



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

**Processo nº** 10746.000173/2005-81  
**Recurso nº** 148.123 Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-00.323 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de setembro de 2010  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** VENEZA PLAZA HOTEL LTDA  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2002, 2003

**MULTA QUALIFICADA**

São as circunstâncias da conduta que caracterizam o aspecto subjetivo da prática ilícita. Além dos valores omitidos serem de elevada monta em relação aos valores escriturados, nenhuma das contas-bancárias foi registrada na contabilidade do contribuinte, omissão repetida por, pelo menos, dois anos consecutivos, o que leva à convicção de que a conduta omissiva da autuada não decorreu de um mero desleixo na condução de seus negócios, mas sim de prática intencional para deixar de levar ao conhecimento da Fazenda a maior parte de suas operações.

**MULTA AGRAVADA.**

A multa agravada por omissão do fiscalizado em atender solicitações da fiscalização é de ser aplicada apenas quando a omissão tem o condão de inibir a continuidade da fiscalização, não sendo cabível quando a solicitação que foi desatendida pelo contribuinte era em benefício do próprio, ou quando a fiscalização disponha de meios de obter a informação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares suscitadas. Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reduzir o percentual da multa de 225% para 150%, vencido o conselheiro Régis Magalhães Soares de Queiroz (Relator), que a reduzia para o percentual de 75%. Designado o conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redação do voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente

(assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares Queiroz – Relator

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Regis Magalhães Soares Queiroz, Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso.

## Relatório

Cuida o presente Processo Administrativo Fiscal de lançamento de IRPJ por omissão de receita, consoante se depreende do relatório da DRJ, que adoto:

*“Em ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte qualificado no preâmbulo, foram lavrados o auto de infração de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e Cofins, às fls. 586/686, referente aos anos-calendário 2001 e 2002, no importe total de R\$ 1.138.274,85 (com juros calculados até 31/03/2005).*

2. *Optante pelo Simples, o sujeito passivo foi excluído de ofício mediante ADE no. 35/2004, tendo sido formalizado, para tanto, o processo no. 10746.00196/2004-21. (...).*

3. *Em decorrência de sua exclusão, foram efetuados os lançamentos ora discutidos, os quais decorreram das infrações abaixo descritas de forma sintética, tendo sido o lucro arbitrado pela não apresentação dos livros e documentos de sua escrituração e pela imprestabilidade de sua escrituração, em virtude de erros e falhas descritos no Termo de Verificação Fiscal:*

*Omissão de receitas – valores depositados nas contas-corrente bancárias do sujeito passivo, considerados receitas omitidas, uma vez que a origem não foi comprovada, após reiteradas intimações, nos termos do art. 42 da Lei no. 9.430/96;*

*Diferenças apuradas entre o valor escriturado e o declarado/pago, haja vista a exclusão do Simples e o arbitramento do lucro.*

*4. A multa de ofício foi agravada tendo em vista o não cumprimento dos prazos das intimações, nos termos do art. 44, parágrafo 2º. da Lei no. 9.430/96, bem assim qualificada, nos termos do art. 44, II da citada lei, em virtude da conduta de deixar de escriturar a sua movimentação financeira ao longo dos anos 2001 e 2002, subsumindo-se no disposto no art. 1º., II, da Lei no. 8137/90.*

*5. Foi formalizado processo de representação fiscal para fins penais, sob o no. 10746.000179/2005-58, em vista da ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária, conforme definido no art. 1º. da Lei no. 8.137/90, em cumprimento ao disposto na Portaria SRF no. 326/2005*

*6. Cientificado em 20 de abril de 2005, conforme AR à fl. 689, o contribuinte apresentou a impugnação às fls. 691/697, em 20 de maio de 2005, acostada dos documentos às fls. 698/880, alegando, em síntese:*

*Preliminar.*

*O auto não é válido, pois assinado por um dos Auditores apenas;*

*Nulidade do lançamento – a exclusão do simples não poderia ser retroativa, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade. A exclusão sumária do simples é arbitrária, uma vez que deve ser feito um procedimento administrativo, respeitando o princípio da publicidade, legalidade e devido processo legal. No caso, antes de findo o processo de exclusão, ainda submetido à instância revisora, procede-se ao lançamento fiscal;*

*Nulidade do lançamento – presente outro elemento para aferição do lucro real, não se mostra eficiente o arbitramento do lucro com base em créditos definidos em movimentação bancária. Os lançamentos em conta corrente, por si só, não representam renda tributável. Menciona acórdãos do Conselho de Contribuintes. O lançamento não excluiu valores dos extratos bancários que, por sua natureza, não denotam receitas tributáveis, conforme rubricas indicadas no próprio extrato (ex: empréstimos);*

