MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL

Processo nº	10580.010168/2005-16
Recurso nº	165.923 Voluntário
Matéria	Simples
Acórdão nº	191-00.065
Sessão de	11 de dezembro de 2008
Recorrente	MARIA MAGNÓLIA DE SOUZA
Recorrida	4ª TURMA/DRJ-SALVADOR-BA.

Assunto: Simples

Ano-calendário: 2003

Ementa: MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CONCEITUAÇÃO LEGAL. VINCULAÇÃO DA ATIVIDADE DO LANÇAMENTO.

A aplicação da multa qualificada no lançamento tributário depende da constatação do evidente intuito de fraude conforme conceituado nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/65, por força legal (art. 44, II, Lei nº 9.430/96). Constatado pelo auditor fiscal que a ação, ou omissão, do contribuinte identifica-se com uma das figuras descritas naqueles artigos é imperiosa a qualificação da multa, não podendo a autoridade administrativa deixar de aplicar a norma tributaria, pelo caráter obrigatório e vinculado de sua atividade.

MULTA AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS.

O agravamento da multa de ofício só é cabível nas hipóteses explícitas do dispositivo legal, não sendo aplicável quando a norma tributária, ao estabelecer a presunção legal, inverte o ônus da prova para o sujeito passivo, que ao não prestar os esclarecimentos solicitados pela autoridade lançadora enseja o lançamento tributário contra si. A recusa no atendimento deve causar dano ao procedimento fiscal, para a imposição da multa agravada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO.

Após intimar o contribuinte a apresentar a contabilidade, não o fazendo, e verificando a autoridade fiscal relevante disparidade entre os valores declarados e a movimentação financeira, é regular o procedimento de efetuar o lançamento tributário pelos créditos espelhados nos extratos bancários, não justificados, por

consistir em presunção de receita omitida, com fulcro no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Nos casos de lançamento tributário por presunção legal, o ônus da prova inverte-se e passa ao contribuinte fiscalizado a responsabilidade por descaracterizar o ilícito tributário.

NORMAS TRIBUTÁRIAS. ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE.

Aplica-se a Súmula nº 02 desse Conselho de Contribuintes.

JUROS. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE.

Aplica-se a Súmula nº 04 desse Conselho de Contribuintes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 150%,, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTÔNIO PRAGA
Presidente

ANA DE BARROS FERNANDES
Relatora

FORMALIZADO EM: 25 FEV 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Praga (Presidente). Ausente justificadamente, o Conselheiro Roberto Armond Ferreira da Silva.

Relatório

A empresa, optante do Simples, foi cientificada do termo de Início de Fiscalização e Mandado de Procedimento Fiscal, bem como intimada, por via postal, em 19/04/2005 (fls. 03 e 04).

Como não houve resposta, um segundo termo de intimação, solicitando os mesmos elementos do Termo de Início, foi encaminhado em 04/05/2005 para o endereço cadastral da responsável, conforme informado no CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (fls. 05 a 09), e na DIPJS/04 (fls. 19), cujo nome é o mesmo da razão social (fls. 10/11).

Em vista do não atendimento ou resposta às intimações, foram expedidas as Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira da conta bancária da fiscalizada mantida no Bradesco S/A (fls. 14/15).

Do extrato bancário obtido, a autoridade lançadora relacionou todos os créditos que continham a rubrica "venda cartão de crédito" e "cartão visa electron".

Em 27/06/2005, foi lavrado o Termo de Fiscalização nº 02 e enviado para a responsável da empresa, via postal, reintimando-a, na qualidade de responsável, a disponibilizar os livros e documentos anteriormente solicitados e a justificar a origem dos créditos bancários relacionados (fls. 76 a 84).

O auditor fiscal expediu nova RMF ao Bradesco S/A para obter cópias de documentos bancários – Anexo I.

Em 20/10/2005, procuradora da empresa, constituída por sua representante legal, Cláudia S Pinheiro, solicitou prorrogação de prazo para apresentar os livros contábeis da empresa (fls. 99).

Nesta data, novo Termo de Fiscalização, nº 03, foi lavrado e entregue à procuradora, reiterando as solicitações dos termos anteriores e solicitando esclarecimentos sobre pagamentos efetuados à representante legal da empresa e a terceiros, conforme relação anexa ao Termo (fls. 101 a 104).

Em 17/10/2005, Wanusa Sousa Santos compareceu à fiscalização, acompanhada de advogado, declarando ser filha da empresária e irmã dos outros dois beneficiários dos cheques emitidos pela fiscalizada. Também declarou, com relação à pessoa jurídica identificada nos cheques emitidos, que pertence à família e opera no andar de baixo onde opera a empresa fiscalizada, no mesmo endereço. Declarou, ainda, que as intimações foram recebidas e entregue à contadora da empresa, a quem forneceram procuração para representá-la (Cláudia Santos Pinheiro, esclareça-se).

Solicitou prazo para justificar os recebimentos de valores da empresa e comprometeu-se a chamar a mãe (representante legal) e irmãos a comparecerem na Delegacia da Receita Federal para prestarem esclarecimentos (fls. 105).

Em 24/10/2005, os irmãos – Waldirene Souza Santos e Ueliton Souza Santos – compareceram à Receita Federal ratificando as informações que Wanusa Souza Santos forneceu anteriormente em depoimento, esclarecendo, ainda, que a administração das empresas (fiscalizada e supermercado adjacente) era realizada pelo sr. Ueliton Souza Santos, e que a mãe, representante legal da empresa para efeitos fiscais, assinava cheques e demais documentos por orientação do filho.

Sem que houvesse a apresentação dos livros, documentos ou quaisquer justificativas mais, a fiscalização lavrou o Termo de Verificação Fiscal de fls 108 a 110 e os

Autos de Infração de fls. 111 a 152, em 07/11/2005, cuja ciência ocorreu pessoalmente, pela procuradora da empresa, em 09/11/2005.

A autuação deu-se por duas infrações: i) insuficiência de recolhimentos dos valores declarados na DIPJS entregue originalmente, nos meses de fevereiro a dezembro de 2005, com aplicação da multa de ofício, regular, 75%; ii) diferenças nas bases de cálculo mensais, evidenciadas na soma mensal dos créditos bancários não justificados pela contribuinte, recebidos a título de recebimentos por vendas efetuadas com cartão de crédito, com aplicação da multa qualificada, 150%, por entender a autoridade lançadora ter agido a contribuinte com evidente intuito de dolo, agravada em 50% pelos não atendimentos às intimações fiscais (total de 225%).

A empresa, no curso da ação fiscal, em 18/10/2005, entregou uma DIPJS retificadora – fls. 37 a 54 e 253, vº – aumentando a receita bruta, anual, informada originalmente de R$ 63.044,57 para R$ 573.042,14.

Impugnando o feito fiscal, o advogado que acompanhou uma das depoentes à Delegacia da Receita Federal, representando a empresa autuada, argumenta que a multa de ofício aplicada em 225% não pode prosperar, já que não evidenciada a fraude, condição elementar para aplicar a multa de 150%, sendo devida a multa regular de 75%, por consistir em entrega de declaração inexata.

O agravamento da multa é inadmissível porque não restou comprovado nos autos que intencionalmente a empresa deixou de atender às intimações. Alega que o fiscal enviou para endereços indevidos as intimações e que não há provas nos autos que essas foram entregues a prepostos da empresa. As pessoas que compareceram à fiscalização se dispuseram a colaborar e o auditor aconselhou a procuradora da empresa a retificar a DIPJS, o que foi feito, mas que agora se solicita que seja considerada 'nula'.

As intimações enviadas por via postal não podem ser entregues a qualquer pessoa, sob pena de não serem válidas segundo dispõe o artigo 23, e incisos, do Decreto nº 70.235/72.

No mérito, o patrono alega: a inconstitucionalidade do artigo 6º da lei Complementar nº 105/2001, que permite às autoridades fazendárias 'quebrarem o sigilo bancário'; a ilegalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430/96; a ilegalidade dos juros calculados à taxa Selic.

Pelo Acórdão nº 09.398/06, prolatado pela Quarta Turma Julgadora da DRJ/Salvador-BA – fls. 254 a 257 – o lançamento foi mantido integralmente, não acolhidas as preliminares suscitadas nem as razões de mérito.

Tomado ciência do Acórdão, tempestivamente, a empresa apresentou o Recurso Voluntário de fls. 276 a 282 reprisando os argumentos da exordial.

É o relatório. Passo a proferir o voto.

Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES, Relatora

Conheço do Recurso Voluntário interposto, por tempestivo, e passo a analisá-lo estando o crédito tributário objeto do presente litígio administrativo – tributo + multa R$ 127.992,69 –, dentro do limite de alçada para apreciação por essa Turma Especial, de acordo com o definido no inciso I do artigo 2º da Portaria MF nº 92/08.

De plano, esclareço que a tributação erguida com base nas insuficiências de recolhimentos dos tributos, cuja receita bruta foi informada na DIPJS/04, não foi contestada pela recorrente.

Nas preliminares, a recorrente insurge-se contra a cominação da multa qualificada (150%) e agravada (que eleva a qualificada para 225%).

Embora não considere ser assunto de natureza preliminar, mas mérito, começo o presente voto por esse tópico.

Dois são os fundamentos para a aplicação da multa dessa espécie, como bem distinguiu a recorrente.

Da qualificação da multa de ofício.

O fundamento da multa qualificada é a ocorrência do evidente intuito de fraude, conforme dispõe o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, em sua redação original, aplicável na época dos fatos (art. 957, inciso II, RIR/99):

> *Art.957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):*
>
> *I- [...]*
>
> *II- de cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

O entendimento esposado pela recorrente é de que não há nos autos prova de que agiu com 'evidente intuito de fraude', a que se referem os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. E que esse colegiado tem se manifestado no sentido de que o 'evidente intuito de fraude' tem que estar minuciosamente justificado e comprovado nos autos (citação extraída de um acórdão colacionado ao Recurso pela recorrente).

Como bem destaca a recorrente, o legislador, a fim de evitar dissensões doutrinárias, **definiu na própria lei** o que entende por evidente intuito de fraude lançando mão às figuras descritas em outra norma: nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Portanto, a imposição da multa qualificada decorre de conceituação legal e desta não pode fugir da aplicação, o Auditor Fiscal. Considera-se, pela norma tributária, evidente intuito de fraude, *lato sensu*, as hipóteses descritas nos artigos a seguir transcritos:

> *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, ou 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."*

Seguindo o raciocínio ora esposado, se a ação, ou omissão, do sujeito passivo se enquadrar numa das figuras descritas acima, **por força de lei**, o agente fiscal deve aplicar a qualificação da multa, não estando à sua escolha aplicar ou não a norma tributária.

Vejamos os fatos no caso em concreto, portanto.

É de se observar que o valor total lançado a título de vendas com cartão de crédito é aproximadamente R$ 565.000,00, e o valor declarado originalmente pela empresa de faturamento para o ano em questão foi de R$ 63.044,57, correspondendo a 10% do total auferido (em torno de R$ 628.000,00). Na retificadora, a própria empresa assumiu um faturamento próximo ao lançado, de R$ 573.042,14.

A estonteante diferença entre a matéria tributária identificada – faturamento obtido por vendas com cartão de crédito –, ainda que de forma presuntiva, mas que indubitavelmente constitui base de cálculo para a apuração dos tributos exigidos da contribuinte autuada, e a matéria tributária oferecida espontaneamente pela contribuinte ao fisco, justifica, *per si*, a qualificação da multa.

A atitude da contribuinte em oferecer à tributação somente 10% do seu faturamento evidencia a sua intenção em fraudar o fisco. Ou seja, nos termos do artigo 71, a *omissão dolosa* pretendeu *impedir parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais* (art. 71, I, da Lei 4.502/64).

Destaque-se, por oportuno, que dados os fatos e conhecida a legislação, não é necessário o auditor fiscal esmiuçar o óbvio, pelo que, para este caso, divirjo frontalmente da tese defendida pela recorrente de que, além da tipificação legal e da descrição dos fatos, o auditor fiscal tenha que descer às minúcias e explicitar o que está patente nos autos, desde a constituição do crédito tributário, bastando comparar o demonstrativo de apuração do tributo

sobre as diferenças apuradas (fls. 118 a 120) e os valores informados na DIPJS entregue pela contribuinte, no prazo legal, também constantes dos autos (fls. 20 a 36 e 113 a 117).

Os acórdãos desse colegiado citados pela recorrente se aplicam a casos em que não resta tão evidente assim a subsunção dos fatos a um dos artigos acima reproduzidos (71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64).

Com relação à qualificação da multa, resta salientar que essa incidiu, conforme relatado, somente no que se refere à matéria tributável não conhecida pelo fisco – omissão dos valores recebidos das vendas por cartão de crédito.

Quanto às diferenças de tributos recolhidos e informados em DIPJS, acertadamente, fez o auditor fiscal incidir a multa de ofício no percentual de 75%.

Não devemos esquecer, ainda, que a empresa é optante do Simples, regime de tributação com tratamento diferenciado e favorecido em relação às demais pessoas jurídicas sendo a prática de sonegação fiscal, ao meu ver, muito mais grave, inescusável.

Desta feita, no que respeita à qualificação entendo não haver reparo no lançamento fiscal. Afasto a argüição da recorrente.

Passo a analisar, quanto ao agravamento da multa qualificada.

Do agravamento da multa de ofício, qualificada.

O agravamento da multa de ofício é aplicável tanto para aquela denominada regular (ordinária) de 75%, como para a qualificada de 150%, e está prevista no artigo 959 do Regulamento do Imposto de Renda vigente – RIR/99 (art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/96).

O texto da norma é seco, bastando para a sua aplicação o não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para : I) prestar esclarecimentos; II) apresentar arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 265 e 266; III) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 267.

No caso sob análise, o auditor justificou o agravamento da multa no inciso I – prestar esclarecimentos, conforme se depreende do Termo de Verificações de fls. 108 a 110, *in fine*.

Sem adentrarmos por demais nas escusas da recorrente:

1ª) os endereços para onde foram enviadas as intimações não estavam corretos – improcede, pois a obrigação é do sujeito passivo atualizar o endereço no cadastro, como bem declarou a DRJ/Salvador às fls. 260; improcede, também, porque a mesma pessoa que recebeu (assinou) o Aviso de Recebimento – AR, Alexandre P. de Souza, pertinente ao Termo de Início de Fiscalização e respectivo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF (fls. 04), assinou o AR do acórdão e a empresa o recebeu e recorreu em tempo hábil (fls. 275); improcede, ainda, porque as pessoas que deram depoimento, inclusive na presença do patrono da recorrente, admitiram que passaram as intimações para a técnica em contabilidade, a quem constituíram procuradora da empresa.

2ª) ou: o porteiro do prédio não é pessoa habilitada para receber intimação via postal em nome do sujeito passivo – também improcedente, já sendo matéria até sumulada por esse Conselho de Contribuintes – Súmula nº 09/1ºCC.

No entanto, por outra razão, de direito, deve-se afastar o agravamento da multa qualificada.

A multa dessa natureza é cabível quando o esclarecimento a ser prestado pelo sujeito passivo é elementar, necessário, para que a autoridade lançadora finalize a auditoria, sem que a norma tributária lhe permita outra saída.

Nesse procedimento fiscal, a contribuinte não atendeu, no prazo marcado, o Termo de Início de Fiscalização e às duas Intimações posteriores que solicitavam livros e documentos contábeis, entre outros documentos, e, o mais importante para a realização do lançamento tributário, a justificativa da origem dos créditos bancários que, convenhamos, já estava estampada no histórico do extrato bancário : 'venda cartão de crédito' e 'cartão visa electron'.

Em nada frustrou a fiscalização a recusa implícita da empresa em atender às intimações, haja vista as normas tributárias autorizarem que, não atendendo às intimações e evidenciada a divergência entre os valores declarados e a movimentação financeira, a autoridade fiscal pode obter os extratos bancários diretamente das instituições financeiras; não justificada a origem dos créditos (ou não respaldados em registros contábeis) há presunção legal de omissão de receita, pelo que legitimado o lançamento tributário e prejuízo, em não justificando, para o sujeito passivo.

Quanto aos esclarecimentos solicitados sobre os pagamentos (cheques emitidos) a terceiros, vinculados ao sujeito passivo (Termo nº 03 – fls. 101), não houve reflexo na tributação imposta e nem foi utilizado como elemento para estabelecer responsabilização solidária do crédito tributário; comprovou, com os depoimentos colhidos, que a empresa fiscalizada é coligada a outra empresa – supermercado WS Santos de Salvador -, ambas são geridas pelos membros da mesma família: mãe e três filhos, com destaque para Ueliton Souza Santos e ambas estão situadas no mesmo prédio comercial. Por conseguinte, logrou a fiscalização provar o seu ponto.

Pelo exposto, voto pela manutenção da multa qualificada, em 150%, mas não pelo seu agravamento.

Dos outros tópicos contestados, a recorrente limita-se a reiterar os argumentos expostos na impugnação, sem entretanto demonstrar especificamente em que discorda do acórdão proferido pela DRJ/Salvador-BA, o qual confrontou um por um.

- a ilegalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que cuida de presunção legal relativa, de omissão de receitas, na qual o ônus da prova é invertido, passando ao sujeito passivo o dever de ilidir a tributação;

- a inconstitucionalidade do artigo 6º da lei Complementar nº 105/2001, que permite às autoridades fazendárias receber a transferência do sigilo bancário;

- a ilegalidade dos juros calculados à taxa Selic.

Adoto as razões expostas no julgado proferido pelo órgão *a quo*, reputando o lançamento tributário realizado em perfeita consonância com a legislação tributária vigente.

O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 cuida de uma presunção legal de omissão de receitas, evidenciada pelos créditos bancários cujas origens o contribuinte não logra justificar como receita não sujeita à tributação. A empresa, no caso em concreto, não apresentou registro contábil das operações evidenciadas nos extratos bancários sob os históricos já mencionados (vendas pagas com cartões de crédito) e nem justificou já haverem sido esses valores oferecidos à tributação.

Desta forma sujeitou-se à aplicação da norma tributária, presumindo-se, legalmente, a omissão de receitas dos valores individualizados e não justificados, conforme procedimento fiscal efetuado.

Ademais, é importante salientar que, no caso das presunções legais tributárias,o ônus da prova inverte-se, cabendo ao contribuinte justificar que os créditos não constituem omissão de receita sujeita à tributação.

Sobre as argüições de inconstitucionalidade das normas e inadmissibilidade da cobrança dos juros calculados à taxa Selic, invoco as súmulas editadas por esse Conselho de Contribuintes, extraídas de recorrentes julgados administrativos, nos quais concluiu-se que à autoridade julgadora administrativa não compete argüir sobre a inconstitucionalidade, ou ilegalidade, das normas tributárias vigentes, sendo essa matéria de competência exclusiva da Suprema Corte Judicial.

> ***Súmula 1ºCC nº 2:*** *O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*
>
> ***Súmula 1º CC nº 4:*** *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Por derradeiro, saliente-se que, com relação à infração 02 discriminadas nos Autos de Infração (insuficiência de recolhimentos), esta matéria não foi contestada, mantendo-se o lançamento tributário na íntegra.

CONCLUSÃO

Destarte, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto, somente no que concerne à redução do percentual da multa de ofício qualificada e agravada, para multa qualificada, no percentual de 225% para 150%, sobre o crédito tributário lançado, decorrente da infração 'apuração dos tributos sobre as diferenças apuradas de ofício' (infração 01 dos Autos de Infração – omissão de receitas).

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2008

ANA DE BARROS FERNANDES