



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

Processo n° 10680.725684/2011-69
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1201-000.841 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 06 de agosto de 2013
Matéria IRPJ E REFLEXOS - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrentes COLCHONOBRE INDUSTRIA E COMERCIO DE COLCHOES LTDA.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Desde que expostas pelo órgão julgador de primeiro grau as razões pelas quais entendeu ser prescindível a realização da perícia requerida pelo sujeito passivo, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa da parte.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

Nos lançamentos fiscais fundados em presunção legal de omissão de receitas inverte-se o ônus da prova, daí porque caberá ao sujeito passivo, mediante a juntada de documentação hábil e idônea, afastar a presunção.

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - Para que a multa de ofício seja qualificada, a fiscalização deverá comprovar de forma inequívoca que o contribuinte agiu dolosamente na execução de alguma das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4502/64. Não prospera a qualificação da multa fundada em elementos indiretos de prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida. O Conselheiro João Carlos de Lima Junior votou pelas conclusões. Por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso voluntário. Por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso de ofício, vencidos o relator e o Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, que davam provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a multa qualificada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro João Carlos de Lima Junior.

(documento assinado digitalmente)

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

(documento assinado digitalmente)

João Carlos de Lima Junior - Redator Designado

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, André Almeida Blanco (Suplente convocado), Rafael Correia Fuso e João Carlos de Lima Junior (Vice-Presidente).

Relatório

Trata-se de recursos voluntário e de ofício interpostos nos termos dos arts. 33 e 34, I, do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 02-36.710, exarado pela 4ª Turma da DRJ em Belo Horizonte – MG.

Por bem descrever os fatos litigiosos objeto do presente processo, tomo de empréstimo o relatório contido na decisão de primeiro grau (fl. 1139 e ss.):

I - Do Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal

Mediante o processo em epigrafe foram lavrados os autos de infração Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e demais tributos relativos aos anos-calendário de 2006 e 2007, fls. 03 a 40, para exigência de crédito tributário no montante de R\$33.667.583,74, sob a fundamentação de omissão de receitas, pela constatação de depósitos bancários não contabilizados.

O Termo de Verificação Fiscal, de fls. 45 a 57, apresenta histórico dos procedimentos fiscais, tabelas e demonstrativos para cada ano-calendário fiscalizado, apresentando no item 4 – Resultado da análise da movimentação financeira – anos-calendário 2006 e 2007, exercícios 2007 e 2008, a seguinte explanação:

“4.1 – Das análises dos extratos bancários realizadas para efetuar as exclusões de lançamentos a título de transferências de mesma titularidade, resgates de aplicações financeiras, estornos de créditos, cheques devolvidos, lançamentos de CPMF e a retirada de todos os valores inferiores a R\$ 50,00 (cinquenta reais) etc, resultou nas Relações anexas ao Termo de Intimação Fiscal nº 06 – TIF – 06 entregues ao representante/preposto da fiscalizada em 06/05/2011, em que se solicitava a comprovação da origem dos valores creditados em suas contas correntes, com lançamentos individualizados, em suas contas correntes, comprovação esta baseada em documentação hábil e idônea e pertinente, inclusive determinado os respectivos titulares/depositantes de tais valores.

4.2 – Também baseado nos arquivos desta SRF, constatou-se que a fiscalizada movimentou vultosas quantias (cerca de R\$45.000.000,00) em contas bancárias nos Anos-Calendarário de 2006 e 2007 de sua titularidade, que revelaram uma absoluta incompatibilidade com as receitas declaradas pela fiscalizada em suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica-DIPJs, referentes aos anos-calendarário citados.”

4.5 – Cabe aqui salientar que, os valores apurados mensalmente e anualmente por esta fiscalização, cujas características se tratam de omissão de receitas, serão somadas às receitas declaradas pela fiscalizada anualmente nas DIPJs dos períodos sob fiscalização, para apuração das demonstrações dos resultados dos exercícios em pauta, uma vez que, as receitas que foram escrituradas pelo contribuinte nos livros contábeis e fiscais, foram devidamente excluídas quando das formações das respectivas planilhas, havendo pois a necessidade da inclusão dos valores correspondentes às diferenças de receitas omitidas para a determinação do Lucro Real correto nos períodos auditados. Cabe registrar que, conforme se comprova pela planilha de nº 16 retro citada, o valor da omissão de receita no ano-calendarário de 2006 montou R\$ 14.992.317,57 e no ano de 2007 foi da ordem de R\$ 13.058.265,03.”

Por entender caracterizada prática de crime contra a ordem tributária, aplicou-se a multa qualificada. São trazidos aos autos os documentos de fls. 58 a 1009.

II – Da Impugnação

A empresa apresenta sua impugnação de fls. 1019 a 1045, acompanhada dos documentos de fls. 1046 a 1.111, relatando, no tópico I – DOS FATOS, o procedimento fiscal, afirmando que os lançamentos derivam de verificação por amostragem e que, partindo de presunção simples, o auditor fiscal está a exigir tributos.

No tópico II – DO DIREITO afirma que o entendimento do auditor fiscal “não se encontra em consonância com os conceitos trazidos pela legislação pátria.”.

Passando ao sub-tópico II.I – DAS INCORREÇÕES DO PROCEDIMENTO FISCAL entende que na fase dos levantamentos fiscais houve ofensa aos princípios da legalidade estrita, razoabilidade, ampla defesa/contraditório, segurança jurídica, dentre outros, concluindo pela nulidade dos autos de infração.

No sub-tópico II.II – DOS FLAGRANTES EQUÍVOCOS NA QUANTIFICAÇÃO DO QUANTUM DEBEATUR, argumenta que a conclusão da fiscalização não reflete a realidade demonstrando “a completa imprecisão do trabalho fiscal, da sua falta de critérios técnicos e da forma indiligente com que foi elaborado, de tal forma que o mesmo se mostra completamente

*imprestável a suportar configuração de crédito tributário.”
Postula novamente pela nulidade e pela realização de perícia.*

*No tópico DA ILEGITIMIDADE DA COBRANÇA DE MULTA,
defende o afastamento da multa qualificada.*

*No tópico seguinte, DA ILEGITIMIDADE DA APLICAÇÃO DA
TAXA SELIC questiona a utilização da taxa Selic para o cálculo
dos juros.*

*No penúltimo tópico DA TEMERÁRIA SUGESTÃO DA
PRÁTICA DE CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA,
argumenta que não existe qualquer indício fático para
“apontamento tão gravoso”.*

*Finalmente, no tópico III – DOS PEDIDOS, resume as
demandas expressas nos tópicos precedentes, acrescentando
solicitação para que a intimação de todos os atos processuais
sejam cientificados à autuada na pessoa de seus procuradores.*

Nas fls 1046 a 1.111 apresenta documentos, a saber:

Anexo I: Instrumento particular de mandato.

Anexo II: alterações contratuais

*Anexo III: termo de apreensão e depósito, termo de intimação,
termo de devolução de equipamentos, auto de copiagem e
autenticação de documentos digitais, termo de deslacrção,
todos emitidos pela SEF/MG, protocolo – entrega de
documentos, emitido pela Colchonobre, ação judicial (mandado
de segurança com pedido de liminar), contra a SEF/MG, decisão
judicial, termo de devolução de documentos apreendidos,
emitido pela SEF/MG.*

*Anexo IV: cédula de crédito bancário nº 9903550, do Banco
Semear, no valor de 1.388.219,66, de 01/11/2006 e respectivo
termo de constituição de garantia; primeiro, segundo e terceiro
termo de aditamento e re-ratificação da cédula de crédito
bancário.*

Ao apreciar as razões de defesa a DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação, para:

a) afastar da base de cálculo dos tributos lançados o depósito bancário no valor de R\$ 1.184.616,91, por considerar comprovada a sua origem, e;

b) afastar a qualificação da multa de ofício, haja vista o disposto na súmula CARF nº 25, combinado com o previsto na Portaria MF nº 383/2010.

Havendo eximido a contribuinte do pagamento de tributos e encargos de multa em montante superior ao limite de alçada, o órgão *a quo* recorreu de ofício de sua decisão.

Por sua vez, a contribuinte, irresignada, interpôs recurso voluntário pedindo, ao final, a reforma da decisão de primeira instância, sob as seguintes alegações, em síntese (fl. 1178 e ss.):

a) tendo em vista a enorme quantidade de documentos que haveria que ser levantada para fins de comprovar a origem dos depósitos realizados nas diversas contas correntes de sua titularidade, a ora recorrente pediu à fiscalização que o prazo de vinte dias fosse prorrogado por mais 20 dias. Depois, haja vista a dificuldade de apresentá-los neste prazo, pediu prorrogação por mais sessenta dias. O primeiro pedido foi atendido, mas o segundo não;

b) ocorre que, apesar de o sujeito passivo estar obrigado a apresentar os documentos e informações solicitados pelo Fisco, a obrigação de demonstrar o crédito tributário é deste. Ou seja, a fiscalizada não está obrigada a demonstrar ser devedora de crédito tributário, e sim o Fisco;

c) a contribuinte forneceu à auditoria todos os elementos de que dispunha na época, e envidou todos os esforços para obter aqueles não disponíveis. Havendo demonstrado cooperação frente a situações que a impediram de cumprir integralmente a intimação fiscal (apreensão, pelo Fisco estadual, de milhares de informações de seu banco de dados e greve dos bancários do Banco do Brasil), o lançamento não pode prevalecer, mesmo porque os valores não representam omissão de receitas;

d) o auditor incorreu em erro ao elaborar o demonstrativo de depósitos de origem não comprovada, pois deixou de excluir transferências entre contas da mesma titularidade e demais ocorrências que não representam receita;

e) referidos erros evidenciam a completa imprecisão do trabalho fiscal, da sua falta de critérios técnicos e a forma não diligente com que foi realizado, daí porque revela-se ele imprestável para sustentar a exigência por violação ao princípio da legalidade e ao art. 142 do CTN;

f) é nula a decisão de primeiro grau, por cerceamento do direito de defesa, haja vista o indeferimento do pedido de perícia formulado na impugnação.

Ao final, pede seja realizada a perícia indeferida pela DRJ de origem.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

1) Da Admissibilidade dos Recursos

Os recursos atendem aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, deles deve-se tomar conhecimento.

2) Preliminares de Nulidade

Alega a recorrente ser nula a exigência já que, em face das evidentes e numerosas imprecisões nele contidas, o lançamento viola o disposto no art. 142 do CTN.

Pois bem, sobre o assunto os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72 assim estabelecem:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

De acordo com as normas acima transcritas as irregularidades, incorreções e omissões eventualmente contidas no lançamento não dão causa a sua nulidade. Tais vícios, acaso comprovados nos presentes autos, devem ser sanados quando do exame do mérito.

Argumenta ainda a recorrente ser nula a decisão *a quo*, haja vista o indeferimento do pedido de perícia formulado pela defesa.

Também aqui não assiste razão à interessada. É que o indeferimento do pedido de perícia somente daria causa à nulidade da decisão acaso o órgão julgador não houvesse observado o disposto no art. 18 do já aludido Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ora, como é possível observar-se no trecho a seguir transcrito, a DRJ considerou prescindível a perícia solicitada, daí porque não há que se falar em sua nulidade:

Assim, somente é justificável diligência ou perícia quanto a elementos cuja comprovação não pode ser feita no corpo dos autos, revelando-se prescindível quando o resultado da verificação pode ser trazido à colação com o auto de infração ou a peça impugnatória, por depender apenas de análise de documentos já acostados aos autos e/ou em poder da atuada.

3) Pedido de Perícia

A recorrente reitera, no voluntário, o seu pedido de perícia, nos seguintes termos:

B – Alternativamente, não se acolhendo o requerido acima, seja determinada a realização de perícia técnica contábil, para apuração da existência, e, se for o caso, do correto montante das receitas não tributadas.

Pois bem, as razões arroladas pela DRJ de origem para indeferir o pedido de perícia já seriam suficientes para indeferirmos, também aqui, a providência.

Mas há mais. Como visto acima, o pedido de perícia revela-se genérico, não contendo a precisa indicação dos quesitos que a interessada pretendia ver respondidos. Ademais, também não foram informados o nome, o endereço e a qualificação do perito, conforme exigido pelo art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

4) Do Procedimento Fiscal

Em sua defesa a interessada alega que, em vista da enorme quantidade de depósitos bancários cuja comprovação da respectiva origem foi exigida pela fiscalização, o prazo inicial de 20 dias concedido à contribuinte, mesmo tendo sido posteriormente prorrogado pelo mesmo prazo, revelou-se insuficiente ao atendimento à intimação.

Afirma também que ficou impossibilitada de comprovar a origem dos citados depósitos, seja em razão da greve no Banco do Brasil seja em virtude da apreensão de milhares de informações de seu banco de dados pelo Fisco estadual.

Conclui dizendo caberia ao Fisco, e não à contribuinte, o ônus de demonstrar a existência do crédito tributário.

Pois bem, quanto a essa argumentação há que se dizer, primeiramente, que o ônus de demonstrar a origem dos recursos que ingressaram em suas contas correntes bancárias é da contribuinte, a teor do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Não havendo a contribuinte se desincumbindo desse ônus, a norma autoriza ao Fisco presumir que tais recursos são originários de receitas omitidas.

No que concerne à alegada greve dos funcionários do Banco do Brasil deve-se ressaltar que, àquela altura da auditoria a fiscalizada não mais necessitava dos extratos de suas contas, haja vista que estes já haviam sido entregues à fiscalização pelas instituições financeiras. Então, sobre a contribuinte pesava o ônus de apresentar os documentos de sua contabilidade que justificassem a origem dos depósitos relacionados pela autoridade tributária no termo de intimação fiscal nº 6 (fl. 338 e ss.).

Resta então examinar a alegação segundo a qual estaria impossibilitada de cumprir o exigido, pois, em virtude de apreensão levada a efeito pelo Fisco estadual, os documentos necessários à comprovação da origem dos depósitos não mais estavam em sua posse.

De fato, a ninguém pode ser exigido fazer coisa impossível. No entanto, verifica-se nos autos o seguinte:

a) no dia 06/05/2011 a contribuinte tomou ciência pessoal do acima referido termo fiscal nº 6, por meio do qual foi intimada a comprovar, em 20 dias úteis, depois prorrogados até o dia 22/06/2011, a origem dos depósitos ali relacionados (fl. 560);

b) no dia 07/06/2011 o Fisco estadual apreendeu no estabelecimento da contribuinte três CPUs, uma caixa contendo o movimento de caixa relativo ao período de 04/01/2010 a 03/05/2011, e cinco caixas com “pedidos de vendas” (fl. 1056 e ss.);

c) no dia seguinte, 08/06/2011, o Fisco estadual, após haver copiado digitalmente seu conteúdo, devolveu as CPUs à contribuinte (fl. 1061 e ss.);

d) nos dias 14 e 21/06/2011 o Fisco estadual, na presença de representante da contribuinte, “deslacrou” as cinco caixas contendo os pedidos de vendas e a caixa contendo o movimento do caixa no período de 04/01/2010 a 03/05/2011 (fl. 1065 e ss.);

e) no dia 17/06/2011 a contribuinte apresentou ao Fisco estadual, em atendimento à intimação a ela dirigida, notas fiscais do período de 2006 a 2009, livros de saída do período de 2006 a 2010 e DVD contendo arquivos XML de notas fiscais eletrônicas (fl. 1073).

Ora, as CPUs apreendidas pelo Fisco estadual, que em tese poderiam conter informações sobre os depósitos bancários ocorridos nos anos de 2006 e 2007, objeto do presente auto de infração, foram devolvidas à contribuinte no dia seguinte a sua apreensão.

Já os pedidos de vendas e movimentos do caixa referiam-se aos anos de 2010 e 2011, ou seja, sua apreensão em nada prejudicou a ora recorrente no cumprimento do termo de intimação nº 6;

Por fim, quanto aos livros e documentos referentes ao período de 2006 a 2010, deve-se dizer que foram eles apresentados pela contribuinte ao Fisco estadual mais de um mês após haver sido cientificada do termo de intimação fiscal nº 6, e sem que fosse atendido o que fora ali solicitado. Em assim sendo, deveria a contribuinte haver extraído cópia daqueles livros e documentos com vistas ao atendimento do termo nº 6. Como não o fez, também não pode alegar que estava impossibilitada de cumprir a exigência fiscal.

5) Dos Depósitos de Origem não Comprovada

Afirma a recorrente que o auditor incorreu em erro ao elaborar o demonstrativo de depósitos de origem não comprovada, pois deixou de excluir as transferências entre contas da mesma titularidade e demais ingressos que não representam receita.

Todavia, haja vista a falta de indicação precisa dos depósitos constantes do termo nº 6 que, em seu entendimento, representariam transferência entre contas de titularidade da empresa, ou que não corresponderiam a receitas, a interessada incorreu em negativa geral, daí porque o argumento não pode ser aqui acolhido.

6) Do Recurso de Ofício

O órgão de primeiro grau afastou a exigência de tributos e multa em valor superior ao limite de sua alçada, daí porque remeteu os autos a este Conselho para que fosse reexaminada a sua decisão.

No que concerne ao depósito no montante de R\$ 1.184.616,91, reconheceu a DRJ estar provada a sua origem.

De fato, compulsando-se os autos é possível constatar que se trata de transferência entre contas de titularidade da autuada, não amparando assim a presunção de legal de omissão de receitas.

Quanto ao afastamento da qualificadora da multa de ofício, a DRJ fundamentou sua decisão na súmula 25 do CARF, que assim estabelece:

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.

A meu juízo, todavia, restou sobejamente demonstrado a vontade livre e consciente da contribuinte em sua conduta omissiva tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, que o Fisco tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

Mas antes de arrolar as razões pelas quais entendo haver sido comprovado o dolo, desejo refutar a idéia segundo a qual não seria possível qualificar-se a multa de ofício em casos de presunção de omissão de receita. Como a prova do dolo é sempre indireta, os defensores dessa idéia afirmam que haveria “presunção da presunção”.

Pois bem, quanto a isso bastaria apontarmos o texto da aludida súmula 25 do CARF, que expressamente admite a qualificação da multa em infrações apuradas por presunção legal, desde que comprovada a ocorrência do dolo em qualquer das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Mas não é só. Como já afirmei em outras oportunidades, os elementos de prova juntados em qualquer processo não são propriamente “prova” dos fatos alegados pelas partes enquanto o órgão julgador não disser estar convencido de que aqueles elementos “provam” o fato alegado.

É preciso ressaltar, entretanto, que o direito (qualquer ramo do direito) não exige que o julgador esteja “absolutamente” convencido de que os elementos de prova juntados ao processo “provam” o fato alegado. Ao contrário, o direito apenas exige que o julgador esteja convencido (e não “absolutamente” convencido), e exponha as razões pelas quais formou o seu convencimento (livre convencimento motivado). A questão, portanto, recai sobre o “grau” de convencimento do julgador a fim de que ele possa afirmar que os elementos de prova juntados aos autos “provam” o fato alegado.

As afirmações acima são particularmente importantes quando o fato a ser provado é o dolo do agente. Isso porque, o dolo, por definição, é a “vontade” livre e consciente do agente em violar a norma jurídica. E como a “vontade” é um estado psíquico, não pode ser ela provada senão por meios indiretos (presunções), os quais são incompatíveis com a idéia de convencimento absoluto do julgador. Meios indiretos de prova proporcionam convencimento meramente relativo. Nesse sentido, o julgador dirá que está convencido de que os elementos indiretos de prova juntados aos autos “provam” o fato alegado quando atingido determinado grau de convencimento.

Dito isso, adoto aqui o critério de grau de convencimento que me permita afirmar, para além de qualquer dúvida razoável, que os elementos de prova juntados aos autos “provam” o dolo do agente. Em outras palavras, segundo esse critério, os elementos de prova “provarão” o dolo se, e somente se, me proporcionarem o convencimento, para além de qualquer dúvida razoável, de que o agente agiu dolosamente. É de se dizer que esse é um

parâmetro rigoroso de grau de convencimento, via de regra adotado no âmbito do processo penal.

Pois bem, em seu termo de verificação fiscal a autoridade tributária informa o seguinte:

5.2 - Todos os fatos aqui descritos evidenciam a prática, por parte dos mandatários da empresa fiscalizada, de crime contra a ordem tributária, previsto nos artigos 1º, incisos I, II e III e 2º, inciso I da Lei nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990 e no art. 2º da Portaria RFB nº. 2.439/2010, pela prestação de informações falsas à autoridade fazendária e por fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos e omitindo operações em documentos e livros exigidos pela lei fiscal, em virtude da prática de se deixar à margem da escrituração, valores referentes as várias contas-correntes mantidas em diversas instituições financeiras (Depósitos Bancários de origens não comprovadas) e ainda de valores vultosos (R\$ 45.000.000,00), que caracterizam sonegação e a fraude, previstos nos artigos 71 e 72 da Lei nº. 4.502 de 30 de novembro de 1964, s.m.j., tendo sido emitida concomitantemente a competente Representação Fiscal para Fins Penais, que encontra-se anexa ao presente Auto de Infração, processo de nº. (Grifamos)

Os elementos indiretos de prova do dolo elencados pelo auditor são as contas correntes bancárias deixadas à margem da contabilidade e o vultoso montante dos depósitos nessas contas não escrituradas. Poderia acrescentar, ainda, a grande quantidade de depósitos realizada nessas contas ao longo dos anos de 2006 e 2007.

No que concerne às contas correntes bancárias deixadas à margem da contabilidade, a meu juízo, esse fato, tomado isoladamente, não seria capaz de me convencer, para além de qualquer dúvida razoável, que a contribuinte agiu dolosamente. Não seria tão improvável a hipótese de a contribuinte haver se “esquecido” de registrá-las em sua contabilidade (negligência) e, se assim fosse, o prejuízo aos Cofres Públicos teria sido causado por conduta culposa, e não dolosa.

No entanto, o fato acima descrito, quando tomado em conjunto com o fato de que nessas contas foram realizados depósitos em montante aproximado de R\$ 45.000.000,00 cuja origem a contribuinte não logrou êxito em comprovar, torna a hipótese do “esquecimento” pouquíssimo provável. Dito de outro modo, não é razoável supor que alguém se esqueça de contabilizar tamanha quantia. Nessa hipótese, entendo, para além de qualquer dúvida razoável, que o prejuízo aos Cofres Públicos adveio de conduta dolosa da contribuinte, e não de conduta meramente culposa.

Aliado aos dois fatos acima descritos, há ainda o fato de que foram mais de 1700 depósitos não escriturados ao longo de dois anos, algo que aumenta ainda mais o meu grau de convencimento acerca do dolo da contribuinte, já que seria bastante improvável que uma pessoa se “esquecesse” de registrar em sua contabilidade diversas contas correntes bancárias de sua titularidade, nas quais foram realizados mais de 1700 depósitos ao longo de dois anos e cujo somatório atingiu a expressiva cifra de R\$ 45.000.000,00.

7) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por indeferir as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida e, no mérito, voto por negar provimento ao recurso voluntário e por dar parcial provimento à remessa oficial para restabelecer a exigência da multa de ofício qualificada.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto

Voto Vencedor

Conselheiro João Carlos de Lima Junior, redator designado.

Primeiramente cumpre delimitar a matéria a ser abordada neste voto.

A divergência levantada no julgamento se deu relativamente ao Recurso de Ofício, por meio do qual a Procuradoria da Fazenda Nacional pretendia o restabelecimento do agravamento da multa de ofício.

E, neste ponto, peço vênia para discordar do entendimento sustentado pelo ilustre Conselheiro Relator deste acórdão, o qual entendeu que merece ser restabelecido o agravamento da multa, sob o fundamento de que, no caso, o dolo foi demonstrado a partir dos elementos indiretos elencados pela fiscalização (contas bancárias deixadas à margem da contabilidade e o vultoso montante dos depósitos nessas contas não escrituradas e a grande quantidade de depósitos realizados nessas contas).

No presente caso, o contribuinte foi autuado, com fundamento no artigo 42 da Lei 9.430/96, pois a fiscalização constatou a existência de omissão de receita por depósitos bancários não contabilizados. Além disso, foi imposta multa de ofício qualificada prevista no então artigo 44, II, da Lei 9430/96.

Ocorre que, para que seja aplicada a multa qualificada de 150% deve restar evidenciada nos autos alguma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei nº 4.502/64, senão vejamos:

“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 artigos 71 e 72.”

Como se vê, para a qualificação da multa é necessário que a fiscalização comprove, de forma inequívoca, que o contribuinte agiu dolosamente na execução do ato fraudulento, não bastando meros indícios de sua conduta ilícita.

Inexiste nos autos comprovação de que o contribuinte agiu dolosamente alterando ou ocultando informações com o intuito de impedir ou retardar a tributação e, ressalte-se, **o evidente intuito de fraude não deve ser presumido e sim provado.**

Ora, se o Fisco presumiu a existência da omissão de receitas, pois autou o contribuinte com base no artigo 42 da lei 9.430/96, por ter constatado a existência de depósitos bancários não contabilizados, é porque não tinha prova de sua real existência, vez que o significado da palavra presumir é justamente “Entender, baseando-se em certas probabilidades” (Dicionário Aurélio).

Uma coisa é oposta a outra, ou tem-se prova da omissão de receita e então a fraude também está provada, ou tem-se indício da omissão com a consequente inversão do ônus da prova e, ante a ausência de prova do contribuinte, não se tem prova da omissão (o que se tem é a presunção) e então a fraude também não está provada.

Outrossim, diferentemente da omissão de receita, a legislação não autoriza a presunção de fraude, que deve ser provada e não presumida.

Neste sentido, vale transcrever entendimento manifestado por este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no Acórdão nº 103-11.865:

“(…), para começo de abordagem, é sabido que indícios, data vênua, apenas, não são suficientes para demonstrar a ocorrência concreta de figuras como a simulação, a fraude, a sonegação.

Indícios, autorizam, quando muito, a presunção, assim mesmo, não para os tipos supra referidos. Admitem-se as presunções, assim mesmo, quando expressamente previstas em lei, para se concluir no sentido de que a lei a acolhe como base suficiente para o lançamento.

(…)

Em direito, à guisa de princípio maior, tem-se assente que a simulação, a fraude, o conluio, etc., não se presumem.

(…)”

E, ainda, a súmula CARF nº 25 dispõe:

“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.”

Do texto da súmula transcrita extrai-se que não é possível na própria presunção legal de omissão de receita, apontar elementos que remetam ao dolo necessário à qualificação da multa.

Exige-se a existência de razão extrínseca àquela que deu causa à autuação pela omissão de receita diante da constatação da existência de depósitos bancários não identificados ou de origem não comprovada e que se sustenta por indícios contra os quais o contribuinte não produziu prova em contrário.

A existência de contas bancárias deixadas à margem da contabilidade e a grande quantidade de depósitos realizados nessas contas são meros indícios que autorizaram a presunção de omissão de receita, já que o contribuinte não apresentou prova em contrário.

Veja-se que não existem elementos outros que demonstrem a intenção dolosa do contribuinte, uma vez que a multa foi agravada pelas seguintes razões, conforme Termo de Verificação Fiscal:

“5.2 - Todos os fatos aqui descritos evidenciam a prática, por parte dos mandatários da empresa fiscalizada, de crime contra a ordem tributária, previsto nos artigos 1º, incisos I, II e III e 2º, inciso I da Lei nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990 e no art. 2º. da Portaria RFB nº. 2.439/2010, pela prestação de informações falsas à autoridade fazendária e por fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos e omitindo operações em documentos e livros exigidos pela lei fiscal, em virtude da prática de se deixar à margem da escrituração, valores referentes as várias contas-correntes mantidas em diversas instituições financeiras (Depósitos Bancários de origens não comprovadas) e ainda de valores vultosos (R\$ 45.000.000,00), que caracterizam sonegação e a fraude, previstos nos artigos 71 e 72 da Lei nº. 4.502 de 30 de novembro de 1964, s.m.j., tendo sido emitida concomitantemente a competente Representação Fiscal para Fins Penais, que encontra-se anexa ao presente Auto de Infração, processo de nº”

Nesse mesmo sentido é o entendimento deste Conselho:

“SANÇÃO TRIBUTÁRIA - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - A evidência da intenção dolosa exigida na lei para a qualificação da penalidade aplicada há que aflorar na instrução processual, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal. A prestação de informações ao fisco, divergentes de dados levantados pela fiscalização, a movimentação bancária desproporcional aos rendimentos declarados, mesmo de forma continuada, bem como a

apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte não justificados, independentemente do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, já que ausente conduta material bastante para sua caracterização.

Recurso provido.”

(Processo 13851.000904/2006-60. Acórdão 104-23.659)

Diante do exposto, entendo que o Fisco não logrou êxito em demonstrar que o contribuinte agiu com o intuito de dolo, fraude ou simulação, para retardar ou obstar que o Fisco tomasse ciência do fato gerador tributável, nos termos dos artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei nº 4.502/64, única hipótese capaz de autorizar a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, razão pela qual voto pela desqualificação da multa aplicada.

(documento assinado digitalmente)

João Carlos de Lima Junior – Redator designado.