



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

Processo nº 19515.721119/2012-90
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1302-002.066 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2017
Matéria Omissão de Receitas. Créditos bancários de origem não comprovada.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TECNOBEL PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE DOLO OU FRAUDE. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO E DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO.

O prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, nos caso dos tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, inexistindo dolo fraude ou simulação e havendo pagamento e declaração prévia do débito, é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. FALTA DE PRÉVIA INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE.

Ante a ausência de prévia intimação do contribuinte para comprovar a origem dos créditos bancários e a falta de individualização dos créditos, revela-se correta a decisão de primeiro grau que declarou improcedente o lançamento amparado em presunção de omissão de rendimentos, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, por descumprimento de requisitos essenciais à sua aplicação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator.

Processo nº 19515.721119/2012-90
Acórdão n.º **1302-002.066**

S1-C3T2
Fl. 1.511

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil, Ana de Barros Fernandes Wipprich e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto em face do Acórdão nº 16-45.423, de 02 de abril de 2013, pela 7ª Turma da DRJ-São Paulo/SP-1, que julgou procedente a impugnação apresentada por TECNOBEL PRODUÇÕES ARTÍSTICAS LTDA, em face do lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, e exonerou o crédito tributário lançado no montante de R\$ 24.224.981,52.

A interessada foi cientificada da autuação e apresentou impugnação tempestiva, cujas alegações foram descritas no acórdão recorrido, *verbis*:

Cientificada dos lançamentos, em 10/05/2012, por intermédio de seu sócio e representante legal, designado na cópia de Alteração e Consolidação de Contrato Social de fls. 1219/1223, a contribuinte protocolizou a impugnação de fls. 1196/1217, em 01/06/2012, alegando em sua defesa as seguintes razões de fato e de direito.

Inicialmente foi instada a apresentar os livros contábeis e fiscais e os extratos das contas correntes bancárias. Anota que nos anos-calendário de 2007 e 2008 teria optado pela sistemática de apuração do IRPJ com base nas regras do Lucro Presumido. A partir da lavratura do termo de embargo, a fiscalização teria requerido os extratos bancários diretamente às instituições financeiras, e procedido ao cálculo da receita tributável, com base nos depósitos bancários, e calculado os tributos devidos na sistemática do lucro arbitrado.

Nas preliminares, invoca a nulidade das autuações por falta de regular intimação acerca da comprovação da origem dos depósitos bancários. Nas palavras da defesa:

*“Logo, por se tratar de omissão de receita oriunda de uma presunção legal, depósitos bancários sem comprovação da origem dos recursos utilizados nestas operações, e sendo jûris tantum, ela transfere o ônus da probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação tributária, o contribuinte. Mas, para tanto, é **necessário que a autoridade tributária além de demonstrar a existência dos depósitos, no decorrer do processo de fiscalização,** intime o contribuinte para que este se manifeste sobre a origem dos depósitos realizados em sua conta corrente, e na ausência de tal manifestação, restaria configurada a referida omissão de receita”* [destaques do original].

Segundo a Impugnante, após a obtenção junto às instituições financeiras dos extratos bancários das contas correntes de titularidade da fiscalizada, o Auditor-Fiscal não teria formalizado qualquer pedido de esclarecimento ou intimação para que a pessoa jurídica pudesse esclarecer ou comprovar a origem dos recursos depositados nas conta correntes.

Para a defesa o procedimento adotado estaria em desacordo com as prescrições do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, nas quais a intimação seria

imprescindível para que se configurasse o suporte fático da omissão de receitas, qual seja, a falta de comprovação da origem.

Transcreve ementas de julgamentos administrativos em que a presunção legal foi afastada, por falta de individualização dos depósitos, e de intimação da pessoa jurídica para comprovação da origem.

Invoca em seu favor os princípios da verdade material, da tipicidade cerrada e do contraditório, assim como, o fato de ser da fiscalização o ônus da prova do fato jurídico tributário (art. 142 do CTN).

Requer a decretação da nulidade das autuações, porque a contribuinte não foi intimada regularmente a comprovar a origem dos depósitos bancários, fato impeditivo da prova em contrário.

Invoca também a nulidade dos lançamentos, por cerceamento ao direito de defesa, porque não houve o detalhamento individualizado dos depósitos bancários que serviram de base para a determinação das bases de cálculo dos tributos, objeto de autuação. Anota que o Auditor-Fiscal teria se limitado a fazer constar no relatório que acompanha o Auto de Infração, somente o total dos depósitos mensalmente creditados nas contas correntes de titularidade da empresa.

Faz referência à inclusão, nos totais mensais dos depósitos, de empréstimos e de transferências entre as contas correntes, fato a obstar o contraditório e a ampla defesa.

No mérito, com base no art. 150, §4º do CTN, invoca a decadência, haja vista que teria optado pelo Lucro Presumido e recolhido sistematicamente no prazo legal, IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, pelo que, na data da ciência das autuações (10/05/2012) já estariam decaídos os créditos tributários de IRPJ e CSLL do 1º trimestre de 2007; e de PIS e Cofins de janeiro a abril de 2007. Colaciona jurisprudência administrativa.

Além de contestar a constitucionalidade da multa de ofício agravada de 112,5%, com base nos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco, questiona também a sua aplicação, na medida em que o prazo concedido para a apresentação da documentação não teria ultrapassado o prazo de validade do MPF, não tendo afetado e tão pouco embaraçado a ação fiscal.

Argúi que não pode o Fisco imputar à fiscalizada o intuito de embaraçar ou não colaborar com a ação fiscal, simplesmente porque esta teria se negado a conceder informações ou documentos que reputa protegidos sob o manto de diversas garantias constitucionais (sigilo bancário).

Faz referência aos preceitos do art. 112 do CTN acerca da interpretação mais favorável ao acusado da lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, e à jurisprudência do CARF de que para que se configure a hipótese de agravamento da penalidade, em face do não atendimento à intimação para prestação de esclarecimentos, é necessário que a conduta do sujeito passivo esteja associada a prejuízos concretos ao curso da ação fiscal. Há ainda outros julgados em que foi decidido que o agravamento não se aplica aos casos em que a omissão do contribuinte já tem consequências específicas previstas na legislação.

Por fim, requer a dedução dos valores já recolhidos ao longo dos anos-calendário de 2007 e 2008, dos tributos e contribuições constituídos *ex-officio* nos lançamentos em apreço.

O colegiado de primeiro grau acolheu integralmente a impugnação e cancelou a exigência, conforme sintetizado na ementa do acórdão recorrido, *verbis*:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007

Decadência. Lançamento por Homologação. Pagamento de Antecipado.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN, devendo ser decretada a decadência do crédito tributário constituído a destempo.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

Omissão de Receitas. Presunção Legal. Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada. Requisitos.

Para que se concretize a hipótese legal de presunção de omissão de receitas, por falta de comprovação da origem dos recursos depositados nas contas correntes, com a inversão do ônus da prova, é necessário que: a) haja devida individualização pela fiscalização dos créditos ou depósitos bancários; b) ocorra a prévia e regular intimação do contribuinte para a comprovação da origem dos depósitos ou créditos bancários devidamente individualizados; e c) não seja feita a prova da origem dos recursos. Na ausência de um desses requisitos não se configura o fato jurídico tributário a dar respaldo à aplicação presunção legal.

Na ausência de intimação prévia, para a comprovação da origem dos créditos bancários, devidamente individualizados, não pode subsistir a imputação de omissão de receitas.

Em breve síntese, o colegiado *a quo* reconheceu a decadência parcial do lançamento, entendendo aplicável o disposto no art. 150, § 4º ao caso concreto, considerando, assim, decaídos os créditos tributários de IRPJ e CSLL do 1º trimestre de 2007 (31/03/2007), e de PIS e Cofins dos meses de janeiro a abril de 2007.

O colegiado recorrido, também considerou insubsistente o lançamento realizado com base na hipótese de presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 (Créditos bancários de origem não comprovada), em face da ausência de intimação regular da fiscalizada para comprovar a origem dos recursos creditados nas contas bancárias.

Como a exoneração de crédito tributário superou o limite de alçada, a Turma Julgadora recorreu de ofício a este Colegiado. À época, esse procedimento era disciplinado

Processo nº 19515.721119/2012-90
Acórdão n.º **1302-002.066**

S1-C3T2
Fl. 1.515

pelo art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e, ainda, pela Portaria MF nº 375/2001.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, cumpre observar que os valores correspondentes a tributo e multa exonerados em primeira instância superam o limite estabelecido pelo art. 1º da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017.

Portanto, o recurso de ofício é cabível, e dele conheço.

Passo ao reexame da decisão recorrida.

Em preliminar a autoridade julgadora de primeiro grau exonerou parcialmente o lançamento ao reconhecer a decadência, *verbis*:

Preliminarmente, deve ser apreciada a invocada decadência dos créditos tributários exigidos *ex-officio*, tendo em conta que os lançamentos, cientificados ao contribuinte em 10/05/2012, referem-se aos fatos geradores ocorridos anos-calendário de 2007 e 2008.

Aplica-se ao caso a decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ, em Recurso Repetitivo, prolatada no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), relatado pelo Ministro Luiz Fux, que tem a seguinte ementa:

[...]

De acordo com a jurisprudência da Corte Superior, no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que a lei atribui ao sujeito passivo a obrigação de declarar e pagar, antes de qualquer ato ou procedimento administrativo, os tributos e contribuições por ele apurados como devidos, ***quando adimplida essa obrigação***, a contagem do prazo decadencial, para constituição de ofício do crédito tributário porventura não declarado ou pago, é de cinco anos a partir da data de ocorrência do fato gerador.

In casu, a contribuinte apresentou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ 2008 (ano-calendário de 2007), com opção pelo Lucro Presumido, procedeu à apresentação de DCTF relativa aos débitos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins apurados, conforme cópias das declarações anexadas ao processo, assim como ao pagamento dos valores apurados como devidos, de acordo com os documentos de juntados à impugnação, e confirmados nos bancos de dados da RFB.

Diante de tal quadro fático, deve a contagem do prazo decadencial observar as prescrições do art. 150, §4º, do CTN, ou seja, cinco anos a partir da ocorrência dos fatos geradores. Desta forma, na data da ciência das autuações, em 10/05/2012, já estavam decaídos os créditos tributários de IRPJ e CSLL do 1º trimestre de 2007 (31/03/2007), e de PIS e Cofins dos meses de janeiro a abril de 2007, apresentando-se como regular a constituição de ofício dos demais créditos tributários.

Irrefutável a conclusão do acórdão recorrido quanto à necessidade de reconhecer a decadência parcial do lançamento, diante do quadro fático descrito e da legislação e jurisprudência do STJ aplicável à matéria.

Quanto ao mérito, o colegiado *a quo* concluiu que o lançamento não poderia subsistir, ante a ausência de intimação prévia da interessada para justificar e comprovar a origem dos recursos creditados em contas bancárias. A decisão foi fundamentada no voto condutor, nos seguintes termos:

Por sua vez, as nulidades invocadas, por falta de regular intimação para a comprovação da origem dos depósitos, e por falta de individualização dos depósitos a serem comprovados, apesar de terem inegável relação com o direito de defesa, serão apreciadas como questões de mérito, na medida em que envolvem a configuração, ou não, da hipótese de incidência da presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcrito:

[...]

Note-se que a hipótese de incidência da presunção legal de omissão de receitas acima descrita é a ***falta de comprovação*** da origem (causa) dos valores depositados nas contas correntes de titularidade das pessoas jurídicas, fato que, para sua configuração, é imprescindível a regular intimação, na qual os depósitos a serem comprovados devem ser ***discriminados individualmente*** pela fiscalização.

De fato, não se localiza nos autos a intimação regular para que a pessoa jurídica comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, individualizadamente, a operação que teria dado origem (causa) a cada um dos créditos/depósitos constantes dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras.

Após a obtenção dos extratos, por intermédio das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF (fls. 46/1108), a fiscalização procedeu diretamente à lavratura do termo de verificação fiscal de fls. 1116/1144, cientificado à fiscalizada na mesma data dos lançamentos (10/05/2012), no qual os depósitos se encontram totalizados, mensal e anualmente, por instituição financeira, agência e conta corrente. O autor do feito ainda fez constar a seguinte observação:

“Observação: A cópia de todos os extratos bancários relativos aos 8 bancos acima elencados, mês a mês, foram anexados ao presente processo”.

Entretanto, é inegável que na falta de intimação regular, ou seja, válida em seus aspectos formais e substanciais, não se configura a hipótese da presunção legal de omissão de receitas descrita no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. É o que vem reiteradamente sendo decidido pelas DRJ e pelo CARF, conforme ementas abaixo transcritas:

[...]

Por todo o exposto, VOTO por JULGAR PROCEDENTE a impugnação.

Com efeito, da análise dos autos verifica-se que a interessada não foi previamente intimada a justificar a origem dos créditos bancários identificados pela fiscalização em suas contas bancárias, por meio dos extratos obtidos através de Requisição de Movimentação Financeira junto às instituições financeiras.

As únicas intimações (Termo de Início do Procedimento Fiscal - e-fls. 5/6 e Termo de Intimação - e-fls. 40/41), dirigidas à fiscalizada antes da lavratura do auto de infração foram no sentido de solicitar os extratos bancários e os livros comerciais e fiscais do período fiscalizado.

Ante a falta de apresentação dos elementos solicitados, a autoridade fiscal procedeu a lavratura de Termo de Embaraço a Ação Fiscal (e-fls. 43/44) e na sequência a emissão de Requisição de Movimentação Financeira para a obtenção dos documentos bancários.

Uma vez obtidos os extratos, a autoridade fiscal procedeu a lavratura do auto de infração, mediante o "*arbitramento do lucro, nos anos-calendário de 2.007 e 2.008, e utilizando como receita, os créditos nas instituições financeiras em que mantinha conta*", nos termos descritos no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 1116/1144).

Ora, em momento algum a fiscalizada foi questionada sobre a origem dos créditos e depósitos em suas contas bancárias, descumprindo-se requisito essencial para a aplicação da presunção legal prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/1996, 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.

[...]

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

[...]

(grifei)

No caso sob exame, além da interessada não ser intimada a justificar a origem dos créditos bancários, os valores foram consolidados em valores mensais, por instituição financeira, sem individualização dos lançamentos, descumprindo-se também a condição prevista no § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Assim, está correta a conclusão do acórdão recorrido em cancelar a exigência fundada no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, ante ao descumprimento dos requisitos essenciais à sua aplicação.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Processo nº 19515.721119/2012-90
Acórdão n.º **1302-002.066**

S1-C3T2
Fl. 1.519
