



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10140.002675/2003-01  
**Recurso nº** 101-141.321 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9101-00.388 – 1ª Turma  
**Sessão de** 01 de outubro de 2009  
**Matéria** IRPJ/SIMPLES  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** INEL METAIS LTDA. - ME

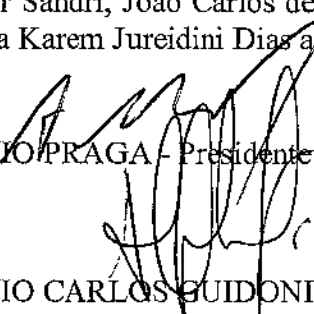
Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2000

**MULTA QUALIFICADA – SONEGAÇÃO.** Auferir vultosas receitas sem declará-las à administração tributária e com pagamento mínimo de tributos e contribuições, sem qualquer justificativa razoável, é conduta dolosa que se amolda à figura delituosa da sonegação prevista no art. 71 da Lei n. 4.502/64, justificando-se a qualificação da penalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional para restabelecer a multa qualificada de 150%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, João Carlos de Lima Junior e Antonio Praga que negavam provimento. A Conselheira Karem Jureidini Dias acompanha o relator pelas conclusões.

  
ANTONIO PRAGA - Presidente Substituto.

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

EDITADO EM: ~~08~~ 08 ~~FEV~~ FEV ~~2010~~

~~Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Antônio Carlos Guidoni Filho, Adriana Gomes Rego e Waldir Veiga Rocha (substituto convocado).~~



## Relatório

Com base no permissivo do art. 5º, I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria n. 55/98, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial contra acórdão proferido pela extinta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

*"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - SIMPLES E OUTROS - AC. 1999 SIGILO BANCÁRIO - TRANSFERÊNCIA - AUTORIDADE ADMINISTRATIVA - IRRETROATIVIDADE DE LEI - não há ilegalidade na aplicação retroativa de lei que inova no caráter procedimental da ação fiscal, tese confirmada pela jurisprudência que se forma no Superior Tribunal de Justiça, mormente quando o próprio contribuinte abre mão de seu sigilo entregando parte dos extratos bancários à autoridade fiscal.*

*PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira, de que o titular, regularmente intimado não faça prova de sua origem, por documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida, mormente quando tais valores não tiverem sido registrados na contabilidade da pessoa jurídica.*

*ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE - descabe em sede de instância administrativa a discussão acerca da legalidade e da constitucionalidade de leis, matéria sob a qual tem competência exclusiva o Poder Judiciário.*

*LANÇAMENTOS REFLEXOS - O decidido em relação ao tributo principal aplica-se às exigências reflexas em virtude da relação de causa e efeitos entre eles existentes.*

*MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - O lançamento da multa qualificada de 150% deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.*

*A falta de comprovação da origem dos recursos depositados em conta-corrente bancária caracteriza falta simples de presunção de omissão de receitas, porém, não caracteriza evidente intuito de fraude a ensejar a exasperação da multa de ofício prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96."*

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, verbis:

*"INEL METAIS LTDA. - ME, pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do acórdão de lavra da DRJ em Campo Grande - MS nº 3.203, de 06 de fevereiro de 2004, que julgou procedentes os lançamentos consubstanciados*



*nos autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 124/128 e 140/154), da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 155/163), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 173/181) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 164/172) e da Contribuição para a Seguridade Social - INSS (fls. 182/190), relativo ao ano-calendário de 1999.*

*A acusação e a de omissão de receita da atividade operacional, com Base na presunção legal estabelecida pelo artigo 42 da lei nº 9.430/1996, tendo em vista a manutenção de depósitos bancários em contas correntes de sua titularidade sem registro de tais valores na contabilidade da atuada e sem origem justificada.*

*A identificação de tais valores se deu a partir da Requisição de Movimentação Financeira - RMF, nos termos da lei complementar nº 105/2001.*

*Intimado a esclarecer a origem dos depósitos bancários em sua movimentação bancaria, o contribuinte informou: "a movimentação bancaria constante de seus extratos, dizem respeito a sua atividade, especificamente na compra e venda".*

*Por entender presente o evidente intuito de fraude na omissão de grande parcela da receita por parte da empresa, a autoridade administrativa procedeu a qualificação da multa de ofício aplicada para o percentual de 150%, com base no inciso II do artigo 44, da lei nº 9.430/1996.*

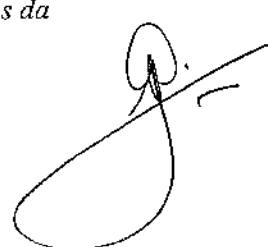
*A pessoa jurídica foi tributada no período sob fiscalização com base na sistemática do SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, na forma do estatuído na lei nº 9.317/1996.*

*Tendo tornado ciência dos autos de infração em 10 de outubro de 2003, a atuada insurgiu-se contra tais exigências, tendo apresentado impugnação em 06 de novembro de 2003 (fls. 230/246), na qual argumenta, em síntese:*

*1. quanto a impossibilidade de "quebra do sigilo bancário sem autorização do judiciário, implica em violação frontal as garantias insertas nos incisos X e XII do artigo 5º da Constituição Federal"; e*

*2. que o procedimento fiscal com base na lei complementar nº 105/2001, explicitada na lei nº 10.124, conflita com a garantia constitucional da irretroatividade da lei, "violando assim, a todas as luzes, direito líquido e certo da impugnante, sobretudo o direito adquirido pelas disposições do parágrafo 32 do artigo 11 da lei nº 9.311/1996", que vedava a utilização dos dados da*

*CPMF para a constituição de qualquer outro tributo.*



3. Junta larga jurisprudência administrativa e judicial acerca do tema.

Por fim, requer sejam acolhidas as razões apresentadas, pugnando pela improcedência dos autos de infração.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão por meio do acórdão nº 3.203/2004 julgando procedentes os lançamentos, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 31/01/1999 a 31/12/1999

Ementa: CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE

É defeso em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade ou legalidade das leis em vigor.

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Período de apuração: 31/01/1999 a 31/12/1999

Ementa: IRPJ - SIMPLES. SIGILO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Nos termos da legislação de regência, inexistente sigilo bancário para o Fisco. Sujeita-se ao imposto a omissão de rendimentos caracterizada pelos valores creditados em contas de depósito, não tendo o contribuinte comprovado a origem dos recursos utilizados nessas operações.

AUTUAÇÕES REFLEXAS: PIS - SIMPLES, CSLL - SIMPLES, COFINS - SIMPLES e CSLL - SIMPLES.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplicam-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Lançamento Procedente"

O referido acórdão (fls. 250/256), em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

1. que toda a matéria argüida pela impugnante foi considerada como preliminar, pois questionou a constitucionalidade e legalidade do procedimento.
2. Inicialmente, afirmou que a vedado a autoridade administrativa discutir a constitucionalidade dos diplomas legais que fundamentam as exigências fiscais, tendo em vista que a declaração de inconstitucionalidade de lei e atribuição do Poder Judiciário.
3. que a quebra do sigilo bancário pelo Fisco esta prevista na Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, art. 62, posteriormente regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

4. que a lei nº 10.174, de 2001, que alterou a parte final do § 32 do art. 11 da Lei nº 9311, de 1996, permite a fiscalização tributária que utilize os dados de movimentação financeira para fins tributários.

5. que quanto ao lançamento com base em depósitos bancários, desde o advento da Lei nº 9.430, em 1996, não há mais motivo para qualquer dúvida quanto a sua possibilidade.

6. no que concerne a inconstitucionalidade da utilização dos dados financeiros, foi editado o recente Parecer PGFN/CAT nº 1649/2003, aprovado pelo Sr. Ministro da Fazenda (DOU nº 08 de 13/01/2004, Seção I), e portanto de adoção obrigatória pela Administração, no sentido da constitucionalidade da Lei Complementar nº 105, de 2001, bem como da aplicação das alterações promovidas pela Lei nº 10.174/2001 na Lei nº 9.311/1996 para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 10.174.

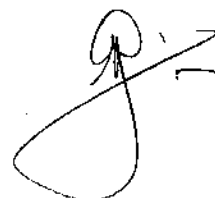
7. que quanto a materialidade dos depósitos e sua origem a defendente nada disse, que era optante pelo Simples (Lei nº 9.317/1996) e não justificou a origem dos depósitos, tendo afirmado no curso da ação fiscal que "a movimentação bancária constante de seus extratos, dizem respeito a sua atividade especificamente na compra e venda" (v. requerimento protocolado em 09/09/2003 as fls. 117).

8. que a multa de ofício foi qualificada e aplicada com fulcro no art. 44, II da Lei nº 9.430/1996, face ao evidente intuito de fraude constatada pelo auditor-fiscal e descrita na autuação as fls. 157, a saber: durante todo o ano de 1999 a contribuinte deixou de escriturar ou escriturou a menor em seus livros contábeis e fiscais os valores de sua movimentação bancária (centenas de créditos), deixando de informá-los a Receita Federal por meio das declarações de rendimentos.

9. Por outra, não tendo a impugnante questionado especificamente os outros lançamentos decorrentes (PIS - Simples, CSLL - Simples, COFINS - Simples e CSS - Simples), é de serem mantidos por seus próprios fundamentos.

Ao final rejeitou as preliminares articuladas pela impugnante, de inconstitucionalidade e ilegalidade e, no mérito, votou pela manutenção integral dos autos de infração.

Cientificado da decisão em 14 de abril de 2004 ("AR" às fls. 269), ~~irresignado pela manutenção integral do lançamento naquela instância julgadora, apresentou em 13 de maio de 2004 o recurso voluntário de fls. 280/292, em que reafirma os termos da impugnação apresentada, questionando a afirmativa da autoridade administrativa da impossibilidade da análise de argumentação relativa a ilegalidade e inconstitucionalidade de regras jurídicas regularmente inseridas no ordenamento jurídico pátrio.~~



*As fls. 293/294, encontra-se o arrolamento de bens, para cumprimento do previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972, alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002."*

No que interessa a esta instância, nos limites do despacho de admissibilidade infra citado, o Colegiado *a quo* deu provimento parcial ao recurso voluntário da Interessada para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada de 150% para 75%, pois não restariam comprovadas as situações descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64. Entendeu a Câmara recorrida que o fato de os depósitos bancários omitidos estarem em conta corrente da própria Interessada (sem utilização de interposta pessoa) e inexistir prática reiterada (uma vez que o período fiscalizado restringiu-se a um ano-calendário apenas) justificariam a redução da penalidade.

Sustenta a Fazenda Nacional contrariedade ao art. 44, II da Lei n. 9.430/96 e à prova nos autos, pois entende comprovado o elemento do dolo na conduta do Contribuinte - em retardar o conhecimento de fatos geradores de tributos pela autoridade Fazendária - exteriorizado no ato de não escriturar depósitos bancários de vultosas quantias.

O recurso especial foi admitido pelo Presidente da Câmara recorrida (Despacho n. 101-36/2007, fl. 345), ante a potencial contrariedade do acórdão recorrido à lei e à prova dos autos.

O contribuinte apresentou contra-razões ao recurso da Fazenda Nacional (fls. 349/355).



## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, Relator

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Entendo que o recurso especial da Fazenda Nacional merece provimento.

Filiei-me no passado à corrente jurisprudencial que assentava o entendimento de que a apresentação de declaração de inatividade pelo contribuinte, por si só, não seria suficiente para justificar a qualificação da multa de ofício aplicada no lançamento, independentemente do montante dos valores omitidos ou da quantidade de anos-calendário, em vista do fato de esta se caracterizar em mera “declaração inexata” do contribuinte.

Contudo, refletindo melhor sobre a questão, parece-me que a prática de ocultar do fisco, mediante apresentação de declaração de valor muito inferior do efetivo montante da obrigação tributária principal, para eximir-se de seu pagamento, sem qualquer justificativa pelo contribuinte, constitui fato que evidencia intuito de fraude e implica qualificação da multa de ofício, nos termos do art. 71 da Lei n. 4.502/64.

*In casu*, o Contribuinte deixou de escriturar depósitos bancários de vultosas quantias (R\$ 429.986,42 em janeiro/99; R\$ 300.039,14 em fevereiro/99; R\$ 394.332,73 em março/99, R\$ 329.067,77 em abril/99, R\$ 391.452,79 em maio/99, R\$ 349.654,18 em junho/99, R\$ 358.155,93 em julho/99, R\$ 349.701,01 em agosto/99, R\$ 466.581,87 em setembro/99, R\$ 420.356,94 em outubro/99, R\$ 511.804,37 em novembro/99 e R\$ 468.200,94 em dezembro/99 fls. 134/139). Essa conduta do contribuinte levou a Fiscalização a (acertadamente) lavrar a autuação com multa qualificada, nos termos do art. 44, II da Lei n. 9.430/96, assim redigido à época dos fatos, *verbis*:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)*

*(...)*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.*

*Por sua vez, dispõem os arts. 71, 72 e 73, da Lei n. 4.502/64, verbis:*

*“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*



*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

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

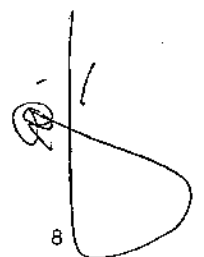
*Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72."*

Desinfluyente o fato de a conta-corrente em que verificados os depósitos ser de titularidade do próprio contribuinte e o de a fiscalização ter sido realizada em apenas um ano-calendário. No meu entender, a utilização de interposta pessoa ou a dita "conduta reiterada" são apenas algumas das inúmeras formas de o julgador inferir a presença de dolo do agente no caso concreto. Na hipótese, a relevância dos montantes apurados pela Fiscalização e a ausência de justificativa pelo contribuinte no tocante à acusação de omissão de receitas são indicativos seguros da intenção deste de ocultar do Fisco a ocorrência do fato gerador; conduta esta tipificada no art. 71 da Lei n. 4.502/64. Cite-se, por oportuno, ementa de acórdão proferido pela extinta Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre o tema, *verbis*:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE. - Os argumentos da autuada para sustentar nulidade dos lançamentos devem ser rejeitados, quando as provas dos autos mostrarem o contrário do alegado. Da mesma forma este Colegiado não acolhe alegações de nulidade, quando os argumentos destoam de pacífica e conhecida jurisprudência da casa.*

*IRPJ - DECADÊNCIA - CONTAGEM DO PRAZO - Na existência de dolo, a regra de decadência do IRPJ, desloca-se do art. 150 do CTN para o art. 173 do CTN, hipótese em que o prazo tem início no 1º dia do exercício seguinte àquele em que o tributo era exigível. Para os fatos geradores trimestrais, entende-se por exercício, para fins de contagem do prazo de decadência a que se refere o art. 173 do CTN, o ano-calendário seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim, as exigências relativas aos fatos geradores trimestrais ocorridos em 31.03.99; 30.06.99 e 31.10.99 devem ser canceladas. O tributo, cujo fato gerador ocorreu em 31.12.99, poderia ser exigido a partir de 1º de janeiro de 2000, logo o prazo decadencial inicia-se 1º de janeiro de 2001.*

*CSLL - DECADÊNCIA - A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, têm natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º.*



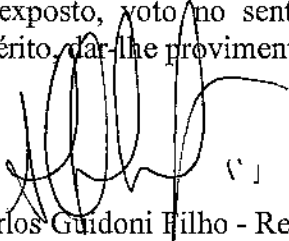
*IRPJ/CSLL - ARBITRAMENTO DO LUCRO - RECEITA BRUTA CONHECIDA A PARTIR DE DOCUMENTOS DE EXPORTAÇÃO - VALIDADE - É válido lançamento fiscal para exigência dos tributos e contribuições tendo como base o lucro arbitrado a partir de receitas auferidas, provadas por regulares documentos de exportação (Notas Fiscais, Conhecimentos de Embarque e Registros no Siscomex), não tendo o contribuinte apresentado elementos materiais capazes de afastar a conclusão fiscal.*

**MULTA QUALIFICADA - SONEGAÇÃO PATENTE -** *Auferir vultosas receitas de exportação sem declará-las à administração tributária e sem qualquer pagamento de tributos e contribuições, escondendo-as mediante apresentação de Declaração de Inatividade é conduta dolosa que se amolda perfeitamente à figura delituosa da sonegação, justificando a qualificação da penalidade.*

*Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do IRPJ nos três primeiros trimestres de 1999. Pelo voto de qualidade, ACOLHER a preliminar de decadência da CSLL nos três primeiros trimestres de 1999, vencidos os Conselheiros Albertina Silva Santos de Lima, Luiz Martins Valero (Relator) e Jayme Juarez Grotto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.*

*Marcos Vinicius Neder de Lima - Presidente.*

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe provimento para restabelecer a qualificação da multa de ofício.

  
Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator

