



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.726963/2012-60
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.151 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 06 de outubro de 2020
Recorrente PIZZARIA E CHURRASCARIA BOSQUE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REITERAÇÃO E RELEVANTE PROPORÇÃO. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PRÓPRIOS PARA A MOTIVAÇÃO DA DÚPLICAÇÃO DA PENA. CONJECTURAS SOBRE A PRÓPRIA INFRAÇÃO. INADIMPLEMENTO FISCAL E DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES. SÚMULA CARF Nº 25. AFASTAMENTO.

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 presunção de omissão de receitas traduz-se em inadimplemento tributário (descumprimento de obrigação principal e acessória), não podendo ser revestida, automática e objetivamente, de *ocultação* de fato jurídico tributário ou *impedimento e retardamento* da sua apuração pela Fiscalização.

Os fundamentos para a qualificação da multa de ofício de que a infração ocorreu reiteradamente, em diversos períodos de apuração e, igualmente, em proporção *relevante*, quando confrontada com aquilo ofertado à tributação, são meras *conjecturas* sobre a própria infração de omissão de receitas, procedidas pela adoção de prismas analíticos de sua temporalidade e quantidade, sem o devido respaldo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Viviane Vidal Wagner e Andrea Duek Simantob, que lhe negaram provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Suplente Convocado). Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 729 a 748) interposto pela Contribuinte em face do v. Acórdão n.º 1201-001.431 (fls. 764 a 788), da sessão 04 de maio de 2016, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção desse E. CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte, mantendo integralmente a Autuação e suas penas. Confira-se a sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

Ementa:

DEPOSITO BANCÁRIO. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. ACESSO ÀS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS.

É lícito ao Fisco examinar informações relativas ao contribuinte constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial, mormente após a edição da Lei Complementar 105 de 2001 e decisão definitiva do Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) em que prevaleceu o entendimento de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros, na medida em que a transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal.

EXAME DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI: Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PENDÊNCIA PROCESSUAL.

A pendência de julgamento do processo de exclusão do Simples não constitui obstáculo normativo à realização dos lançamentos dos tributos específicos.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.

O contribuinte que excluído do Simples Nacional não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais para apurar o IRPJ com base no lucro real, está sujeito à tributação com base no lucro arbitrado. Uma vez excluído do Simples, pessoa jurídica sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

ARBITRAMENTO DO RESULTADO. NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS. BASE DE CÁLCULO.

A não apresentação da escrituração contábil acarreta o arbitramento do resultado tributável, com base nos créditos registrados nos extratos bancários que não foram comprovadas as origens e razão dos créditos bancários.

RECEITA BRUTA CONHECIDA.

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida à receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos do RIR/1999, acrescidos de vinte por cento.

PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, por presunção legal - juris tantum - 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.

ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A conduta do sujeito passivo em praticar vultosas operações financeiras, apresentar Declaração Anual do Simples Nacional por três anos consecutivos (2008, 2009 e 2010) com receitas omitidas em montante que representa em torno de três a seis vezes menos que sua receita declarada e não atender às intimações para apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, evidenciando vontade inequívoca dolosamente dirigida à sonegação tributária, ensejando assim a imposição da multa de ofício qualificada de 150%.

LANÇAMENTOS REFLEXOS: CSLL, PIS e Cofins

Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos a ensejar conclusão diversa.

Em resumo, a contenda tem como objeto exações de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, dos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, correspondentes à infração de *omissão de receitas*, presumida com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, referente à constatação de depósitos bancários de origem não comprovada, acompanhada de multa de ofício qualificada, em razão da reiteração da conduta apurada.

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 impugnação a lançamentos tributários do Imposto sobre a renda de Pessoa Jurídica IRPJ (fls 484/498), da Contribuição Social sobre o Lucro líquido CSLL (fls 499/512), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls 513/526) e da Contribuição para o PIS/Pasep (fls 527/540), com fatos geradores ocorridos nos anos de 2008, 2009 e 2010, perfazendo o crédito tributário no montante de R\$ 906.700,69, já computados os juros moratórios e a multa de ofício qualificada (150%).

2. De acordo com a descrição dos fatos contida nos Autos de Infração e Termo de Verificação Fiscal (fls 541/551), o contribuinte incorreu em OMISSÃO DE RECEITA presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, existentes em conta corrente da titularidade da pessoa jurídica, nas instituições Bradesco e Itaú/Unibanco (art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996).

3. Os valores levantados foram obtidos de extratos bancários encaminhados pela instituição financeira, em atendimento à requisição de movimentação financeira (RMF) formulada com respaldo no art. 6.º da Lei Complementar n.º 105, de 2001, c/c Decreto n.º 3.724, de 2001.

4. A apuração do IRPJ e da CSLL observou o regime do lucro arbitrado, dada a ausência completa da contabilidade necessária à apuração do lucro real (art. 530, III, do RIR/99).

5. A qualificação da multa se deu em razão da prática reiterada de omissão de receita, que denota o dolo de impedir ou retardar o conhecimento da Fazenda Pública dos tributos devidos (art. 44, II, da Lei n.º 9.430, de 1996).

6. Cientificado pessoalmente da pretensão fiscal em 26.11.2012, a pessoa jurídica apresentou impugnação em 21.12.2012 (fls 556/573), requerendo a nulidade ou a improcedência dos lançamentos, à luz das seguintes razões:

(...)

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ/Fortaleza/CE) julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário, conforme decisão proferida no Acórdão n.º 08-26.570, de 04 de setembro de 2013, cientificado ao contribuinte em 19/11/2013, conforme o Aviso de Recebimento (AR).

O mencionado acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano calendário:2008, 2009, 2010

PROVAS. SIGILO BANCÁRIO.

A utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente pela autoridade fiscal não caracteriza violação de sigilo bancário.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. PENDÊNCIA PROCESSUAL.

A pendência do processo de exclusão do Simples não constitui obstáculo normativo à realização dos lançamentos dos tributos específicos.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.

Uma vez excluído do Simples, a pessoa jurídica sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

A não apresentação dos livros e documentos da escrituração contábil e fiscal enseja o arbitramento do lucro.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA [FORMATAR

Ano calendário:2008, 2009, 2010

REQUISIÇÃO E UTILIZAÇÃO DE DADOS BANCÁRIOS.

A requisição às instituições financeiras de dados relativos a terceiros, com fulcro na Lei Complementar n.º 105/2001, constitui simples transferência à RFB e não quebra de sigilo bancário dos contribuintes, não havendo, pois que se falar na necessidade de autorização judicial para o acesso, pela autoridade fiscal, a tais informações.

SIGILO BANCÁRIO. PRECEDENTE NÃO OBRIGATÓRIO.

A decisão no RE 389.808 não configura precedente obrigatório para a Administração Judicante, na forma prevista no artigo 26-A, §6º, inciso I, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

MULTA QUALIFICADA.

A presunção legal contida no artigo 42 da Lei 9.430/96 não convive, em princípio, com a aplicação da multa qualificada, uma vez que essa última demanda a prova inequívoca do dolo.

Todavia, comprovada a falta reiterada de escrituração da movimentação financeira, manifestamente em descompasso com a receita declarada, presente se faz a prova do dolo.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano calendário:2008, 2009, 2010

CSLL. PIS/PASEP. COFINS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se da mesma matéria fática, e não havendo aspectos específicos a serem apreciados, aos lançamentos decorrentes aplica-se a mesma decisão do principal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 03/12/2012 foram juntados, por apensação, ao presente processo, os autos do processo n.º 10830.726329/2012-27 que versa sobre a exclusão da Recorrente do Simples Nacional.

Tanto do mencionado processo quanto dos presentes autos, consta a decisão de 1ª instância que manteve o Ato Declaratório de Exclusão, mediante o Acórdão n.º 08-26.571, de 04 de setembro de 2013, assim ementado:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano calendário:2009, 2010

SIMPLES. EXCLUSÃO. LIVRO CAIXA.

A falta de escrituração do livro caixa ou a sua escrituração de tal modo que não se permita a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, é motivo para que se exclua o contribuinte do Simples.

A inexistência total ou parcial da escrituração comercial impõe ao optante do Simples escriturar o livro caixa regularmente, sob pena de verse excluído da sistemática.

Na INTIMAÇÃO SECAT n.º 1304/2013 de 07 de novembro de 2013 consta que: Seguem em anexo, para ciência, cópia dos acórdãos 08-26.570 e 08-26.571 proferidos pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento-DRJ .

Cientificada das mencionadas decisões em 19/11/2013, conforme Aviso de Recebimento (AR), a contribuinte protocolizou recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em 19/12/2013.

A Recorrente em sede recursal, tanto em relação às preliminares quanto ao mérito, traz, no essencial os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, e o faz sob os seguintes títulos, portanto, desnecessário repeti-los.

PRELIMINARES

a. Não Cumprimento das Condições Necessárias para a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF);

b. Quebra do Sigilo Bancário - RMF

c. Nulidade Decorrente da Inobservância do Artigo 142 do CTN MÉRITO

a. Incorreta Apuração do Crédito Tributário pelo SIMPLES NACIONAL;

b. Arbitramento do Lucro;

c. Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada - Considerações Acerca do Imposto de Renda, CSLL, PIS e COFINS

d. Impossibilidade de Facultar ao Contribuinte o ônus de Provar em Face da Presunção do Artigo 42 da Lei ° 9.430/96

e. Impossibilidade de Caracterização do Depósito Bancário como Fato Gerador do IRPJ

f. Qualificação da Multa de Ofício

Finalmente requer seja decretada a insubsistência do lançamento e em atendimento ao princípio da eventualidade, seja afastada a multa qualificada aplicada.

É o relatório.

Como visto, a DRJ, negou provimento à Impugnação da Contribuinte (fls. 607 a 623), mantendo todas exigências. Inconformada, a ora Recorrida apresentou *Apelo* voluntário a este E. CARF, reiterando todas suas alegações de defesa, o qual, restou igualmente julgado improcedente, inclusive mantendo-se a multa qualificada.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional não opôs Embargos de Declaração.

Ao seu turno, a Contribuinte interpôs diretamente o Recurso Especial agora sob análise, demonstrando a suposta existência de dissídios jurisprudenciais quanto à manutenção da penalidade duplicada e à impossibilidade sistemática da aplicação do arbitramento de lucro e da presunção legal de omissão de receitas. Especificamente invoca a Súmula CARF nº 25 para afastar do artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430/96 ao caso.

Processado, o *Apelo* Especial da Contribuinte teve seu prosseguimento parcialmente acatado, apenas em relação à multa qualificada, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 953 e 962, entendendo-se lá que *enquanto o acórdão recorrido, nestas circunstâncias, concluiu pela manutenção da multa qualificada, no acórdão paradigmático, o colegiado decidiu pela desqualificação da penalidade. Estando bem demonstrada a divergência jurisprudencial com relação ao primeiro paradigma, desnecessária se faz a análise específica do segundo paradigma, devendo ter seguimento o recurso, portanto, com relação a este ponto.*

Cientificada, a Fazenda Nacional ofertou Contrarrazões (fls. 1.070 a 1.083), pugnando pelo não conhecimento do *Apelo* da Contribuinte, alegando ausência de similitude fática entre os v. Acórdãos recorrido e o paradigma, aceito preliminarmente. No mérito, afirma, em suma, estar devidamente fundamentada a qualificação da multa.

Na sequência, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Contribuinte, conforme atestado anteriormente no r. Despacho de Admissibilidade. Considerando a data de sua interposição, como igualmente antes já registrado, seu cabimento estava sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do RICARF vigente.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional, em suas Contrarrazões, insurge-se contra o conhecimento do Apelo da Contribuinte, em suma, afirmando a ausência de similitude fática entre o único v. Acórdão paradigma apreciado e aceito e o v. Acórdão recorrido.

Conclui a I. Procuradora subscritora que *no acórdão paradigma a qualificação da multa foi afastada porque a qualificação da penalidade decorreu de suposta ação da contribuinte em não disponibilizar seus extratos bancários à autoridade fiscal, relativa a um único ano-calendário. Já no acórdão recorrido a qualificação foi mantida porque durante três anos consecutivos, constatou-se a prática vultosas operações comerciais e financeiras, com a apresentação de Declaração Anual do Simples Nacional por três anos consecutivos (2008, 2009 e 2010) com receitas em montante que representa em torno de 05 (cinco) vezes menos que sua movimentação financeira e não atendeu às intimações para apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais.*

Pois bem, analisando os autos, é certo que, nesta demanda, desde a lavratura do TVF, a qualificação da multa foi expressamente motivada pela reiteração da conduta da Contribuinte, sendo a *proporção* da omissão de receitas, como acréscimo para a manutenção da duplicação sancionatório, elemento apenas apontado pela DRJ, repetido no v. Acórdão recorrido.

Contudo, como já observado no r. Despacho de Admissibilidade de fls. 953 e 962, no v. Acórdão n.º 104-23.659, único paradigma analisado, que igualmente tratou de omissão de receitas, presumida por meio do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, menciona-se e enfrenta-se a qualificação da sanção ordinária pela constatação da habitualidade do trânsito financeiro presumido como infração e em valores expressivos. Confira-se:

O auto de infração noticia a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150%, sob argumento da existência de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte,

regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Os motivos que levaram a autoridade lançadora a qualificar a multa de lançamento de ofício foram, entre outros, os seguintes: movimentação financeira expressiva; falta de apresentação por parte da suplicante dos extratos bancários; caracterização em tese de evidente intuito de fraude; falta da declaração dos depósitos como rendimentos tributáveis.

Desta forma, verifica-se que a autoridade lançadora entendeu ser perfeitamente normal aplicar a multa de lançamento de ofício qualificada na constatação de omissão de rendimentos apurados através de depósitos bancários não comprovados, sob o argumento que nesses casos é possível inferir que o contribuinte deixou deliberadamente de informar rendimentos auferidos em sua Declaração de Ajuste Anual valores que transitaram em contas bancárias representativas de rendimentos tributáveis ocasionando o retardamento do imposto a pagar, com habitualidade e em valores expressivos, bem como prestou informações ao fisco, em resposta à intimação, divergente de dados levantados pela fiscalização com intuito de reduzir o seu imposto de renda, formando a convicção de que a multa de ofício qualificada é aplicável já que está comprovado nos autos a intenção dolosa e fraudulenta na conduta adotada pela contribuinte, com o propósito específico de impedir ou retardar o conhecimento das infrações, utilizando-se de artifícios para ocultar rendimentos auferidos e dificultando o conhecimento, por parte do fisco, dos mesmos. (destacamos)

No entender desse Conselheiro, o enfrentamento de tais motivos para a qualificação da multa ordinária naquele outro lançamento de ofício satisfaz o requisito da similitude fática para o questionamento do v. Acórdão recorrido, o qual manteve a penalidade de 150% pela constatação de *reiteração e proporção* financeira da infração cometida.

Além disso, uma das alegações da Recorrente é a incidência da Súmula CARF n.º 25 nesta demanda, trazendo tal v. Acórdão n.º 104-23.659 como paradigma também dentro da construção de que o entendimento estampado no v. Acórdão recorrido colide com o teor de tal enunciado.

Desse modo, é improcedente a alegação da Fazenda Nacional em Contrarrazões de ausência de similitude fática do v. Aresto paradigma.

Assim, considerando tais circunstâncias e arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei n.º 9.784/99, entende-se por conhecer do *Apelo* interposto, nos termos do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 953 e 962.

Mérito

Uma vez conhecido o Recurso Especial oposto pela Contribuinte, passa-se a apreciar a matéria submetida a julgamento, qual seja, a indevida qualificação da multa de ofício e a incidência ao caso da Súmula CARF n.º 25.

Alega a Recorrente, fica evidente que a fiscalização acabou por misturar, de forma inequívoca, a simples omissão de receitas com o dolo ou o evidente intuito de fraude, sem, contudo, produzir prova destes últimos, se arvorando na presunção da omissão, para também, em suas próprias palavras, presumir o dolo ou a fraude.

E acrescenta que *tal omissão de receita foi apurada, pela Fiscalização, exclusivamente com base na movimentação financeira da Recorrente. Assim, resta claro que a decisão a quo deve ser reformada, por estarem presentes no caso concreto, todos os elementos de conexão entre o julgado combatido, a Súmula CARF n.º 25, bem como os Acórdãos paradigmas que deram origem ao seu enunciado.*

O tema não é novo. Pelo contrário, há décadas a matéria em questão vem sendo analisada por este E. CARF, havendo farta jurisprudência sobre o tema, que até culminou na edição de Súmulas.

Primeiramente, observando a Autuação, verifica-se que assim foi fundamentada a qualificação da multa de ofício, justificando a aplicação ao caso da prescrição do inciso II, art. 44, da Lei n.º 9.430/96:

32. Em razão da prática reiterada de omissão de receitas, no que se refere ao IRPJ e a CSLL e da falta de inclusão desta receita na base mensal do PIS e da COFINS, nos anos-calendário 2005, 2006, 2007 e 2008, será aplicada a multa de ofício qualificada, nos termos do Art.44 da Lei 9.430/96.

(...)

36. Quando se pratica uma determinada conduta delitiva, de forma não reiterada, até poderíamos considerá-la como um erro escusável, dependendo, é claro, de uma análise do conjunto dos fatos. Mas quando se pratica a mesma conduta delitiva consecutivamente por vários anos, não se pode aceitar que tal evento seja meramente um erro escusável. O intuito doloso foi caracterizado pela prática reiterada de uma mesma infração: Omissão de Receitas da Atividade culminando com a não declaração do IRPJ e reflexos comprovadamente devidos, conforme acima demonstrado.

37. Portanto, é imperativo a aplicação da Multa Qualificada de 150%, nos anos-calendário 2008, 2009 e 2010, a teor no disposto do artigo 44 da Lei 9.430/96.

Ao seu turno, assim decidiu o v. Acórdão n.º 1201-001.431, ora recorrido, sobre a manutenção da multa qualificada:

Com efeito, a conduta do sujeito passivo durante três anos consecutivos, em praticar vultosas operações comerciais e financeiras, apresentar Declaração Anual do Simples Nacional por três anos consecutivos (2008, 2009 e 2010) com receitas em montante que representa em torno de 05 (cinco) vezes menos que sua movimentação financeira e não atender às intimações para apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais, evidencia vontade inequívoca

dolosamente dirigida à sonegação tributária, ensejando assim a imposição da multa de ofício qualificada de 150%.

Como se observa, a I. Relatora entendeu que a *reiteração* e a *proporção* da omissão de receitas, presumida a partir de depósitos bancários de origem não identificada, aliada a conduta de *não atender* à Fiscalização, justificariam a aplicação da sanção ordinária duplicada.

Desde já frise-se que *não atender às intimações para apresentação de livros e documentos contábeis e fiscais* não se confunde com conduta dolosa na prática do fato gerador, vez que tal postura supostamente ocorreu no momento da fiscalização, logicamente posterior à consumação da infração, podendo ser sumariamente afastado tal argumento. Além disso, tal conduta não foi invocada no TVF para duplicar a multa de ofício.

O que resta, agora, é averiguar se a ocorrência da infração por diversos períodos de apuração e, igualmente, em proporção relevante quando confrontada com aquilo ofertado à tributação, bastam para justificar a incidência da previsão punitiva excepcional do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Para este Conselheiro, tratando-se de infrações presumidas, de omissão de receitas, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, a constatação da repetição da conduta infracional no tempo e a sua *monta* proporcional não bastam para afastar a observância do enunciado da 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.

Isso pois, inicialmente, apontar que a infração foi cometida em diversos períodos, reiteradamente, nada mais é do que adotar a própria infração como fundamento para a duplicação da sanção correspondente, apenas *conjecturando* sobre sua ocorrência no tempo.

Não há nessa manobra argumentativa demonstração pelo Fisco de outra conduta, intencional e ilícita, além da repetição da própria infração verificada.

Não existe na legislação de regência dos tributos sob a exigência, ou naquela referente às sanções correspondentes ao seu inadimplemento, uma definição do conceito ou a delimitação daquilo necessário para se evidenciar a *reiteração* capaz de incrementar o apenamento simples. Dessa forma, adotando sua própria definição no léxico ordinário, poder-se-ia dizer que todo contribuinte que praticar conduta considerada pelo Fisco como infração, em dois períodos de apuração diversos, já estaria sujeito à duplicação da sanção.

Contrario sensu, apenas o contribuinte que comete a infração de maneira pontual e singular, sob o prisma *temporal*, estaria livre de tal agravamento. Acatando essa tese fazendária e confrontando-a com a realidade da fiscalização de tributos e contencioso tributário, pelo menos em esfera federal, resta certo que tal majoração deixaria de ser uma exceção.

Mais do que isso: eleger tal conjectura temporal como critério para duplicar o ônus penal é de imensa superficialidade jurídica e absolutamente desconectado da subjetividade da conduta do contribuinte, exigida na verificação do *dolo* e constatação do real *intentio* daquele que é punido pelo Estado.

Na jurisprudência atual da C. 1ª Seção deste E. CARF encontra-se julgados acatando esse entendimento, como agora se ilustra com o v. Acórdão nº 1201-003.842, proferido pela mesma C. 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, de relatoria do I. Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, e voto vencedor da I. Conselheira Gisele Barra Bossa, publicado em 08/07/2020:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

MULTA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DA CONDUTA DOLOSA.

Não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo. O fato de o contribuinte praticar determinada conduta de forma reiterada e/ou não apresentar escrituração fiscal e contábil ou apresenta DCTF's e DIPJ's zeradas, por si só, não comprova o dolo do agente. As provas precisam materializar condutas adicionais perpetradas pelo contribuinte com o intuito de ocultar a omissão de receitas, como é o caso da emissão de notas subfaturadas, apresentação de documentos falsos, interposição de pessoas, dentre outras. O respectivo racional probatório tem o condão de elevar a convicção do julgador quanto à consciência e vontade do agente no cometimento do ilícito fiscal. (destacamos)

Claramente, tal critério de repetição, é incapaz de retratar postura *fraudulenta* contra o Erário ou qualquer um dos institutos arrolados nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Cabe também verificar se a *proporção* da infração de omissão de receitas, mesmo que cometida em diversos período, como anteriormente explorado, seria elemento fático hábil para socorrer a validade da justificativa para se dobrar a monta da multa de ofício, imposta ao contribuinte inadimplente.

Na esteira daquilo antes exposto, apontar que a infração cometida foi de *larga monta e/ou proporção*, quando em confronto com aquilo efetivamente recolhido, igualmente, representa mera conjectura sobre a sua dimensão financeira (quantitativa), *característica* essa do tributo exigido que não encontra qualquer respaldo legal no sistema tributário nacional para se

revestir de motivo para a qualificação da sanção. Novamente, adota-se elemento da própria infração, e sobre ele elucubra-se, para arrimar a exasperação penal.

Diga-se mais: a partir de qual proporção da infração de omissão de receitas a multa de ofício deixa de ser devida na monta de 75% e passa ser aplicada em dobro, na casa dos 150%?

Duas vezes aquilo ofertado a tributação? Quarto vezes? Ou só a partir de oito vezes? Ou, talvez, somente depois de dez vezes?

Tal exercício acima procedido deixa claro que a ausência da devida *jurisdicização* de tal fato (ou melhor, *característica* quantitativa, extraída do análise do débito apurado), como elemento apto para qualificar a multa de ofício, furta qualquer previsibilidade, segurança, isonomia ou certeza na aplicação do Direito, o que deve ser rechaçado.

E, nesse sentido, tratando-se de *pena*, tal ausência de respaldo legal objetivo e expresso – seja em relação à *reiteração* ou à *proporção* da infração, ou mesmo a ambas características conjugadas - resulta na sua conseqüente sujeição total ao *crivo* hermenêutico, discricionário, da Autoridade Fiscal, reforçando a sua ilegitimidade para a devida e hígida motivação da qualificação da multa, o que contraria, inclusive, a axiologia prestigiada, desde 1966, no art. 112 do CTN.

Ainda que o senso íntimo de *justiça fiscal* e de proteção ao Erário de muitos possa restar sensibilizado pelas dimensões e pela duração do inadimplemento tributário, repita-se: não existe qualquer *discrímen* legal correspondente a tais circunstâncias que justifique maior severidade punitiva em face do sujeito passivo na exigência daquilo devido.

Posto isso, a r. *decisão*, adotada, então, pelos I. Conselheiros da C. Turma Ordinária *a quo*, de manter a qualificação da multa de ofício sob tais fundamentos, deve ser reformada, para afastar a prescrição penal do inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Especial da Contribuinte para, no mérito, dar-lhe provimento, reformando o v. Acórdão recorrido, para reduzir a multa de ofício ao percentual ordinário de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Esta Conselheira, em declaração de voto juntada ao Acórdão n.º 1101-00.725, assim firmou seus parâmetros para qualificação da penalidade em lançamentos decorrentes da constatação de omissão de receitas:

Concordo integralmente com a I. Relatora no que tange aos efeitos do Ato Declaratório de Exclusão e à exigência do crédito tributário principal. Mas tenho outras razões para concluir pelo afastamento da multa de ofício qualificada, de forma que subsistam apenas os acréscimos de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora.

Os debates havidos durante as sessões de julgamento permitiram-me bem delinear os critérios que adoto para exigência da multa de ofício qualificada.

No primeiro caso apreciado, estivemos frente a um contribuinte que havia omitido significativo volume de receitas, apuradas com base na presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430/96. Ou seja, frente a depósitos bancários de origem não comprovada, concluiu a autoridade lançadora pela existência de valores tributáveis.

A contribuinte apresentara livros contábeis que precariamente reproduziam a movimentação bancária questionada, fazendo transitar a maior parte dos valores apenas por contas patrimoniais, e reconhecendo como receita de vendas somente os valores expressos nas notas fiscais emitidas. Consoante reproduzido pelo I. Relator, a contribuinte limitou-se a arguir, sem qualquer prova documental, que em virtude da natureza perecível das mercadorias, havia operações de revenda de mercadorias que seguiam diretamente do produtor rural para os clientes da empresa, acobertadas pela Nota Fiscal de Produtor Rural; o pagamento ocorria de forma informal, de vez que realizava pagamentos aos produtores rurais e posteriormente recebia de seus clientes a quitação das mercadorias revendidas.

A qualificação da penalidade decorreu do fato de a contribuinte não ter emitido notas fiscais, não ter escriturado a maior parte de suas receitas e não ter declarado à Receita Federal sua efetiva receita, tentando passar a falsa impressão que a sua receita de vendas de mercadorias foi de apenas R\$ 1.107.598,81, quando na realidade foi de R\$ 7.109.024,52.

Entendi, frente a estes elementos, que se tratava da simples apuração de omissão de receitas, à qual se reporta à Súmula CARF n.º 14. O volume de receitas presumidamente omitidas era significativo, e deficiências na escrituração demonstravam a desídia da contribuinte na manutenção de seus assentamentos contábeis. Todavia, embora estes elementos permitissem a imputação de omissão de receitas, eles ainda eram insuficientes para afirmar a intenção dolosa de deixar de recolher tributo. Necessário seria que a Fiscalização investigasse um pouco mais, estabelecendo vínculos concretos entre a movimentação bancária e a atividade operacional da empresa, para assim afirmar que houve a intenção de ocultar receitas tributáveis do Fisco Federal. Evidências como a apuração de depósitos decorrentes de liquidação de títulos de cobrança, ou circularização de alguns depositantes, já permitiriam criar esta inferência.

No segundo caso apreciado, as receitas omitidas foram apuradas a partir das informações do Livro Registro de Saídas, que apresentava expressivo volume de operações, ao passo que as DIPJ, DACON e DCTF não continham qualquer registro de resultados tributáveis ou débitos apurados. Ainda assim, a Fiscalização circularizou um dos clientes da fiscalizada, e identificou outras operações que sequer haviam sido escrituradas no Livro Registro de Saídas. Ao final, concluiu a autoridade fiscal que apesar de ter auferido vultosa receita, a contribuinte agiu dolosamente com o objetivo de

impedir o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, apresentando declarações zeradas.

Acompanhei a Turma que, à unanimidade, manteve integralmente o crédito tributário ali exigido, com a aplicação da multa qualificada.

No presente caso, também está presente o significativo volume de receita omitida, à semelhança dos demais casos. Além disso, a constatação de que receitas foram subtraídas à tributação decorre de fatos coletados da própria escrituração contábil/fiscal da contribuinte: seus registros escriturais e as informações prestadas à Fazenda Estadual prestaram-se como prova direta dos valores tributados. E, no meu entender, estes aspectos já são suficientes para afastar a Súmula CARF nº 14, como antes já mencionei. A distinção deste caso, em relação ao anterior, está na acusação fiscal. A autoridade lançadora justifica a qualificação da penalidade em razão da omissão mediante declaração ao Fisco Federal de somente R\$ 129.557,60 do total de R\$ R\$ 13.947.987,53 das vendas registradas em sua contabilidade, cujo total foi registrado em sua escrituração fiscal e contábil e informado ao Fisco do Estado do Paraná, conforme demonstrado nos subitens "2.3.1", "2.3.2" e "2.3.3", nos quais limita-se a descrever os valores extraídos da escrituração contábil, da escrituração fiscal e das GIAS/ICMS e da declaração simplificada apresentada à Receita Federal.

A autoridade lançadora não acusou a contribuinte de ocultar receitas sabidamente tributáveis, de modo que o litígio não se estabeleceu em relação à intenção da contribuinte em deixar de recolher tributos. A dúvida ganha maior relevo quando observo, no Termo de Verificação Fiscal, que cerca de 50% dos valores omitidos decorrem de CAFÉ DESTIN EXPORTAÇÃO e CAFÉ C/ SUSP PIS-COFINS, cuja exclusão da base de cálculo do SIMPLES Federal poderia decorrer de interpretação da legislação tributária.

Assim, embora entenda que não é o caso de aplicação da Súmula CARF nº 14, concordo com o afastamento da qualificação da penalidade, proposto pela I. Relatora.

Também contrário à qualificação da penalidade foi o entendimento expresso no voto condutor do Acórdão nº 1101-001.267:

Com referência à qualificação da penalidade em razão da omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, é certo que a contribuinte não contabilizou integralmente sua movimentação financeira, assim como a presunção de omissão de receitas se verificou em todos os períodos fiscalizados. Todavia, para se afirmar que os depósitos bancários correspondem a receitas da atividade é necessário que a Fiscalização reúna outras evidências, como por exemplo o creditamento bancário a título de cobrança ou desconto, ou indícios outros que vinculem os depósitos bancários a clientes da contribuinte, de modo a demonstrar que o sujeito passivo, ao deixar de escriturá-los e de comprovar sua origem no curso do procedimento fiscal, tinha a intenção de não recolher os tributos decorrentes daquelas bases de cálculo sabidamente tributáveis. A presunção legal permite que o Fisco promova a exigência ainda que o sujeito passivo não se desincumba de seu dever de escriturar, porém a reiterada constatação de receitas presumidamente omitidas não é suficiente para qualificação da penalidade, pois não permite concluir que o sujeito passivo agiu ou se omitiu dolosamente *para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador*, ou mesmo para impedir ou retardar sua ocorrência. Ainda que por indícios esta intenção deve estar, ao menos, presumida, de modo que a sua reiteração a ocorrência conduza à caracterização do intuito de fraude presente nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, como exige o art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96, em sua redação original. Se a presunção de omissão de receitas não está associada a outros elementos que a vinculem a receitas sabidamente tributáveis, a jurisprudência deste Conselho já está consolidada no seguinte sentido:

Súmula CARF nº 14: *A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

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.*

Esclareça-se que, como consignado neste voto, a recorrente invocou a *descrição "auto explicativa" contida nos extratos bancários* para vincular outros depósitos bancários a operações de compra e venda de veículos usados, evidência de vendas sem emissão de nota fiscal, na medida em que as operações assim comprovadas foram admitidas pela Fiscalização como origem de parte dos depósitos bancários. Ocorre que esta circunstância não foi integrada à acusação fiscal acima exposta, acrescida apenas por referências ao significativo descompasso entre a movimentação financeira e as receitas declaradas pelo sujeito passivo, e pela menção ao *grande volume de rendimentos tributáveis* omitidos, mas aí tendo em conta, também, a significativa parcela de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada. Assim, além da reiteração, a acusação fiscal apenas afirma que a omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada apresenta valores expressivos, constatações que não se prestam como indícios da intenção de omitir receitas sabidamente tributáveis.

Em tais circunstâncias, a presunção legal de omissão de receitas subsiste, mas a qualificação da penalidade não se sustenta. Desnecessário, portanto, apreciar as demais alegações da recorrente acerca da ausência de embaraços à investigação fiscal, da validade da documentação apresentada e necessária desconstituição por parte da Fiscalização, do regular registro contábil dos rendimentos tributáveis, do indevido uso da presunção *hominis* para qualificação da penalidade e das inconsistências verificadas na acusação de sonegação, pois tais argumentos já foram antes refutados no que importa à caracterização da omissão de receitas, bem como para manutenção da multa qualificada sobre a omissão de receitas de intermediação financeira.

Por estas razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para excluir a qualificação da penalidade aplicada sobre os créditos tributários decorrentes da presunção de omissão de receitas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

De outro lado, esta Conselheira manteve a qualificação da penalidade no voto condutor do Acórdão nº 1101-001.144, porque agregados outros elementos às apurações feitas a partir dos depósitos bancários que favoreceram a contribuinte no período fiscalizado:

Já no que se refere à multa de ofício mantida no percentual de 150%, cumpre ter em conta que a base de cálculo atuada decorre da constatação de receitas auferidas no período fiscalizado, mediante confronto dos depósitos bancários com os documentos apresentados pela contribuinte durante o procedimento fiscal, a partir dos quais foi possível constatar que apenas parte das operações foram contabilizadas pela atuada, e que nem mesmo em relação a esta parcela foram declarados ou recolhidos os valores devidos. Diante deste contexto, a autoridade lançadora expôs que:

No que concerne à aplicação da multa proporcional ao valor do imposto, a mesma foi de 150%, por prática, em tese, de infração qualificada como:

1 – Sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502/1964), tendo em vista que a contribuinte agiu e omitiu com dolo para impedir e retardar totalmente em relação ao ano-calendário 2001 o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

1.1 – Da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (por três anos consecutivos, não entregou a DIPJ, deixando de informar o resultado do exercício, a base de cálculo e o regime de tributação; não informou nenhum valor nas DCTF; não apresentou a escrituração comercial para que houvesse possibilidade de apuração da base de cálculo; não comprovou a origem dos créditos em contas mantidas em instituições financeiras, tendo cabido tal tarefa à fiscalização, tudo evidenciando o intuito de omitir informações, com o fito de eximir-se do pagamento do imposto/contribuições);

1.2 – Das suas condições pessoais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal e o crédito tributário correspondente (na condição de rede de lojas na exploração do

comércio varejista de móveis e eletrodomésticos, deixou de informar o total das receitas típicas da atividade, inclusive deixando de apresentar declarações, como se não mais estivesse em atividade, sem se importar em esclarecer se os créditos em suas contas bancárias se referiam a esse tipo de atividade ou a outra, levando a fiscalização a apurar os valores pelo regime de lucro arbitrado; ainda, passou toda a rede de lojas a empresa sucessora que, como demonstrado nos anexos, muitas vezes é solidária, ao passo que ambas operaram nos mesmos estabelecimentos comerciais às mesmas épocas; nesse sentido, a autuada desfez-se de todo seu patrimônio comercial, reduzindo a ampla rede a apenas um pequeno estabelecimento no endereço constante do cabeçalho).

Acrescente-se a esta acusação as referências, também trazidas pela Fiscalização, acerca da reiteração desta conduta omissiva por parte da pessoa jurídica SANTEX que, antes da autuada (IMPELCO), foi constituída para operação da marca GR ELETRO:

No ano de 2000 foi requisitado procedimento de fiscalização pelo Ministério Público Federal, onde foi constatada a sucessão de SANTEX por IMPELCO – processos números 10183.004979/00-11 (arquivado por decadência) e 10183.002620/2001-25 (créditos inscritos na Dívida Ativa da União).

Em ambas as ocasiões os procedimentos de fiscalização foram precedidos de ações policiais de busca e apreensão nos estabelecimentos da contribuinte, que sempre usa a marca GR ELETRO, mudando apenas o CNPJ dos estabelecimentos e abandonando o anterior, categoria em que se inclui IMPELCO, furtando-se ao cumprimento das obrigações tributárias.

Contudo, no sistema CNPJ os estabelecimentos matriz e filiais de IMPELCO continuam ativos, em vários dos mesmos endereços da empresa sucessora/solidária, além de haver movimentação financeira em 2002 no valor de R\$ 49.283.060,04, de R\$ 42.620.634,83 em 2003, de R\$ 11.790.083,53 em 2004 e de R\$ 58.836,41 em 2005, não havendo entrega de declarações também para esses anos, confirmando a assertiva de que IMPELCO foi "substituída" paulatinamente por VESLE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA (vide fls. 02 a 04 do ANEXO IV – QUATRO), aberta em 06/06/2000, considerando que a marca GR ELETRO continuou no mercado, inclusive com inserções na mídia televisiva e propaganda contínua em listas telefônicas, sendo mais recentemente substituída pela marca FACILAR, adotada no início de 2007 por VESLE.

Considerando a forma de apuração, nestes autos, dos fatos tributáveis, não são aplicáveis as Súmula CARF nº 14 e 25, porque não se trata de presunção legal de omissão de receitas, ou de simples apuração de omissão de receitas, e ainda que tenha havido arbitramento dos lucros, outras evidências foram agregadas para demonstração do intuito de fraude.

Observe-se, ainda, que a recorrente limita-se a argumentar que não houve embaraço à fiscalização (aspecto antes apreciado em sede de recurso de ofício), e nega a existência de dolo apenas em razão da autuação de fundar em presunção. No mais, afirma confiscatória a penalidade subsistente, ao final pleiteando sua redução para 75% *uma vez que reconhecida pelos Nobres Julgadores a quo que: "a contribuinte não causou embaraço à fiscalização, prestando os esclarecimentos que lhe eram possíveis"*. Ocorre que o percentual de 150% está previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96 para as exigências de ofício nas quais restar caracterizado o intuito de fraude, aqui presente em razão das evidências reunidas pela Fiscalização acerca da deliberada intenção da contribuinte de, reiteradamente praticando fatos jurídicos tributáveis, deixar de escriturá-los adequadamente de modo a subtraí-los da incidência tributária.

Tais parâmetros orientaram os votos desta Conselheira, contrários à qualificação da penalidade em face de significativa e/ou reiterada omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, dissociada de outras evidências de os depósitos bancários corresponderem a receitas da atividade do sujeito passivo, como são exemplos as decisões veiculadas nos Acórdãos nº 9101-004.596 (Diadorim Participações Ltda, Relatora Viviane Vidal Wagner), 9101-004.458 (Frigorífico Foresta Ltda, Relatora Cristiane Silva Costa),

9101-004.456 (Tumelini Fomento Mercantil Ltda, Relatora Cristiane Silva Costa), 9101-004.423 (Frigorífico Ilha Solteira Ltda, Relatora Livia De Carli Germano), 9101-005.030 (Candy Comércio e Representações Ltda, Relatora Amélia Wakako Morishita Yamamoto), 9101-005.083 (Silvia Maria Ribeiro Arruda), 9101-005.084 (Saesa do Brasil Ltda ME) e 9101-005.121 (Nadia Maria F. C. de Farias). De outro lado, permitiram a manutenção da qualificação da penalidade no Acórdão n.º 9101-004.838 (Guaporé Comércio de Madeiras Ltda) quando constatado que a autoridade fiscal não só estabeleceu o vínculo dos depósitos bancários com receitas da atividade da Contribuinte como também evidenciou *todo o percurso por ele desenvolvido para, consciente e intencionalmente, suprimi-las das bases tributáveis, bem como para ocultar esta conduta por meio da apresentação de declarações com informações falsas e adotar todos os meios evasivos para dificultar o procedimento fiscal. A presunção de omissão de receitas estipulada no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, em tais circunstâncias, não se destina, propriamente, à determinação das receitas, mas sim à definição do momento de ocorrência do fato gerador, diante da falta de colaboração do sujeito passivo em detalhar as receitas de sua atividade omitidas*. Na mesma linha foi o voto vencedor proferido no Acórdão n.º 9101-005.033 (Distribuidora de Alimentos Santa Marta ME, Relatora Amélia Wakako Morishita Yamamoto).

No presente caso, como bem demonstra o I. Relator, a qualificação da penalidade se deu em razão da reiteração da conduta omissiva, entendida como suficiente para afastar o erro escusável. Contudo, nada foi acrescido à acusação fiscal para demonstrar que a omissão guardava relação com receitas sabidamente operacionais e, em consequência, de necessária tributação. A análise da íntegra do Termo de Verificação Fiscal às e-fls. 541 permite constatar que a movimentação financeira não foi escriturada no Livro Caixa, e que esta ocorrência, juntamente com a prática reiterada de infração, motivaram a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional a partir do ano-calendário 2008, assim como é possível vislumbrar a representatividade dos valores movimentados, quando comparados com as receitas declaradas. Contudo, não há qualquer inferência acerca da natureza desses depósitos bancários, ou outra evidência que se preste a correlacioná-los a recebimentos decorrentes de receitas da atividade omitidas.

Em tais circunstâncias, e diante das premissas inicialmente fixadas neste voto, não é possível admitir a qualificação da penalidade em face, apenas, de reiterada omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, dissociada de outras evidências de os depósitos bancários corresponderem a receitas da atividade do sujeito passivo. Resta, assim, fora de dúvida a aplicação da Súmula CARF n.º 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.*).

Estas as razões, portanto, para acompanhar o I. Relator em sua conclusão de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Conselheira