*Mérito – a intensa movimentação de créditos nos extratos referem-se a liberação de capital de giro, antecipação de crédito, operação comercial, depósitos para liquidação de empréstimos, conta corrente garantida, entrada decorrentes de vendas de bens das pessoas físicas dos sócios, conforme pode ser visto pelas rubricas respectivas, que por si só são indicativos seguros da natureza das operações. Tais lançamentos representam a movimentação da pessoa jurídica e dos sócios (marido e mulher), que usavam indistintamente as contas. As DIRPF dos sócios anexas demonstram a brusca redução patrimonial decorrente da venda de bens seus;*

---

*À tributação reflexa, aplicar ao julgamento o princípio da decorrência processual.”*

O Termo de Intimação e Constatação de fls. 31 informa que com a exclusão da recorrente do SIMPLES, pelo Ato Declaratório Executivo ADE nº 35, de 03.12.2004, cujos efeitos retroagiram à 01.01.2001, e não tendo ela optado pela apuração pelo Lucro Presumido na data prevista no § 4º, do art. 516 do RIR, estaria então sujeita a apuração pelo Lucro Real.

A fiscalização aplicou multa agravada e qualificada em relação aos lançamentos relativos às contas bancárias não escrituradas.

O r. acórdão de fls. 884 e seguintes negou provimento à impugnação, em v. acórdão assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004.*

*Ementa: ARBITRAMENTO DE LUCRO*

*A falta de apresentação dos livros contábeis e fiscais e a imprestabilidade da escrituração para a determinação do lucro real autorizam o arbitramento do lucro.*

*OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA.*

*Caracterizam-se omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA.*

*Lançamentos reflexos. Ao se decidir de forma exaustiva a matéria referenciada ao lançamento principal de IRPJ, a solução adotada espraia seus efeitos aos lançamentos reflexos, próprio da sistemática de tributação das pessoas jurídicas quando não tiverem sido oferecidos argumentos específicos para se contrapor a ele.*

Recurso voluntário de fls. 901 e seguintes alega (i) nulidade do auto por ter sido subscrito por apenas um auditor fiscal; (ii) nulidade porque a sua exclusão do SIMPLES teve efeitos retroativos; (iii) descabimento do arbitramento pois escriturava na forma exigida pelo SIMPLES; (iv) lançamento com base em depósitos lançados na conta não escriturada é excessivo; (v) cita precedentes do Conselho de Contribuintes relativos ao período anterior ao art. 42, da Lei nº 9.430/96; (vi) que a presunção não se aplica aos créditos em conta cujas rubricas são auto explicativas e não denotam renda; (vii) que deixou de apresentar os extratos bancários mas informou à autoridade que tal devia-se ao sigilo bancário, ressalvando que o fiscal dispunha de outros meios para obter a documentação.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Regis Magalhães Soares Queiroz

Não há carimbo com a data de protocolo ou de recebimento do recurso voluntário, razão porque o reputo como tempestivo e dele tomo conhecimento.

### 1. Nulidade por falta de assinatura

O recorrente sustenta nulidade do auto de infração por ausência de assinatura por dois auditores fiscais. Sucede, porém, inexistir tal exigência legal e o auto de infração pode ser assinado por apenas um auditor, consoante dispõe o art. 10, *caput* e inciso VI, do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*(...)*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

### 2. Nulidade da exclusão do SIMPLES por retroação

A recorrente foi excluída do SIMPLES com fundamento no art. 14, incs. II e V da Lei 9.317/96.

Nestas hipóteses, o inc. V, do art. 15, da referida lei estabelece que “a exclusão do SIMPLES (...) surtirá efeito (...) a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior”.

Logo, na forma da lei, a exclusão do SIMPLES se dá no mês, inclusive, da ocorrência da omissão de escrituração das contas bancárias nos anos de 2001 e 2002, fato que deu azo à sua exclusão do programa desde janeiro de 2001, na forma do inc. V, do a art. 14, da Lei 9.317/96.

Assim, também afasto essa alegação.

### 3. Nulidade do arbitramento

Também não é de acolher-se o pedido de nulidade do arbitramento, vez que está demonstrado nos autos que (i) o recorrente fazia lançamentos por partidas mensais no livro Caixa sem escriturar um Livro Auxiliar (fato que reconheceu), em desacordo com o art. 258, §

1º, RIR/99; (ii) deixou de escriturar movimentação financeira nos anos-calendário 2001 e 2002; e (iii) não refez seus livros após intimação de sua exclusão do SIMPLES, apesar de intimado para tanto.

Sobre o tema, decidiu a DRJ o seguinte:

*Não tendo em mãos uma escrituração do Diário e do Razão confiável, não restava à autoridade fiscal, a meu ver, outra alternativa que não o arbitramento do lucro. Percebe-se que foram envidados esforços no sentido de apurar o imposto devido com base no Lucro Real, o que foi inviabilizado pela falta de cooperação do próprio sujeito passivo. O arbitramento, no caso, foi utilizado como última alternativa para a determinação do crédito tributário, em consonância com o entendimento jurisprudencial do Conselho de Contribuintes. Preliminar rejeitada.*

Em seu recurso, o interessado não trouxe nenhum elemento novo que pudesse confrontar esta decisão, bem como os fundamentos destacados pela fiscalização para desqualificação de sua escrita fiscal.

Desta forma, não há como rever a decisão recorrida nesta parte.

#### **4. Lançamento por presunção dos depósitos omitidos**

A fiscalização lançou os tributos aqui discutidos sobre os valores dos créditos efetuados nas contas bancárias cuja contabilização foi omitida, com base no art. 42, da Lei nº 9.430/96, que dispõe:

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

Intimado para comprovar a origem dos recursos em questão, o recorrente não conseguiu produzir nenhuma prova, conforme bem relata o Termo de Verificação à fls. 677 e seguintes.

O recurso em nenhum momento trouxe nenhum elemento que desqualificasse as análises e conclusões do referido Termo, tendo limitado-se a fazer alusões genéricas e desprovidas de comprovação.

No recurso voluntário o recorrente aduziu, ainda, que não teriam sido excluídos do auto de infração os lançamentos a crédito de certas rubricas relativas a empréstimos, mas deixou de indicar no corpo do recurso quais seriam tais rubricas, onde estariam e quais os seus valores. Mas a autuação excluiu os lançamentos a crédito na conta corrente com as seguintes rubricas: “empréstimos”, “estorno de débito”, “estorno autent. Pagamento” e “redução de saldo devedor CPMF”.

Desta forma, também nesta parte é de negar-se provimento ao recurso.

#### 4. Multas agravadas e qualificadas

A fiscalização qualificou a multa, na forma do inc. II, do art. 44, da Lei 9.430/96 e agravou para 225% pelo §2º do mesmo dispositivo legal.

Para justificar tal proceder, o Termo de Constatação aduziu às fls. 680:

*“(...) aplicamos a multa de ofício de 225% prevista no § 2º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96 abaixo transcrito, tendo em vista o não cumprimento dos prazos das intimações na apresentação dos extratos bancários conforme descrito no item Contexto do presente Termo e a ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária acima descrita”.*

Em relação ao agravamento da multa por não ter o fiscalizado entregue espontaneamente seus extratos bancários, entendo não ser este fato suficiente para justificar sua aplicação.

Afinal, o fiscalizado apresentou resposta à intimação, onde sustentou seu entendimento acerca da inconstitucionalidade da exigência, face ao sigilo bancário e, na mesma manifestação, aduziu que a fiscalização dispunha de outros meio legais de obter os referidos extratos, no que estava correto, posto que efetivamente o fiscal autuante obteve os extratos diretamente dos bancos depositários.

Meu entendimento é no sentido de ser inaplicável a agravante quando a omissão do fiscalizado seja em prejuízo do próprio – e não da fiscalização –, ou quando a omissão impeça a continuidade dos trabalhos e a constituição do crédito tributário. Ou seja, quando a solicitação puder ser suprida sem dificuldades por outra diligência, derivada de prerrogativa do Fisco, tal como a requisição de extratos diretamente às instituições financeiras.

Desta forma, afasto a agravante da multa.

Quanto à qualificadora prevista no inc. II, do art. 44, da Lei 9.430/96, também conheço a matéria porque, tendo recorrido da multa, ficou esta matéria integralmente devolvida a este Conselho, permitindo ao colegiado dela tomar amplo conhecimento.

Tenho afastado a qualificação nas hipóteses em que o fisco descure de fundamentar detalhadamente as razões de sua aplicação.

Vê-se que os argumentos lançados pelo Termo de Verificação Fiscal são genéricos, não explicam os elementos de fato que tomou em consideração para qualificar a multa. Também não demonstra o dolo.

Nessa linha, peço vênia para transcrever os fundamentos lançados pelo Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, quando do julgamento do PAF n. 10410.004811/2005-24 pela Terceira Turma do Primeiro Conselho de Contribuintes, *verbis*:

*“Pela manifestação genérica da autoridade lançadora pode-se entender que o sujeito passivo enquadrrou-se nos três dispositivos da Lei nº 4.502/64, tendo praticado a sonegação, a fraude e o conluio.*

*Penso que não foi esse o caso, daí porque a caracterização da conduta fraudulenta deve ocorrer de forma clara e específica, permitindo o pleno exercício da defesa e também da atividade julgadora.*

*No Relatório a autoridade lançadora identificou com precisão os fatos que levaram a concluir pela ocorrência da omissão de receita. Entretanto, sem qualquer análise mais específica concluiu que a irregularidade implicou na prática de fraude.*

*A análise da presente questão deve ser feita mediante um procedimento de valoração da conduta com vistas à tipificação da fraude. A omissão de receitas por si só não pode dar ensejo à qualificação da multa sem uma análise mais aprofundada das circunstâncias que envolveram a irregularidade. A jurisprudência deste Colegiado consolidou entendimento nesse sentido, conforme Súmula 1º CC nº 14 com enunciado:*

*‘A simples apuração de omissão de receita ou de rendimento, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo’.*”

Nesse sentido, invoco também precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Terceira Turma, consubstanciado no ACÓRDÃO CSRF/03-03.122, proferido em 14.09.2000, assim ementado: <sup>1</sup>

*I.I. GUIA DE IMPORTAÇÃO INIDÔNEA - Não demonstrada a participação, direta ou indireta, do importador no fato ilícito, deve-se interpretar o art. 136 do Código Tributário Nacional, de maneira mais favorável ao contribuinte e sob os auspícios do art. 112, inciso III do mesmo diploma legal, por não se poder falar em responsabilidade objetiva de ato ilícito.*

*MULTA DE OFÍCIO - ART. 4º, INCISO II DA LEI 8.218/91 - Para aplicação da multa de ofício agravada, na forma do inciso*

<sup>1</sup> No mesmo sentido outro precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Primeira Turma, Acórdão CSRF/01-05.194, de 14.03.2005, cuja ementa dispõe: (...) “*MULTA QUALIFICADA - Não se justifica a aplicação de multa agravada quando comprovado o dolo, condição central para a exasperação da penalidade conforme interpretação dos artigos 71 da Lei nº 4.502/64*”



---

*II do art. 4º da Lei nº 8.218/91, é imprescindível que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, capitulado na forma dos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, respectivamente.*

Adicionalmente, convém invocar o que dispõe sobre a matéria a Súmula CARF nº 25:

***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.*

Por esses motivos, afasto também a qualificadora.

### 3. Conclusão

Isso posto, dou parcial provimento ao recurso voluntários para afastar a qualificação e o agravamento da multa, para fixá-la em seu patamar ordinário de 75%.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares Queiroz - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

Com a devida vênia ao posicionamento do ilustre Conselheiro Relator, discordo de seu posicionamento quanto à qualificação da punição pecuniária.

Ao compulsarmos os autos, podemos constatar que os receitas omitidas foram significativamente superiores às declaradas. Vejamos:

| Ano  | Omitidas       | Declaradas     |
|------|----------------|----------------|
| 2001 | R\$ 966.313,51 | R\$ 335.361,18 |
| 2002 | R\$ 917.603,65 | R\$ 281.728,86 |

Ademais, em ambos os anos, nenhum das contas bancárias foi escriturada (termo de verificação de fl. 677).

A qualificação da sanção deve sempre ser aplicada no caso de o sujeito passivo ter praticado o delito intencionalmente. É evidente que não é dada à condição sensorial humana a aptidão de penetrar a consciência alheia. A aferição de se um sujeito quis ou não praticar essa ou aquela conduta deve ser promovida pelas próprias circunstâncias.

É razoável se acreditar que alguém possa ter matado outrem acidentalmente se houve apenas um disparo. No entanto, se foram promovidos vários tiros à “queima roupa”, todos na cabeça da vítima, as circunstâncias da conduta levam à conclusão de que o agir foi intencional: o autor quis disparar e para matar!

O mesmo se pode dizer aqui. Omissões em alguns períodos, ou mesmo em vários, mas pouco significativas, não revelariam a vontade de ocultar. Todavia, as omissões foram reiteradas (2 anos consecutivos) e de valores sempre significativos, conforme podemos constatar da tabela acima, o que me leva a uma só conclusão: houve o querer de “não fazer” e com a clara motivação de se evadir.

Dessarte, há plena justificativa para a aplicação da multa qualificada de 150%.

### Conclusão

Por todo o exposto, voto por manter a qualificação da multa; no mais, acompanho o voto do Conselheiro Relator.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator designado.

Processo nº 10746.000173/2005-81  
Acórdão n.º **1201-00.323**

**S1-C2T1**  
Fl. 970

---