CDB	Real	Transf. de RE	400	Real	Recebimento Clientes	47
24/09/2009	50.661,36	Resgate Aplicação CDB	Real	Transf. de RE	400	Real	Recebimento Clientes	47
08/10/2009	700,00	Recebimento aluguel imóvel	Real	Depósito	404	Real	Recebimento Clientes	50
30/12/2009	700,00	Recebimento aluguel imóvel	Real	Depósito	Anexo fl.537	Real	Recebimento Clientes	64
16/09/2010	825,00	Recebimento nota fiscal nº 352	Real	Depósito	452	Real	Recebimento Clientes	43
03/12/2010	1.241,91	Recebimento reembolso despesa telefone	Real	DOC Recebido	Anexo fl.538	Real	Recebimento Clientes	55

134. Veja que os valores destacados pela contribuinte estão todos descritos no Livro Caixa como “Recebimento de Clientes” e no extrato bancário estão com histórico o qual não é possível definir se o alegado pela empresa realmente procede.

Percebe-se que os valores R\$ 62.924,69 (de 30/06/2009), R\$ 204.550,24 (de 18/09/2009), R\$ 217.267,58 (de 24/09/2009), R\$ 25.500,02 (de 24/09/2009), R\$ 39.306,14 (de 24/09/2009) e R\$ 50.661,36 (de 24/09/2009) – como destacado pelo acórdão recorrido – foram corretamente lançados no Livro Caixa, em que pese ter sido usada a rubrica de “recebimento de clientes diversos”. O erro apontado não inviabiliza a prova apresentada, os extratos batem em valores e datas com os registros do livro caixa (fls. 777/778), os extratos apontam ainda exatamente a referência mencionada pelo Banco Santander: débito e crédito na mesma data (fls. 824/827).

Neste sentido entendo pela exclusão dos valores acima da base de cálculo do lançamento.

O contribuinte requer ainda a exclusão de valores, sob o fundamento de que os mesmos se tratam operações entre contas de mesma titularidade e operação de débito (não crédito). Aqui é relevante mencionar a argumentação do contribuinte no sentido de ao longo do período do lançamento ter se utilizado de duas contas bancárias – as duas analisadas pelo lançamento. Neste sentido, do confronto dos extratos das duas contas e depois documentos juntados aos autos nos parece razoável acolher o argumento do contribuinte para os seguintes depósitos:

- R\$ 3.000,00 – 22.10.2009: extrato de fls. 830 com débito em Banco Real em contrapartida de crédito em CEF, extrato de fls. 831 (“DEP CH”).
- R\$ 6.000,00 – 08.07.2009: extrato de fls. 833 CEF “envio TED” em contrapartida de “TED” a crédito no Banco Real, extrato de fls. 834.

- R\$ 4.000,00 – 14.07.2009: extrato de fls. 836 CEF “envio TED” em contrapartida de “TED” a crédito no Banco Real, extrato de fls. 837.
- R\$ 1.500,00 – 27.07.2009: extrato de fls. 839, acusando “DOC Devolvido” em crédito no Banco Real.
- R\$ 1.583,23 – 15.09.2009: extrato de fls. 841, acusando “Emissão de DOC” em débito no Banco Real. Para esse valor pelo livro caixa de fls. 777 é possível comprovar que também se trata de operação entre contas, já que no mesmo dia há “pagamento fornecedores diversos (DOC)” x “Recebimento de cliente” na conta da CEF.

Neste sentido os valores acima também devem ser excluídos do lançamento.

Quanto aos demais valores remanescentes de depósitos bancários e de suprimento de caixa, o contribuinte não apresenta provas ou novos argumentos capazes de modificarem o lançamento inexistindo comprovação acerca recebimento da existência de recebimento de aluguéis, empréstimos e outros. Por essa razão a exigência deve ser mantida nos termos do acórdão recorrido.

Conclusão:

Diante do exposto, conheço do recurso para, afastando o dolo, acolher a preliminar de decadência com base no art. 150, §4º do CTN, cancelando as exigências relativas aos fatos geradores ocorridos até 31.12.2008. No mérito, dou provimento parcial para reconhecer como comprovada a origem dos depósitos de R\$ 62.924,69 (de 30/06/2009), R\$ 204.550,24 (de 18/09/2009), R\$ 217.267,58 (de 24/09/2009), R\$ 25.500,02 (de 24/09/2009), R\$ 39.306,14 (de 24/09/2009), R\$ 50.661,36 (de 24/09/2009), R\$ 3.000,00 (de 22.10.2009), R\$ 6.000,00 (de 08.07.2009), R\$ 4.000,00 (de 14.07.2009), R\$ 1.500,00 (de 27.07.2009) e R\$ 1.583,23 (de 15.09.2009), devendo tais valores serem excluídos da base de cálculo. Por fim, dou provimento para afastar a qualificação da multa.

Assinado Digitalmente

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri