



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

Processo n° 19515.000929/2011-28
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1302-002.384 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2017
Matéria Depósitos bancários de origem não comprovada - presunção de omissão de receitas
Recorrentes INDÚSTRIA E COMÉRCIO ARANYI LTDA - EPP
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

Ementa:

PROCESSUAL ADMINISTRATIVO - RECURSO DE OFÍCIO - VALOR DE ALÇADA - SÚMULA 103/CARF

Para a verificação do cabimento do recurso de ofício prevalece o valor de alçada definido em ato do Ministro da Fazenda vigente à época da análise do apelo, na forma da súmula 103/CARF.

NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES - 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, idônea e suficiente, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

OMISSÃO DE RECEITAS. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, o imposto a ser lançado de ofício deve ser determinado de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período base a que corresponder a omissão.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício, por ser o valor exonerado inferior ao limite de alçada; e, quanto, ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, negar provimento, nos termos do voto do relator

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ester Marques Lins de Sousa (Presidente Substituta), Eduardo Morgado Rodrigues (Suplente Convocado), Rogério Aparecido Gil, Edgar Braganca Bazhuni (Suplente Convocado), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida-se de autos de infração lavrados me desfavor da empresa Indústria e Comércio Aranyi Ltda - EPP, optante pela sistemática de recolhimento de tributos federais descrita na Lei 9.317/96 (SIMPLES Federal) em que, observada a divergência entre os valores declarados pelo contribuinte na PJSI/2007 e os montantes extraídos de extratos bancários, presumiu-se, com espeque nos preceitos do art. 42 da Lei 9.430/96, a omissão de receita, lançando-se os valores relativos aos tributos preconizados pelo art. 23 da citada Lei 9.317, obedecidos os percentuais aplicáveis à faixa de rendimentos aplicáveis ao contribuinte.

Além disso, a Fiscalização gravou as penalidades aplicadas com base nos preceitos dos artigos 919 do RIR (em função do qual foi lavrado, inclusive, termo de embaraço à fiscalização) e 44, II, c/c § 2º, dado que, segundo a auditoria fiscal, após sucessivas intimações ao contribuinte para apresentar a movimentação financeira e a origem dos depósitos tratados neste feito, teria este quedado inerte.

Foi noticiado, também, a lavratura de ADE de exclusão da empresa do Simples Nacional, quanto ao qual não foi apresentada qualquer manifestação.

Por fim, como noticiado no acórdão da DRJ, lavrou-se, também, termos de sujeição passiva solidária em face dos sócios (às fls. 449/450) Martim Benko, e Marlene Cleide Benko, "com fulcro no art. 124 do CTN c/c Nota GT Responsabilidade Tributária nº 01, de 17/12/2010, item 07" dos quais foram cientificados, os interessados, "em 31/05/2011, consoante, respectivamente, AR de fls. 452 e 456".

A despeito da cientificação dos sujeitos passivos, apenas o devedor principal opôs impugnação, através da qual sustentou, em apertada síntese, que:

a) preliminarmente:

a.1) ilegalidade/inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário do contribuinte, ainda que respaldada pela Lei Complementar de nº105/01;

a.2) violação ao princípio da verdade material por falta de aferição da base de cálculo dos tributos, mormente por ter a fiscalização calcado o lançamento exclusivamente a partir das informações extraídas dos extratos bancários sem se apurar, efetivamente, a ocorrência do fato gerador de cada um tributos descritos no auto de infração;

b) no mérito, arguiu a inaplicabilidade das multas agravadas à míngua da prova "contudente" da prática de atos omissivos (a tipificar o desatendimento às intimações fiscais), bem como de atos fraudulentos.

Ao fim, pediu, ainda, a produção de prova pericial, sem, contudo, deduzir os quesitos conforme preceitua o art. 16, VI, do Decreto 70.235/72.

Instada a se pronunciar sobre o caso, a DRJ de São Paulo houve por em dar parcial provimento à impugnação tão só para afastar o agravamento das penalidades, notadamente por entender não ter sido demonstrado, pela Auditoria Fiscal, num primeiro momento, o desatendimento às intimações (o contribuinte atendeu a tais intimações, ainda que não tenha trazido todos os documentos exigidos pela Fiscalização) e, em segundo lugar, por não ter sido comprovado a prática de atos fraudulentos.

A vista de exclusão de penalidade cujo montante total perfez o valor de R\$ 1.120.827,96, que à época ultrapassava o valor de alçada, a DRJ recorreu de ofício a este Conselho.

Cientificados o impugnante em 16/05/2014 (fl. 640) e os sujeitos passivos solidários em 12/05/2016 (644) e 14/06/2014 (fl. 647), mais uma vez apenas o devedor principal se manifestou, tendo interposto recurso voluntário em 09/06/2014 (fls. 664), reiterando os argumentos da impugnação, à exceção daqueles afeitos à perícia, à irresponsabilidade dos solidários (argumentos que não foram reiterados) e ao agravamento e qualificação das penalidades (que foram acatadas pela decisão de primeiro grau).

Os autos, então, foram encaminhados à este Colegiado para análise e julgamento.

Este o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Do recurso de ofício

Consoante mencionado no relatório acima, o valor total do crédito exonerado pela DRJ alçou a monta de R\$ 1.120.827,96, valor que, à época comportava a interposição do recurso de ofício, nos termos da Portaria de nº 3/2008 e do art. 34, I, do Decreto 70.235/72.

Todavia, com a publicação da Portaria de nº 63/17, o valor de alçada pré-fixado para os fins do citado art. 34, I, do Decreto 70.235/75, foi majorado para R\$ 2.500.000,00.

Neste particular, e ressalvado o entendimento, pessoal, deste Relator acerca da aplicação da lei processual no tempo, é de obedecer, aqui, aos preceitos da Súmula 103 do CARF, de observância obrigatória por este Colegiado, cujo teor reproduzo abaixo:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Por tais razões, voto por negar seguimento recurso de ofício.

Do recurso voluntário.

De antemão, assim como o fez também a DRJ, impende destacar que em momento algum, seja na impugnação, seja neste recurso, o contribuinte tentou, de qualquer forma, demonstrar a origem dos depósitos identificados pelo fisco. A ocorrência, neste particular, da omissão das receitas tornou-se incontroversa.

O contribuinte, pois, em suas razões de insurgência se limita a discorrer sobre a inconstitucionalidade do uso de dados bancários por quebra de sigilo e ao pretenso erro de apuração da base de cálculo dos tributos (como consequência de alegada violação ao princípio da verdade material).

Minha análise, destarte, se restringirá aos dois pontos acima.

I. Da Lei Complementar 105/01 e o sigilo bancário.

À época da oposição da impugnação e, inclusive, deste próprio recurso voluntário, a validade ou não, em especial, dos preceitos dos arts. 5º e 7º da Lei Complementar 105/01 não tinha ainda encontrado uma solução definitiva, ao menos, não no Poder Judiciário. Daí a existência de inúmeros recursos e discussões neste Conselho versando sobre a temática.

Em fevereiro do ano passado, todavia, o Supremo Tribunal Federal pôs um ponto final no assunto ao julgar, sob regime de repercussão geral, o Recurso Extraordinário de nº 601.314/SP, relatado pelo Min. Edson Fachin, entendendo, então, pela plena constitucionalidade da Lei Complementar supra. E aqui, inclusive para atender ao comando inserto no art. 62, §2º, do RICARF, transcrevo a seguir a respectiva ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO 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 (RE 601.314/SP, Relator Min. Edson Fachin, sessão de 24/02/2016, Tribunal Pleno, publicado no DJe-198, divulgado em 15-09-2016 e Publicado em 16-09-2016).

Roma locuta questio finita. Não há mais o que se discutir acerca das disposições da Lei Complementar em análise, muito menos neste Conselho, em especial a vista dos preceitos do já citado art. 62, § 1º, II, "b", do RICARF.

Diante disto, nego provimento ao recurso sob este fundamento.

II "Da ausência de aferição da base de cálculo e da verdade material"

Ora, no presente caso, além de se tratar de indevido arbitramento, simplesmente não foi utilizado o critério que mais se aproximaria da realidade. O que se fez foi apenas um arbitramento indevido seja na essência, seja pela utilização de

critério mais oneroso ao contribuinte, em flagrante desobediência ao art. 112 do CTN, e ao próprio princípio da legalidade (art. 97 do CTN e art. 150 CF) (página 12 do recurso voluntário, parágrafo 31).

O parágrafo acima, extraído do recurso voluntário. vejam bem, resume de forma satisfatória, não só a tese sustentada pelo contribuinte, como também, com a devida vênia, os equívocos nela contidos.

Primeiramente, o Recorrente ataca o uso do arbitramento na espécie e, como se demonstrará a seguir, tal método não foi aplicado; num segundo momento, diz que, fazendo o uso do arbitramento, o fisco teria se utilizado de critério mais oneroso, mas não aponta qual seria, então o critério menos oneroso...

O fato, todavia, é que não houve, efetivamente, arbitramento. Como o Recorrente não contestou a presunção de omissão de receita em si, a fiscalização se limitou a somar tais receitas à receita bruta do contribuinte e a distribuir tais receitas para cada um dos tributos a que estava sujeito a empresa, obedecidos os percentuais de sua faixa de enquadramento no SIMPLES Federal.

Com efeito, diga-se, não houve arbitramento porque o Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional operou seus efeitos, somente, a partir de 2007, consoante se extrai do documento de fls. 295; isto é, as receitas omitidas não foram submetidas à qualquer tipo de método de cálculo diferenciado para apurar os tributos devidos; não foram utilizados, aqui, os critérios, v.g., tratados nos arts.285 a 288 do RIR.

Tal qual se extrai dos demonstrativos de fls. 179 (receita bruta, diferenças apuradas) e 180 a 199, a Auditoria Fiscal nada mais fez que incluir as receitas omitidas no cômputo da receita bruta total da empresa em cada período de apuração, deduzir os valores efetivamente declarados, e aplicar sobre o saldo as alíquotas especificadas pelo art. 23 da Lei 9.317/96 para cada tributo descrito na aludida norma...

Neste passo, vale lembrar que o cálculo do SIMPLES Federal (assim como na sistemática atual, regrada pela LC 123/06), não era complexa. Bastava-se identificar o porte econômico da empresa (apurado conforme o art. 2º da Lei 9.317), e, na forma do art. 5º, aplicar a respectiva alíquota, definida a partir da receita bruta acumulada nos últimos 12 (doze meses), sobre a receita bruta mensal da empresa. Veja-se:

Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:

I - para a microempresa, em relação à receita bruta acumulada dentro do ano-calendário:

a) até R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais): 3% (três por cento);

b) de R\$ 60.000,01 (sessenta mil reais e um centavo) a R\$ 90.000,00 (noventa mil reais): 4% (quatro por cento);

c) de R\$ 90.000,01 (noventa mil reais e um centavo) a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais): 5% (cinco por cento);

d) de R\$ 120.000,01 (cento e vinte mil reais e um centavo) a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais): 5,4% (cinco inteiros e quatro décimos por cento);

II - para a empresa de pequeno porte, em relação à receita bruta acumulada dentro do ano-calendário:

a) até R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais): 5,4% (cinco inteiros e quatro décimos por cento);

b) de R\$ 240.000,01 (duzentos e quarenta mil reais e um centavo) a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais): 5,8% (cinco inteiros e oito décimos por cento);

c) de R\$ 360.000,01 (trezentos e sessenta mil reais e um centavo) a R\$ 480.000,00 (quatrocentos e oitenta mil reais): 6,2% (seis inteiros e dois décimos por cento);

d) de R\$ 480.000,01 (quatrocentos e oitenta mil reais e um centavo) a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais): 6,6% (seis inteiros e seis décimos por cento);

e) de R\$ 600.000,01 (seiscentos mil reais e um centavo) a R\$ 720.000,00 (setecentos e vinte mil reais): 7% (sete por cento).

f) de R\$ 720.000,01 (setecentos e vinte mil reais e um centavo) a R\$ 840.000,00 (oitocentos e quarenta mil reais): sete inteiros e quatro décimos por cento;

g) de R\$ 840.000,01 (oitocentos e quarenta mil reais e um centavo) a R\$ 960.000,00 (novecentos e sessenta mil reais): sete inteiros e oito décimos por cento;

h) de R\$ 960.000,01 (novecentos e sessenta mil reais e um centavo) a R\$ 1.080.000,00 (um milhão e oitenta mil reais): oito inteiros e dois décimos por cento;

i) de R\$ 1.080.000,01 (um milhão, oitenta mil reais e um centavo) a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais): oito inteiros e seis décimos por cento;

j) de R\$ 1.200.000,01 (um milhão e duzentos mil reais e um centavo) a R\$ 1.320.000,00 (um milhão, trezentos e vinte mil reais): 9% (nove por cento);

l) de R\$ 1.320.000,01 (um milhão, trezentos e vinte mil reais e um centavo) a R\$ 1.440.000,00 (um milhão, quatrocentos e quarenta mil reais): 9,4% (nove inteiros e quatro décimos por cento);

m) de R\$ 1.440.000,01 (um milhão, quatrocentos e quarenta mil reais e um centavo) a R\$ 1.560.000,00 (um milhão, quinhentos e sessenta mil reais): 9,8% (nove inteiros e oito décimos por cento);

n) de R\$ 1.560.000,01 (um milhão, quinhentos e sessenta mil reais e um centavo) a R\$ 1.680.000,00 (um milhão, seiscentos e oitenta mil reais): 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento);

o) de R\$ 1.680.000,01 (um milhão, seiscentos e oitenta mil reais e um centavo) a R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais): 10,6% (dez inteiros e seis décimos por cento);

p) de R\$ 1.800.000,01 (um milhão e oitocentos mil reais e um centavo) a R\$ 1.920.000,00 (um milhão, novecentos e vinte mil reais): 11% (onze por cento);

q) de R\$ 1.920.000,01 (um milhão, novecentos e vinte mil reais e um centavo) a R\$ 2.040.000,00 (dois milhões e quarenta mil reais): 11,4% (onze inteiros e quatro décimos por cento);

r) de R\$ 2.040.000,01 (dois milhões e quarenta mil reais e um centavo) a R\$ 2.160.000,00 (dois milhões, cento e sessenta mil reais): 11,8% (onze inteiros e oito décimos por cento);

s) de R\$ 2.160.000,01 (dois milhões, cento e sessenta mil reais e um centavo) a R\$ 2.280.000,00 (dois milhões, duzentos e oitenta mil reais): 12,2% (doze inteiros e dois décimos por cento);

t) de R\$ 2.280.000,01 (dois milhões, duzentos e oitenta mil reais e um centavo) a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais): 12,6% (doze inteiros e seis décimos por cento).

Os percentuais, por sua vez, destacados no art. 23 da norma acima citada, nada mais são que a partilha de cada uma das alíquotas fixadas no art. 5º, acima reproduzido, para cada um dos tributos exigíveis de acordo com a atividade econômica do contribuinte; no caso, em especial a partir do demonstrativo tratado linhas acima, a Fiscalização, ao invés de calcular o montante total devido em cada período de apuração, preferiu, desde logo, proceder à segregação tratada pelo por vezes invocado art. 23; *mas não houve arbitramento*; houve, apenas e tão somente, a aplicação estrita da regra contida no art. 5º, *caput*, acima transcrito.

Em relação a alegação de violação à verdade material, vale, mais uma vez destacar que, como não se questionou, insista-se, a constatação, pela Auditoria Fiscal, da existência de depósito bancários sem causa em contas de titularidade do contribuinte, nem tampouco se produziu prova idônea para demonstrar a origem de tais depósitos, não se pode questionar, também, a consequência de tal constatação, explicitamente descrita no art. 42 da Lei 9.430/96:

Art. 42 Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Trata-se de presunção legal (relativa, é verdade) que retira, inclusive, do fisco, e joga para o contribuinte, o ônus de provar que tais depósitos não decorrem de sua atividade econômica e, mais, não se enquadram no conceito de receita; e aqui, vale dizer, não adiante invocar o princípio da verdade material porque a regra acima limita a ação da

fiscalização federal, como, aliás, bem salientou o Relator do acórdão ora recorrido à fls. (537, parágrafo 9.3) que peço licença para reproduzir a abaixo:

9.3. A carga probatória atribuída à Administração Tributária nos casos da incidência da presunção legal em tela resume-se em demonstrar que o Contribuinte, apesar de intimado, não comprovou a origem dos depósitos bancários. A relação causa e efeito decorrente do fato verificado e a consequência da inação da Impugnante no eficiente esclarecimento solicitado é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova, cabendo ao Sujeito Passivo da relação jurídica evidenciar que a prática do ato que lhe está sendo imputado não corresponde à realidade.

E não bastasse isso, o recorrente foi intimado, vezes sem fim, para demonstrar a origem dos depósitos; ou seja, a fiscalização fez o que estava a seu alcance, para "determinar a matéria tributável" ou, quando menos, *para exaurir toda a matéria de fato em que se calcou o lançamento.*

Venia concessa, não há como acolher as pretensões do Recorrente, mormente quando não se verificou qualquer esforço, quiçá, argumentativo para demonstrar que os valores encontrados em suas contas bancárias teriam origem em situações que não permitiriam tratá-los como receita advinda da, ou correlacionada à, sua atividade econômica.

A vista de tudo o que foi dito, voto, também aqui, pelo desprovimento do apelo.

Conclusão.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca