



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.720657/2012-32
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.022 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 04 de agosto de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IMPERATRIZ COMUNICACOES LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. OMISSÃO DE RECEITAS. HIPÓTESE PRESUMIDA. MONTA E PROPORÇÃO DA INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA DOS PARADIGMAS APRESENTADOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o Recurso Especial que apresenta como Acórdãos paradigmas decisões baseadas em arcabouço fático, relevante para a matéria questionada, diverso daquele que se revela nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 1.577 a 1.587) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em face do v. Acórdão n.º 1401-001.546 (fls. 1.538 a 1.554), da sessão de 04 de fevereiro de 2016, complementado pelo v. Acórdão n.º 1401-001.864 (fls. 1.568 a 1.575), da sessão de 12 de abril de 2017, ambos proferidos pela C. 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção deste E. CARF, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte, entendendo pelo afastamento da qualificação da multa de ofício aplicada, em relação às infrações de omissão de receitas. Confira-se as suas respectivas ementas:

Acórdão n.º 1401-001.546:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Descabe a alegação de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais e o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, tendo como base de cálculo a receita omitida, quando a escrituração contábil a que estiver obrigada a Contribuinte não for apresentada mesmo que tenha sido intimada para tal.

SIMPLES. IRPJ/CSLL. EXCLUSÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO.

Excluída do Simples, a falta de escrituração contábil e fiscal suficiente à apuração do Lucro Real, bem assim a escrituração financeira (livro caixa) considerada imprestável implica no arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei n.º 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 e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA.

Verificado pelo agente fiscal que o contribuinte incorreu em uma conduta dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da

obrigação tributária principal, é obrigatória a aplicação da multa qualificada, nos termos da Lei.

Acórdão nº 1401-001.864:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Havendo contradição ou lapsos manifestos estes devem ser sanados.

MULTA QUALIFICADA - OMISSÕES REITERADAS E RELEVANTES

Condutas omissivas também estão sujeitas à imposição de multa qualificada, mas o caráter volitivo deve ser caracterizado pela reiteração e relevância das omissões. Uma conduta relevante, mas única, pode decorrer de um mero erro; uma conduta reiterada, mas pouco significativa, pode revelar culpa, mas não o dolo necessário para a majoração punitiva.

Em resumo, a contenda tem como objeto exação de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS, dos ano-calendário de 2007 a 2008, apurada mediante o arbitramento do lucro da Contribuinte no período, referente a *omissão de receitas* presumida pela constatação de depósitos bancários de origem não comprovada, com a qualificação da multa de ofício aplicada.

Registre-se, desde já, que a celeuma que prevalece no presente feito é apenas em relação à qualificação da multa ordinária.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador-BA.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Trata o presente processo de Autos de Infração exigindo crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$43.109,40 (quarenta e três mil cento e nove reais e quarenta centavos), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$28.197,33 (vinte e oito mil cento e noventa e sete reais e trinta e três centavos), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor de R\$78.326,00 (setenta e oito mil trezentos e vinte e seis reais), e à Contribuição para o Programa de Integração Social, no valor de R\$16.970,54 (dezesseis mil novecentos e setenta reais e cinquenta e quatro centavos), acrescidos de multa de ofício e dos juros de mora, totalizando R\$457.687,02 (quatrocentos e cinquenta e sete mil seiscentos e oitenta e sete reais e dois centavos).

Às fls. 08/17 encontram-se descritos os seguintes fatos, que resultaram na lavratura do Auto de Infração relativo ao IRPJ:

001 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

• o procedimento de fiscalização concernente ao IRPJ, para os anos-calendário de 2001 e 2002 foi determinado em virtude de a Receita Bruta informada pela contribuinte ser inferior aos recursos movimentados em contas bancárias, conforme informações das matrizes das instituições financeiras: SICOOB CREDICONQUISTA, CNPJ 02.282.165/0001-29; BANCO BANE S/A, CNPJ 15.142.490/0001-38; BANCO BRADESCO S/A, CNPJ 60.746.948/0001-12 E BANCO ALVORADA, CNPJ 33.870.163/0001-84, prestadas nas Declarações trimestrais da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF retida, em cumprimento às determinações legais de regência. A contribuinte efetuou movimentação financeira, nos anos-calendário de 2001 e 2002, no montante de, respectivamente, R\$3.979.355,69 (três milhões novecentos e setenta e nove mil trezentos e cinquenta e cinco reais e sessenta e nove centavos) e R\$4.791.796,28 (quatro milhões setecentos e noventa e um mil setecentos e noventa e seis reais e vinte e oito centavos), e informou nas suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica como receitas brutas os montantes de, respectivamente, R\$1.813.490,33 e R\$2.048.654,40.

(...)

DOS RESULTADOS APURADOS

considerando não terem sido apresentados os documentos hábeis a identificar os valores dos depósitos/créditos que já haviam sido oferecidos à tributação e as deficiências acima relatadas nos balancetes apresentados, foram elaborados os DEMONSTRATIVOS DOS CRÉDITOS E DEPÓSITOS BANCÁRIOS DOS ANOS DE 2001 E 2002, através da relação dos valores depositados/creditados nas contas mantidas pela empresa, conforme o anexo do Termo de Intimação Fiscal nº 004. Após a exclusão dos cheques devolvidos, os depósitos bancários nos anos-calendário de 2001 e 2002 totalizaram, respectivamente, os valores de R\$ 3.107.314,14 e R\$ 3.660.445,37 (demonstrativos anexos);

a partir dos livros Registro de Apuração do ICMS foram elaborados os DEMONSTRATIVOS DAS SAÍDAS RELATIVAS AOS ANOS DE 2001 E 2002.

Com a exclusão das devoluções de vendas, as vendas escrituradas nos anos-calendário de 2001 e 2002 totalizaram, respectivamente, os valores de R\$2.131.637,32 e R\$2.046.345,91 (demonstrativos anexos);

• de posse dos aludidos demonstrativos, procedeu-se ao confronto dos depósitos bancários com as vendas escrituradas. Da confrontação, através do DEMONSTRATIVO DAS DIFERENÇAS APURADAS, a Fiscalização apurou diferença a maior entre os depósitos bancários e as vendas escrituradas, isto é, depósitos bancários superiores às vendas escrituradas no período (demonstrativo anexo);

• assim, em razão da não apresentação dos comprovantes da origem dos recursos creditados/depositados nas contas mantidas pela empresa, foi efetuado o lançamento de ofício a título de omissão de receitas, das diferenças a maior entre os depósitos bancários e as vendas escrituradas, considerando a

disposição legal contida no art. 42, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (cita ementas de acórdãos de DRJ e do Primeiro Conselho de Contribuintes);

(...)

A contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 09/11/2005, impugnando-os em 05/12/2005, por seu procurador, devidamente constituído (Instrumento de Mandato às fls. 1353), sob os argumentos expostos a seguir:

Preliminar de Ausência de Desenvolvimento Válido e Regular do Processo

■ *o Auditor-Fiscal munido do MPF compareceu na sede do contribuinte e exigiu que fossem apresentados os documentos atinentes, no que foi prontamente atendido. Ao receber a documentação não se contentou em analisa-la na sede da empresa, eis que a levou para a sede da Repartição Fiscal, repassou-a para outras pessoas, contrariando, assim, as disposições do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que manda que o trabalho fiscal há de ser realizado no local sede do contribuinte;*

■ *isto posto, com fulcro no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, combinado com o art. 267, inciso IV, do CPC, que é aplicado subsidiariamente, requer seja declarado nulificado a peça fiscal objeto desta impugnação;*

Preliminar de Mérito

■ *o trabalho fiscal não deve prosperar por ter sido feita exigência do IRPJ apenas e tão-somente baseada nos valores de depósitos (créditos) em conta corrente bancária, antes mesmo de ter perquirido e identificado a renda e/ou acréscimo patrimonial e que tais ingressos tiveram origem em rendimento ou receita omitida, como bem expressa o art. 43 do CTN e inciso;*

■ *nem em tese o feito fiscal pode prosperar, considerando que em momento algum o trabalho fiscal logrou provar que os créditos em contas-correntes constituem omissão de receita ou rendimento, mesmo porque a Súmula 182 do extinto TFR expressa: "É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda com base em depósito bancário".*

■ *cita jurisprudência judicial e administrativa, assim como posicionamentos doutrinários no sentido de que o depósito bancário é apenas o termômetro de sinais exteriores de riqueza, mas por si só não caracteriza disponibilidade econômica ou acréscimo patrimonial. Acrescenta que, verificada a existência de depósitos bancários incompatíveis com a renda declarada, a autoridade fiscal deveria, e raramente o faz, efetuar a fiscalização exaustiva que lhe impõe o art. 142 do CTN, transcrito;*

Mérito

■ *inexiste a omissão de receita especificada no trabalho fiscal. De fato, o que existe são apontamentos e inconsistências no trabalho fiscal, consoante infere-se dos mapas inclusos;*

■ *o trabalho fiscal está eivado de erro. As planilhas por ele elaboradas, elemento base de sua imputação no que tange à omissão de receita, centram-se em lançamentos de valores errados, divergentes e inexistentes. Em conformidade com as planilhas elaboradas pela contribuinte, denota-se que não há omissão de receita fundada em valores de ingressos bancários superiores ao faturamento;*

■ *o trabalho fiscal não levou a efeito as transferências de valores de uma conta para outra, como também não observou os ingressos de empréstimos bancários. E, para piorar mais ainda, quando da elaboração da planilha do ano 2001, não considerou a existência de saldo de 31/12/2000, que foi de R\$683.211,90 (apresenta demonstrativos dos anos de 2001 e 2002 com o intuito de comprovar que não há qualquer valor de depósito bancário desacobertado;*

(...)

Conclusão

■ *isto posto, o contribuinte requer:*

1. *dentro do princípio do contraditório, art. 5º, inciso LV, da CF/88, seja determinada a realização de todas as provas necessárias e permitidas em direito (documental e pericial contábil), em especial a testemunhal para provar que a peça fiscal foi lavrada fora do estabelecimento;*

2. *todas as questões arguidas sejam objeto de apreciação, exame, decisão fundamentada e motivada, em face do que dispõe o art. 93, incisos IX e X, da CF/88 e acórdão 101-77.785, 1ª Câmara, DOU 26.7.88, página 12.983;*

3. *que o auto de infração seja julgado improcedente e insubsistente por ausência de desenvolvimento válido e regular (preterições de formalidades essenciais). Se ultrapassada a preliminar, seja julgado insubsistente o auto de infração;*

4. *que a decisão não seja levada por impressões subjetivas e exame unilateral, mas que o convencimento seja formado e adequado em torno do material probatório dos autos;*

5. *e, finalmente, tudo que contém nos autos, em especial a matéria de mérito, seja o auto de infração julgado insubsistente por ser de merecida justiça.*

■ *quanto aos lançamentos reflexos, requer seja aplicado o mesmo tratamento dado em relação ao feito do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (processo matriz), tudo em face da interdependência existente.*

A DRJ MANTEVE EM PARTE os lançamentos, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Incabível a arguição de nulidade do Auto de Infração, quando se verifica que foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo, e em consonância com a legislação vigente, de tal forma que permitiu à contribuinte impugná-lo em sua inteireza demonstrando conhecer plenamente a matéria que lhe deu causa.

PROVAS. PROTESTO PELA PRODUÇÃO.

Resta esvaziado o protesto para a produção de provas se no decorrer do processo não foi anexado qualquer documento ou elemento que demonstrasse o seu exercício

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITAS.

Configura-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em que o titular, regularmente intimado,

não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, tendo como base de cálculo a receita omitida, quando a escrituração contábil a que estiver obrigada a Contribuinte não for apresentada mesmo que tenha sido intimada para tal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA.

Verificado pelo agente fiscal que o contribuinte incorreu em uma conduta dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, é obrigatória a aplicação da multa qualificada, nos termos da Lei.

AUTOS DECORRENTES

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS CONTRIBUIÇÃO PARA O
FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL –COFINS IRPJ. MATÉRIA
FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, à Contribuição para o PIS e à COFINS, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF (fls. 1491 a 1496), repisando parte dos tópicos trazidos anteriormente na impugnação de forma genérica: “que sejam consideradas, como razões de Recurso, as alegações apresentadas na peça impugnatória, como se aqui estivessem transcritas”, às quais acrescenta uma ênfase maior na desqualificação da multa de ofício, pela aplicação ao caso concreto da Súmula CARF n. 25 do CARF.

É o relatório.

Como visto, a DRJ, deu provimento parcial à Impugnação da Contribuinte (fls. 1407 a 1440), apenas para reduzir proporcionalmente as exigências, de acordo com as comprovações procedidas. Inconformada, a ora Recorrida apresentou *Apelo* voluntário a este E. CARF, sendo primeiro determinada a r. Resolução nº 1401-000.275 e, após o retorno dos autos, restou julgado parcialmente procedente, por meio do v. Acórdão nº 1401-001.546, complementado pelo v. Acórdão nº 1401-001.864, para afastar a qualificação da penalidade de ofício.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração (fls. 1.556 a 1.558), que foram acolhidos, dando margem à prolatação do v. Acórdão nº 1401-001.864, complementar, que acabou com o *conflito* entre a decisão registrada no r. Aresto de Recurso Voluntário e o seu voto condutor, apresentando, então, o definitivo fundamento para o afastamento da qualificação da multa.

Em seguida, foi interposto o Recurso Especial agora sob análise, demonstrando a suposta existência de divergência jurisprudencial regimentalmente exigida, trazendo acórdãos paradigmas nos quais se entendeu, em suma, que a reiteração da *omissão de receitas* e a magnitude da diferença dos valores registrados e tributados, em confronto com aqueles omitidos, dariam ensejo à qualificação da multa.

Processado, o Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional teve seu prosseguimento denegado, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 1.590 e 1.594, por se entender que não existia a similitude fática necessária entre o v. Acórdão recorrido e os dois paradigmas apresentados para questionar o afastamento da multa qualificada.

Diante de tal revés, a Fazenda Nacional apresentou Agravo (fls. 1.602 a 1.606), visando demonstrar a devida presteza dos paradigmas trazidos, o qual restou parcialmente acolhido pelo v. Despacho de Agravo (fls. 1.609 a 1.615), por constatar *a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de parcial reforma do despacho questionado. Propõe-se, desta forma, que o agravo seja ACOLHIDO PARCIALMENTE para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria "Qualificação da multa de ofício aplicada", mas apenas em relação ao paradigma nº 101-95.292.*

Cientificada, a Contribuinte não ofertou Contrarrazões.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do Anexo II do RICARF, instituído pela Portaria MF n.º 343/2015.

Conforme relatado, a Contribuinte não forneceu Contrarrazões.

Porém, a adequação do v. Acórdão paradigma n.º 101-95.292, único aceito pelo r. Despacho de Agravo, merece uma mais profunda análise.

Assim restou firmado em tal suposto paradigma:

Acórdão n.º 101-95.292

IRPJ – DIFERENÇAS APURADAS ENTRE O DECLARADO E O ESCRITURADO – PRÁTICA REITERADA – INFRAÇÃO QUALIFICADA - Uma vez levantado pelo trabalho da fiscalização diferença de receita declarada e receita apurada em livros fiscais constantes da escrituração do próprio contribuinte, sem qualquer justificativa plausível e comprovada de erro, é de se manter o lançamento de ofício, com a multa qualificada, vez que a prática reiterada por períodos sucessivos da mesma situação declarada e omitida a informação sobre o escriturado, conduz a caracterização de evidente intuito de fraude.

Recurso que se nega provimento.

(...)

Trata-se de Auto de Infração de CSLL, lavrado em 29/10/2003 e cientificado pela contribuinte em 31/10/2003, referente aos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003, devido à constatação de omissão de receitas motivada por diferenças averiguadas entre os valores declarados / pagos e os escriturados nos livros fiscais.

(...)

Quanto ao alegado erro de fato no preenchimento das declarações, não restou comprovado pela Recorrente tal assertiva, confessa, diga-se, mas que não foi demonstrada para efeito de justificar a diferença apurada.

É de se enfatizar que as diferenças apuradas são relativas a todos os anos: 99, 2000, 2001, 2002 e 2003, consubstanciando prática reiterada da infração cometida, razão pela qual foi lavrada contra a Recorrente a multa qualificada de 150%, por evidente intuito de fraude, nos termos da previsão legal da Lei n.º. 9430/96.

Desta feita, com a prova de que se verificou a prática reiterada do pagamento a menor em períodos sucessivos, entendo que tal situação caracteriza a intenção evidente de fraudar o erário público, motivo pelo qual sou por reconhecer a procedência de tal penalidade gravosa. (destacamos)

Agora, observe o v. **Acórdão n.º 1401-001.546**, ora recorrido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Descabe a alegação de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais e o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO DOS LUCROS.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, tendo como base de cálculo a receita omitida, quando a escrituração contábil a que estiver obrigada a Contribuinte não for apresentada mesmo que tenha sido intimada para tal.

SIMPLES. IRPJ/CSLL. EXCLUSÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. ARBITRAMENTO.

Excluída do Simples, a falta de escrituração contábil e fiscal suficiente à apuração do Lucro Real, bem assim a escrituração financeira (livro caixa) considerada imprestável implica no arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei n.º 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 e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA.

Verificado pelo agente fiscal que o contribuinte incorreu em uma conduta dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, é obrigatória a aplicação da multa qualificada, nos termos da Lei.

(...)

*RECEITA CONHECIDA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM
NÃO COMPROVADA*

A receita conhecida, por sua vez, a partir da qual o arbitramento incidiu foi encontrada a partir dos valores declarados na DASN e os levantados pela autoridade fiscal, através da omissão de receitas, seja pela omissão direta ou pela presunção legal de omissão de receitas oriunda dos depósitos bancários de origem não identificada ou comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430/96).

(...)

Ainda foram apuradas como receitas omitidas, as relativas à parte das notas fiscais não informadas nas DASN (não questionadas na Impugnação), relativas aos períodos de apuração: 07/2007 a 12/2007, 01/2008 de 12/2008 e 01/2009 e 12/2009 (fls. 353 a 987), alvo de multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento).

Em relação à possibilidade de a omissão de receitas compor a base de cálculo do arbitramento, a jurisprudência administrativa acompanha esse mesmo entendimento:

(...)

A presunção criada a favor do fisco não afasta a tese de que, em princípio, depósitos bancários não representam, por si só, disponibilidade econômica de rendimentos.

Faz-se necessário, porém, um mínimo de esclarecimentos por parte do contribuinte e, no caso não ocorreu. A omissão de receitas oriunda da presunção legal então se instala.

O art. 42, da Lei nº 9.430/1996 é cristalino ao determinar que a omissão de receitas pode ser caracterizada por meio de valores creditados em conta de depósito mantida junto à 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.

Ora, como se vê da descrição dos fatos, a empresa não apresentou documentação suficiente que comprovasse a origem de todos os seus recursos daqueles diversos depósitos. Pois o que foi trazido prova da origem dos recursos, juntamente com a informação de que já fora tributado, já foi excluído pela primeira instância. (destacamos)

Extrai-se dos excertos dos v. Acórdãos, paradigma e recorrido, respectivamente, que o arcabouço fático de cada um dos processos é deveras diferente.

Ainda que ambos tratem de *omissão de receitas*, no v. Acórdão nº 101-95.292, a situação é de omissão de receitas direta, apurada entre a escrituração das operações mantida pelo contribuinte e aquilo, efetivamente, ofertado à tributação. Já no Acórdão nº 1401-001.546, combatido, ficou claro que, lá, apenas tratou-se da omissão de receita, constatada com base na presunção que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 permite.

No v. Acórdão nº 1401-001.864, complementar, que julgou os Embargos de Declaração fazendários, temos que a utilização pela Fiscalização, na lavratura da Autuação, da modalidade **presuntiva** de apuração de omissão de receitas foi uma das **premissas** do próprio voto vencedor para fundamentar a exoneração da qualificação da multa:

O que determina a majoração da multa não é o tipo de comportamento, mas sim o seu aspecto volitivo, o querer realizar um ilícito, ainda que por meio omissivo. Uma vez caracterizada a vontade delitiva do agente, a sua conduta deve ser apenada com mais intensidade. Evidentemente, tal vontade é mais fácil de ser provada nas práticas ativas que nas passivas, mas isso não determina que esteja necessariamente presente nas primeiras, nem ausente nas segundas.

Tenho para mim que uma omissão, para caracterizar de forma inequívoca (a dúvida deve militar a favor do sujeito passivo caso de multas por força do 112 do CTN) o aspecto volitivo deve ser relevante e reiterada. Devem ser atendidos os dois critérios conjuntamente.

Ao avaliarmos as omissões, estas decorreram quase integralmente de prova indireta, por meio de depósitos de origem não comprovadas e sua magnitude não é elevada em relação aos montante declarados. E é justamente essa última hipótese que nos deparamos no presente feito. Note-se que o voto condutor se impressionou com a reiteração da conduta, mas não com a sua dimensão.

Ao avaliarmos as omissões, estas decorreram quase integralmente de prova indireta, por meio de depósitos de origem não comprovadas e sua magnitude não é elevada em relação aos montante declarados. A título exemplificativo, os valores mais representativos são relativos ao quarto trimestre de 2009. Neste período, foram declarados cerca de R\$ 143 mil e omitidos R\$ 37 mil, ou seja, algo em torno de 25% e caracterizado por presunção. É plausível que essa omissão decorra apenas de um descontrolo, razão suficiente para descaracterizar o dolo. (destacamos)

Logo, as situações de fato apuradas são dispares, tratando **um caso** de omissão direita de receitas, efetivamente contabilizadas, mas, deliberadamente, não ofertadas à tributação, conforme prova efetuada pela Fiscalização e, o **outro caso**, de mera presunção legal da mesma modalidade infracional, com base em depósitos bancários, não justificados.

Ora, tal diferença é inquestionavelmente relevante e determinante na qualificação da sanção.

Tanto assim é que existe Súmula desse E. CARF que trata exclusiva e propriamente da qualificação da multa de ofício nos casos de omissão de receita presumida. Confira-se:

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Além disso, como resta expresso no voto vencedor do v. Acórdão nº 1401-001.864, que tratou apenas e especificamente da multa qualificada, o I. Redator designado expressamente valeu-se da monta das omissões de receitas para justificar o afastamento de sua duplicação.

Ao seu turno, no v. Acórdão nº 101-95.292, suposto paradigma, tal fato (monta da omissão) não foi apurado ou considerado no ratio decidendi referente à manutenção da qualificação da multa, fato que reforça a sua imprestabilidade como paradigma.

Posto isso, entende este Conselheiro que não há, aqui, a necessária similitude fática entre o v. Acórdão recorrido e o Acórdão nº 101-95.292, único paradigma aceito pelo r. Despacho de Agravo.

Desse modo, merece ser conhecido o *Apelo* agora manejado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

Diante do exposto, voto por não conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator