



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.720006/2015-10</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.495 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CLAUDIO COSTAMILAN BERGAMASCHI
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2010

PRELIMINAR NULIDADE. PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO. SIGILO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE. INAPLICABILIDADE.

Não tendo sido comprovado o intuito de fraude, sonegação ou conluio, por parte do sujeito passivo, há de ser afastada a multa de ofício qualificada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. CABIMENTO.

Caracterizam-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A presunção legal de omissão de receita inverte o ônus da prova, incumbindo ao autuado elidir de forma cabal a acusação fiscal. Não o fazendo, presume-se a omissão conforme determina a legislação.

TRIBUTAÇÃO CONEXA. CSLL. COFINS. PIS

Aplica-se aos lançamentos conexos o decidido sobre o lançamento que lhes deu origem, eis que possuem os mesmos elementos de prova.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a multa de ofício qualificada aplicada à infração de omissão de receitas da atividade, remanescendo a multa no patamar de 75%.

*Assinado Digitalmente*

**JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**RAFAEL TARANTO MALHEIROS** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face de acórdão nº 16-072.242 da DRJ/SPO, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito, complementando-o ao final:

1. Cuida-se de impugnação administrativa interposta em 11/02/2015, que pretende afastar o auto de infração de IRPJ e reflexos, regularmente constituído em 08/01/2015, cuja ciência se deu pessoalmente em 13/01/2015.
2. No referido lançamento de ofício (fls. 5985/6029), verificou-se a existência de infrações tributárias adstritas à omissão de receitas, quer pela via da omissão de receitas da atividade - imputação direta-, quer pela via dos depósitos bancários de origem não comprovada – presunção legal relativa-, bem como a realização do arbitramento do lucro, tendo em vista a omissão na apresentação da escrituração comercial e fiscal do ano-calendário 2010, não obstante, segundo exposto no termo de verificação fiscal (TVF), ter a autoridade administrativa oportunizado a apresentação de tais documentos por reiteradas vezes, quedandose o contribuinte inerte ante as solicitações.

3. Na exação fiscal, consignou-se ainda a aplicação da multa de ofício, ora no percentual ordinário (75%), notadamente no que tange à infração referente à prova indireta coligida, ora no percentual majorado (150%), em face da constatação direta com base no acervo probatório suporte do lançamento.

4. Segundo consta no TVF, a liquidação da pessoa jurídica denominada LF SUPRIMENTOS DE INFORMÁTICA, restou concertada de maneira irregular, o que, por desdobramento, direcionou a autuação para o contribuinte, pessoa física enquadrada no que dispõe o art. 135 do CTN, que se encontrava na condição de sócio administrador da sociedade empresária.

5. A autoridade administrativa consignou ainda, com objetivo de motivar o direcionamento do auto de infração à pessoa física, a constatação da baixa da pessoa jurídica indigitada, em 08/12/2011, conforme a dicção do distrato regularmente averbado na Junta Comercial de São Paulo, o que inclusive foi levado a efeito junto a RFB para fins de baixa da empresa, procedimento adotado antes dos pagamentos dos tributos sabidamente devidos à Fazenda Nacional.

6. Na impugnação, o contribuinte insurgiu-se contra o lançamento, alegando, em síntese, as seguintes teses de defesa: que a LF SUPRIMENTOS DE INFORMÁTICA LTDA., constituída legalmente em 15/04/2009, teve seu distrato social registrado na Junta Comercial de São Paulo, com sua respectiva liquidação voluntária habilmente registrada na RFB em 08/12/2001.

7. Que antes da presente ação fiscal, figurou no pólo passivo de procedimento administrativo levado a efeito pela Secretaria Estadual de Fazenda de SP, no qual sofreu autuação por meio do assim denominado AIIM 3. 158.669, tendo realizado o pagamento integral do aludido crédito tributário, fato que, a seu juízo, evidencia sua intenção em resolver todos os problemas fiscais ante a baixa da pessoa jurídica, o que, por um lapso, não foi encetado junto a RFB.

8. Após tomar conhecimento da presente ação fiscal, buscou atender à autoridade administrativa responsável, tendo inclusive solicitado à Secretaria de Fazenda paulista os documentos que se encontravam naquela repartição pública, afirmando, contudo, que os documentos não puderam ser recuperados. No entanto, não apresenta qualquer documento que possa traduzir a verossimilhança de tal alegação.

9. Em vista disso, diz não haver espaço para que seus atos sejam interpretados como má fé, muito menos embaraço à fiscalização, já que tentou sempre atender as intimações que lhe foram encaminhadas.

10. No que tange ao sigilo bancário, alega que o auferimento dos documentos junto às instituições financeiras se deu mediante quebra de sigilo sem o devido deferimento de autoridade judicial, o que colidiu frontalmente com a garantia fundamental do art. 5º, XII, da CR/88, o que inquina todos os atos posteriores ao conhecimento das operações bancárias que foram presumidamente consideradas receitas omitidas.

11. Em se tratando de procedimento inconstitucional, deve, segundo seu prisma, ser o auto de infração anulado na íntegra. Colaciona, na tentativa de demonstrar o vício de inconstitucionalidade, o que restou decidido no RE nº 389.808, onde ficou assentada a impossibilidade de quebra de sigilo pela autoridade fazendária federal. Vale dizer, referido aresto não tramitou nos termos do art. 543-B, isto é, sob a sistemática da repercussão geral, o que, não obstante o relevante teor do decisor, não indica qualquer verticalização daquele dispositivo. Como se verá adiante, a jurisprudência do Pretório evoluiu nesta matéria.

12. Nas questões de mérito, pretende afastar a infração consubstanciada pelos depósitos bancários de origem não comprovada – os quais, é bom que se diga, foram levados ao seu conhecimento no bojo do procedimento, para que lhe fosse oportunizado o direito de contradizer ou mesmo justificar a existência de tais operações, sobejamente no sentido de afastar a qualificação de que se subsumiam a receitas auferidas no período açambarcado-, pois, segundo seu entendimento, já existe pronunciamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais(CARF/MF), consoante, v.g., aresto produzido no acórdão nº 68.574, que veda a subsunção de meras presunções ao conceito de receitas, embora a mencionada decisão se refira a presunções simples, diferentes, portanto, daquelas que, por expressa previsão legal, em decorrência do juízo de probabilidade de que ocorrem no plano dos fatos, são aptas a produção dos efeitos pertinentes, no caso.

13. Com relação ao arbitramento do lucro, também não vislumbra as hipóteses legais para a imposição de tal medida gravosa, haja vista a previsão contida no art. 148 da norma geral tributária, que exige seja o procedimento pautado em princípios constitucionais da tributação, e não em mero juízo de conveniência e oportunidade.

14. No que toca à materialidade dos lançamentos acostados nos documentos bancários, conforme demonstrou no curso da demanda, parte destes se referem a empréstimos bancários, tais como duplicadas descontadas ou antecipadas e operações financeiras de curto prazo.

15. Continua em seus argumentos fáticos, especialmente acerca do lançamento de R\$ 600.000,00, que alega ser empréstimo auferido junto à instituição financeira a título de capital de giro, o que afasta qualquer ilação sobre a natureza jurídica de receita a lhe ser impingida. E ainda, a conta garantia, uma das rubricas consideradas pela autoridade administrativa, em verdade, trata-se de uma espécie de conta própria para controle de capital de giro, ou seja, de empréstimos contraídos no período.

16. Considerando as duas contas que foram suporte para o reconhecimento da infração tributária, informa que a autoridade administrativa incluiu valores em duplicidade na base de cálculo imponible, de forma que tal mister deve ser objeto de decretação de nulidade.

17. Insurge-se, por derradeiro, contra a multa de ofício imposta, pois tal sanção punitiva não respeita o princípio do não confisco capitulado no art. 150, V, da CR/88. Para tanto, junta uma série de decisões do STF acerca da matéria.

18. Aporta como pedido a decretação de nulidade do auto de infração, bem como a improcedência do crédito tributário e da cobrança administrativa.

Naquela oportunidade, a r.turma julgadora julgou improcedente a impugnação, cujo julgamento se encontra sintetizado pela seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ARBITRAMENTO DO LUCRO. MEDIDA EXTREMA. IMPOSSIBILIDADE DE AFERIÇÃO PELO REGIME DE APURAÇÃO ESCOLHIDO PELO CONTRIBUINTE. NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. APLICABILIDADE.

Considerando que, após sucessivas dilações de prazo para apresentação de livros comerciais e fiscais, o contribuinte se omite em apresentá-los, resta imprescindível a aplicação da medida gravosa do arbitramento do lucro, consentâneo o previsto no art. 530 do Decreto nº 3000/99 (Regulamento do Imposto de Renda)

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE. COTEJO ENTRE AS DECLARAÇÕES E DEMAIS DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS COMO MEIO DE PROVA DIRETA.

No curso da autoria, após cotejo entre DIPJ, DACON e outras declarações (obrigações acessórias informativas), e notas fiscais regularmente emitidas, se comprovado que contribuinte omitiu receitas da atividade na apuração fiscal do período, a prova direta é suficiente para amparar a imputação da omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI 9430/96.

No curso do procedimento fiscal, após a constatação da existência de depósitos bancários em conta de titularidade do contribuinte, cabível a aplicação da presunção legal instituída pelo art. 42 da Lei 9430/96. Se, após ter sido oportunizado o direito do contribuinte de produzir prova em contrário sobre a origem dos depósitos, não for produzida prova hábil a afastar tal presunção legal, a autoridade administrativa tem o dever de incluir tais valores na base de cálculo do IRPJ e seus reflexos, a título de receitas operacionais.

MULTA DE OFÍCIO. EXPRESSA PREVISÃO LEGAL DO ART. 44 DA LEI 9430/96. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO DIRIGIDO DO LEGISLADOR.

A aplicação da multa de ofício prevista na norma tributária se aplica em razão do princípio da legalidade estrita, baliza do Direito Tributário. O princípio constitucional da vedação ao confisco se dirige ao legislador na execução de sua função constitucional, não cabendo o afastamento da exação por parte da

autoridade administrativa. No caso, houve a aplicação diferenciada das alíquotas, sendo que a majoração foi promovida somente nas infrações relacionadas ao que expõe o art. 1º da Lei nº 8137/90.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, a Recorrente apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário, sem juntada de prova adicional, pugnando por seu provimento.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

## ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

### Síntese dos Fatos

Conforme relato, trata-se de exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário de 2010, acrescido de multa de ofício de 75% ou 150%, a depender da infração.

No referido lançamento, a Autoridade lançadora constatou a existência de infrações tributárias adstritas à omissão de receitas, quer pela via da omissão de receitas da atividade – imputação direta -, quer pela via dos depósitos bancários de origem não comprovada – presunção legal relativa -, bem como a realização de arbitramento do lucro, tendo em vista a omissão de apresentação da escrituração comercial e fiscal do ano-calendário de 2010.

Segundo consta no TVF, a liquidação da pessoa jurídica denominada LF Suprimentos de Informática, restou concertada de maneira irregular, sendo o lançamento efetuado em nome do sócio administrador Claudio Costamilan Bergamaschi, CPF 531.907-000-44, com base da Lei Complementar nº 123/06, art. 9º, parágrafos 4º e 5º.

Na impugnação, o contribuinte insurge-se contra o lançamento, alegando, em síntese, os seguintes argumentos: que a empresa LF Suprimentos, constituída legalmente em 15/04/2009, teve seu distrato social registrado na Junta Comercial de São Paulo, com sua respectiva liquidação voluntária habilmente registrada na RFB em 08/12/2010; que, ao tomar conhecimento da presente ação fiscal, buscou atender à autoridade administrativa responsável, tendo inclusive solicitado à Secretaria de Fazenda paulista os documentos que se encontravam naquela repartição pública; que houve quebra de sigilo bancário sem autorização judicial;

No mérito, pretendeu afastar a infração consubstanciada pelos depósitos bancários de origem não comprovada; questionou o arbitramento, aduzindo que não se vislumbra as hipóteses legais para a imposição de tal medida gravosa; no que se refere à materialidade dos lançamentos

acostados nos documentos bancários, alega que parte destes se referem a empréstimos bancários, tais como duplicatas descontadas ou antecipadas e operações financeiras de curto prazo; que o lançamento de R\$ 600.000,00, trata-se de empréstimo auferido junto à instituição financeira a título de capital de giro, e ainda, a conta garantida, trata-se de uma espécie de conta própria para controle de capital de giro, ou seja, empréstimos contraídos no período. Insurge-se ainda contra a multa qualificada e ao final pugna pela improcedência do crédito tributário e da cobrança administrativa.

Sobreveio a decisão da DRJ, no sentido de manter o crédito tributário exigido.

Uma vez mais irresignado, a recorrente apresentou o recurso voluntário a este Conselho, ratificando suas razões de defesa contidas em impugnação, intitulando os seguintes tópicos:

- Do encerramento das Atividades da LF Suprimentos de Informática
- Do Início do Procedimento Fiscal e do Encerramento das Atividades da Empresa
- Da Quebra de Sigilo Bancário Sem Autorização Judicial
- Da Apuração do Crédito Tributário por Presunção
- Dos Valores Apurados
- Da Multa Punitiva Aplicada
- Da Verdade Material do Processo Administrativo

E, ao final pugna pelo provimento do seu recurso: com o *reconhecimento das nulidades do processo administrativo, sem a possibilidade de sua renovação, por conta da própria decadência; ou, em caso de não acolhimento da questão procedimental, requer, no mérito, a insubsistência do auto de infração eis que são indevidos os valores constantes [...]*

Analisemos:

#### **Da Preliminar de Nulidade. Quebra de Sigilo Bancário Sem Autorização Judicial**

Neste tópico, alega-se a inconstitucionalidade da quebra de sigilo realizado no curso do procedimento, com o propósito de ser declarada a nulidade dos autos de infração.

Não prosperam os argumentos.

Atualmente é pacífico o entendimento de que o Fisco Federal possui o direito de solicitar diretamente nas instituições financeiras extratos bancários de qualquer contribuinte, desde que o faça em harmonia com o que dispõe a Lei 105/2001 e Decreto nº 3.724/2001.

Nesse sentido, vale lembrar que Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento da ADI 2.859-DF, declarou constitucional o acesso direto pelo Fisco Federal à movimentação financeira do contribuinte, e fez referência expressa ao Decreto nº 3.724/2001, consignando que a disciplina dada àquele ato regulamentar (Decreto nº 3.724/2001) resguardava as garantias processuais do contribuinte, além de proteger o sigilo de seus dados bancários.

Portanto, rejeita-se a nulidade suscitada.

#### **Da Responsabilidade Pessoal do Sócio após a Liquidação**

Acerca da responsabilidade pessoal do sócio após a liquidação da sociedade, a decisão recorrida assim se manifestou:

32. Em outro giro, acerca da responsabilidade pessoal do sócio após a liquidação da sociedade, andou bem a autoridade administrativa, na medida que comprovou a existência de tributos devidos antes da liquidação, mas que não poderiam mais ser cobrados daquela tendo em vista a sua extinção definitiva, inclusive já devidamente averbada na Junta Comercial competente.

33. A liquidação, por definição, pode ser entendida como o procedimento pelo qual a sociedade mercantil dispõe de seu patrimônio – realização de seus haveres, bem como encerra suas operações, cobrando créditos e pagando seus credores, nos termos estabelecidos no contrato social ou, na ausência de cláusulas neste sentido, de acordo com o que prescreve a lei civil e as normas de direito público.

34. No caso em tela, a liquidação da sociedade antes do pagamento dos tributos que sabidamente eram devidos à época do encerramento das atividades e da averbação do distrato se molda escorreitamente no contexto de uma dissolução irregular da pessoa jurídica, apta a ser enquadrada no que estabelece o art. 135 do CTN. Vale dizer, dissolução irregular considerada como espécie de infração à lei.

35. A doutrina e a jurisprudência pátrias são praticamente unívocas em entender se tratar a responsabilidade do art. 135 como uma responsabilidade pessoal dita por transferência, na qual o sócio administrador, após comprovado o dolo na sua conduta, ou seja, a livre e deliberada vontade de produzir o efeito danoso (a dissolução irregular), passa a ser o único responsável pela obrigação tributária. Há, portanto, a finalidade tributária inserida neste contexto, a despeito de haver também uma grave violação à lei comercial quando da liquidação pendentes ainda dívidas da sociedade.

36. Não obstante o presente exame administrativo se referir ao controle interno da legalidade, típico do poder de autotutela administrativa, vale trazer a lume aresto paradigma do STJ acerca da matéria, onde se situa a liquidação de sociedade com dívida fiscal como espécie de infração a lei, in verbis:

*TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SOCIEDADE ANÔNIMA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135. III. CTN. DIRETOR. AUSÊNCIA DE PROVA DE INFRAÇÃO À LEI OU ESTATUTO.*

(...)

*2. A responsabilidade tributária imposta por sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente só se caracteriza quando há dissolução irregular da sociedade ou se comprova infração à lei praticada pelo dirigente. Grifa-se (REsp 100.739/SP. Rel Min. José Delgado)*

37. O consectário lógico foi o que restou configurado na demanda, ou seja, o direcionamento da imputação fiscal ao sócio administrador, que detinha, mediante cláusula contratual, todos os poderes inerentes à administração da sociedade, inclusive suas obrigações legais perante a administração tributária, razão pela qual, após ter sido suficientemente demonstrada a dissolução

irregular, provocou-se a transferência do ônus da obrigação de pagar, agravado pela conduta típica prevista no art. 1º da Lei nº 8137/90 demonstrada no autos.

38. Ainda neste ponto, o que se coloca somente por pura argumentação e dentro de uma busca pelo objetivo teleológico da affectio societatis, a cláusula 5ª do distrato social (fls. 240/242) - convenção privada que vincula somente as partes contratantes, isto é, os sócios-, expressamente impõe a responsabilidade pelas dívidas fiscais da sociedade extinta ao sócio administrador, o que demonstra fatalisticamente que entre eles já havia o efetivo conhecimento de tal responsabilidade a ser erigida ao sócio por transferência.

A decisão deve ser mantida por seus próprios fundamentos.

### **Da Presunção de Omissão de Receitas**

Como se disse, o contribuinte é acusado 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.

O referido dispositivo, inclusive, teve sua constitucionalidade reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, em julgamento sujeito à repercussão geral:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o art. 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária.

2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que 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.

3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.

7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento.

Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional". (RE 855649, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 03/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-091 DIVULG 12-05-2021 PUBLIC 13-05-2021)

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.

O contribuinte foi intimado a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente, e deixou de comprovar a origem dos depósitos questionados pelo Fisco, e, no transcurso do processo administrativo também não se desincumbiu em comprovar com provas hábeis e idôneas a origem dos depósitos bancários.

Há de se esclarecer que não se está tributando o depósito bancário ou que este seja o fato gerador do imposto de renda. O que se está tributando é uma importância financeira de propriedade da fiscalizada que, pelo fato de não estar justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, presumindo-se que este montante na verdade se origina de receita tributável auferida.

A recorrente alega que alguns dos registros aos registros em sua conta corrente se reportam a empréstimos bancários, devendo ser afastados da tributação, por estar fora do conceito de receitas auferidas no período de apuração em tela. Vejamos:

Com referência ao depósito datado de 21/10/2010, no valor de R\$ 600.000,00, cujo histórico se refere a "Giro Parcelado" (empréstimo), de fato, o histórico evidencia que se trata de lançamento de empréstimo, e por isso, ele deve ficar de fora do escopo da presunção em tela. Porém, ele está mesmo de fora, pois, compulsando os autos, verifica-se que a Autoridade Fiscal

lançadora providenciou uma conciliação bancária, através da qual, afastou não só este registro, como tanto outros que se referiram a lançamentos entre contas de mesma titularidade ou empréstimos.

Este fato foi percebido pela decisão recorrida, e por concordar com a análise fática por ela efetuada, transcrevo o trecho a seguir, para adicioná-lo ao voto:

51. Vejamos: no que atine ao depósito bancário datado de 21/10/2010, no valor de R\$ 600.000,00, cujo histórico se refere a “GIRO PARCELADO” (empréstimo), há clara e suficiente cognição de que se trata de lançamento referente a empréstimo bancário, portanto, fora do escopo da presunção, pois a dicção mais elementar indica se tratar de valores com origem comprovada alhures do conceito de receitas operacionais da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

52. Não obstante tal constatação, ao compulsar os valores inseridos na base de cálculo do IRPJ, verifica-se objetivamente que a autoridade administrativa cuidou de providenciar uma conciliação bancária de modo a afastar não só este registro, como também os demais que se referiam a lançamentos entre contas de mesma titularidade e demais lançamentos referentes a empréstimos.

53. Para melhor ilustrar tal conclusão, para o mês de outubro de 2010, a base de cálculo utilizada na infração em tela foi de R\$ 170.228,56, o que, somando-se os demais valores não comprovados pelo contribuinte - e aqueles afastados da matriz de incidência em face de sua denominação expressa, a qual se liga diretamente à definição de empréstimos, verifica-se a diligente conduta da autoridade administrativa em proceder na depuração dos valores.

54. Ainda que não tivesse sido encetado o encontro de contas visando a depuração dos valores, não há como acolher a tese da defesa sem que esta esteja amparada por acervo probatório suficiente a ensejar o afastamento da imputação.

55. Como se sabe, no campo da prova, em se tratando de inversão do *onus probandi*, conforme já dito acima, deve a parte que tem o dever de elidir os fatos que, por juízo de probabilidade atestam sua verossimilhança, trazer aos autos os meios de prova necessários ao convencimento do julgador sobre inexistência destes, nos moldes do art. 369 do CPC, dispositivo que se aplica subsidiariamente ao PAF. Meios de prova admitidos moral e legalmente em Direito, é bom que se diga.

56. A mera alegação de que o histórico dos depósitos não indica a subsunção ao conceito de renda não pode afastar a presunção legal, na medida que desprovidos de elementos documentais necessários à produção destes efeitos. Há lançamentos que por si só indicam sua natureza, como é o caso da rubrica “GIRO PARCELADO” (empréstimo). Outros, porém, exigem o suporte probatório necessário à interpretação excludente.

57. Em outras palavras, dada a situação peculiar dos lançamentos, que tem uma linguagem bancária específica, a prova a ser produzida deve apontar para que o

registro financeiro tenha sido efetivamente uma transferência ou uma operação de crédito, que não indique a existência de acréscimo de receita ou que eventualmente tenha sido levada à tributação em momento anterior, o que definitivamente não ocorreu no presente caso, haja vista ter o contribuinte se limitado somente a arrolar os depósitos e informar que se tratavam de lançamentos fora do contexto presuntivo, sem, contudo, apresentar documentos comprobatórios neste diapasão

Dessa forma, tendo a contribuinte deixado de comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem *dos valores creditados* nas contas bancárias arroladas nos autos, restou caracterizada a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, de que os valores creditados advieram de receitas não oferecidas à tributação.

### Da Multa Aplicada

A multa aplicada no percentual de 150% diz respeito apenas à infração 001, omissão de receitas da atividade, em face da constatação direta com base no acervo probatório suporte do lançamento.

Embora a recorrente não tenha contestado o mérito da infração, insurgiu-se contra a multa de ofício no percentual de 150%, sob a alegação de que ela *é excessiva, de caráter confiscatório e, como está acima de 100% (cem por cento) do valor do tributo, é terminantemente proibida pelo nosso ordenamento jurídico e o entendimento jurisprudencial.*

A fiscalização assim fundamentou a aplicação da aludida multa de ofício:

#### 9. DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

9.1 Em relação à INFRAÇÃO 0001 – OMISSÃO DE RECEITAS – OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE – RECEITA BRUTA MENSAL NA REVENDA DE MERCADORIAS, o contribuinte deixou de oferecer à tributação o total da receita de vendas apurada com base nas notas fiscais emitidas, omitindo os valores da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF do ano calendário 2010. Tal fato caracteriza, em tese, crime de sonegação fiscal, previsto no art. 71 da Lei 4.502/64. A conduta adotada pelo contribuinte sujeita-o a uma multa de 150% sobre a diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento e de falta de declaração, conforme previsto no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 combinado com o disposto no §1º do mesmo artigo:

*Lei 9.430/96*

*Artigo 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.*

*§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007);*

*Lei 4.502/64*

*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;*

Ou seja, entendeu-se que a diferença entre o total das notas fiscais emitidas e os valores declarados pelo sujeito passivo por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federal (DCTF) caracterizaria, em tese, crime de sonegação fiscal, previsto no art. 71 da Lei 4.502/64, aplicando, assim, a multa de 150%.

Neste ponto, deve ser reformada a decisão.

Para que se possa cogitar da multa qualificada de 150%, imprescindível que a autoridade fiscal identifique e comprove a exata ação ou omissão dolosa, tanto no aspecto objetivo (prática de ato ilícito), quanto no aspecto subjetivo (vontade ou intenção de lesar o fisco).

Essas situações normalmente são identificadas através de uso de meios inidôneos para acobertar fatos que dão origem ao crédito tributário ou pela prática de medidas que induzam a erro o trabalho da fiscalização.

Trata-se dos denominados atos dolosos ou fraudulentos, que levam ao caminho da sonegação ou evasão fiscal, tais como uso de “notas fiscais frias”, “notas fiscais de favor”, contabilidade paralela, conta bancária não declarada (“caixa 2), interposição fraudulenta de pessoas (“laranjas” ou “testa de ferro”), falsidade ideológica, documentos falsos etc.

No caso concreto, veja-se que inexistente registro de utilização de qualquer medida fraudulenta por parte do contribuinte. Pelo que se vê dos autos, consubstanciado no próprio relato da fiscalização (TVF), os valores considerados omitidos foram lançados em nota emitidas pelo próprio contribuinte, e apenas a diferença encontrada, em comparação com os valores constantes em DCTF transmitida, que lhe foi exigida. Trata-se de caso típico de declaração inexata.

Ressalte-se que o ilícito tributário praticado – de declarar tributos em valor inferior ao escriturado ou lançados em nota fiscais emitidas regularmente – possui tipificação legal própria no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

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**.

Assim, há de ser afastada a multa de ofício qualificada, remanescendo a multa no patamar de 75% para a infração 001, omissão de receitas da atividade.

### **Lançamentos Conexos**

O decidido acima aplica-se igualmente aos lançamentos conexos decorrentes do IRPJ, eis que possuem os mesmos elementos de prova.

### **CONCLUSÃO**

Do exposto, rejeito as preliminares de nulidade e, no mérito, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para afastar a multa de ofício qualificada aplicada à infração 001, omissão de receitas da atividade, remanescendo a multa no patamar de 75%.

*Assinado Digitalmente*

**JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA**