



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

Processo n° 10840.720084/2010-43
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-000.901 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente TRANSBANDEIRANTE TRANP E SERV BANDEIRANTE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

ARBITRAMENTO DO LUCRO. VEDAÇÃO.

Mesmo na hipótese de o montante da omissão de receitas ser superior a 90% do total das receitas tributáveis, é vedado o arbitramento do lucro se a pessoa jurídica optou pela apuração de lucro presumido, e apresentou à fiscalização a escrituração exigida por lei para esta forma de tributação.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RECEITAS. CONDUTA DOLOSA. COMPROVAÇÃO.

Havendo a omissão de receitas sido levada a efeito pelo sujeito passivo por três anos consecutivos (recorrência), em montantes significativos quando comparados com a receita declarada (relevância), e havendo sido constatada a interposição de pessoas, não há como se admitir que a infração possa ter sido fruto de mero erro ou negligência contábil. Nessas circunstâncias provado está, para além de qualquer dúvida razoável, o dolo do agente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005


JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

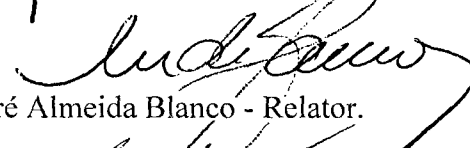
Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício sofre a incidência dos juros de mora.

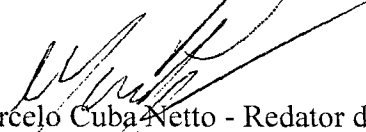
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos o Conselheiro Andre Almeida Blanco(Relator) e o Conselheiro Luis Fabiano Alves

Penteado, que davam provimento parcial para desqualificar a multa de ofício e para desonerá-la dos juros de mora. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Cuba Netto.


Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente.


André Almeida Blanco - Relator.


Marcelo Cuba Netto - Redator designado.

EDITADO EM: 29/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, André Almeida Blanco, Rafael Correia Fuso, Luis Fabiano Alves Penteado, Marcelo Cuba Netto e Roberto Caparroz de Almeida.

Relatório

Tratam-se os autos de Processo Administrativo decorrente de ação fiscal iniciada em 09/02/2008 através de Termo de Início de Fiscalização.

Com a lavratura do Termo, a empresa foi intimada a apresentar os Livros Caixa e/ou Diário e Razão, Balancetes de Verificação, Livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Prestação de Serviços e Registro de Apuração de ICMS referentes ao período de Janeiro a Dezembro de 2005.

Tendo em vista a não apresentação de todos os livros e documentos solicitados, a Fiscalização solicitou MPF – Diligência a alguns dos clientes da Recorrente em 27/05/2008, os quais foram selecionados através de *folder* fornecido pela própria empresa, bem como através de seu sítio na *internet*, com o objetivo de obter informações quanto à ligação comercial.

A fim de se constatar a omissão de receitas, foram solicitados às instituições financeiras cópias dos extratos bancários do período através de RMF (Requisição de Movimentação Financeira), os quais apresentaram movimentação muito superior aos valores declarados pela Recorrente.

Assim, através das diligências realizadas, notadamente através do confronto dos extratos bancários obtidos e dos CTCRCs apresentados pela Recorrente, foi apurada Receita proveniente do Transporte de Cargas no valor de R\$ 54.032.22917.

Desse total apurado, a Fiscalização realizou amostragem dos documentos como CTCRC, extratos bancários, Livro Registro de Entrada, resultando em um total de R\$ 44.876.470,51 de receitas comprovadas. Como demonstrado no Termo de Encerramento, a Fiscalização utilizou como critério de amostragem a seleção dos clientes com movimentação financeira e comercial acima de R\$ 1.000.000,00.

Assim, a fiscalização constatou que a Recorrente apresentou apenas parte dos CTCRCs, que perfazem um montante de R\$ 4.352.315,93, no entanto desconsiderou este valor e deduziu do montante apurado (R\$ 54.032.229,17) o valor escriturado no livro Caixa e oferecido à tributação, que foi de R\$ 7.271.288.30.

Por entender que ocorreu o crime de sonegação fiscal, foi aplicada a multa qualificada de 150%.

Foi formalizada Representação Fiscal Para Fins Penais, em cumprimento ao disposto na Portaria RFB nº 665, de 2008, contra os sócios da Fiscalizada na época dos fatos, Sr. Marcos Roberto Claro Rossafa e Sr. Fábio Luis Claro dos Santos, e contra o Sr. Francisco Claro Berbem Filho, que atuou como mandatário e responsável pela Fiscalizada.

Foi lavrado, ainda, o Termo de Declaração de Sujeição Passiva Solidária em relação ao Sr. Francisco Claro Berbem Filho, mandatário da empresa.



Devidamente intimados, apresentaram a Recorrente o Sr. Francisco Claro Berbem Filho suas Impugnações tempestivamente. Em sua defesa, a Recorrente alegou, em síntese, que:

a) seria nula a parte lançamento relativa à CSLL, à Cofins e ao PIS, por não figurarem no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF);

b) o procedimento fiscal teria sido realizado indevidamente fora do domicílio da contribuinte;

c) a apuração do crédito tributário deveria ter ocorrido obrigatoriedade através do arbitramento do lucro;

d) teria sido adotado um duplo critério para a apuração do crédito tributário, o que seria indevido;

e) seria nulo o lançamento por estar amparado em provas ilícitas;

f) não teria sido comprovada a indispensabilidade para quebra administrativa do sigilo bancário;

g) teria ocorrido erro na determinação da base de cálculo do lançamento por presunção legal de omissão de receitas;

h) haveria a necessidade da comprovação do nexo de causalidade entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos;

i) haveria a necessidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS, da Cofins, do IRPJ e da CSLL;

j) seria improcedente a qualificação da multa de ofício para 150%;

k) seria indevida a incidência dos juros Selic sobre a multa de ofício.

O devedor solidário, por sua vez, apresentou sua Impugnação alegando, em suma, a ausência de sua responsabilidade solidária.

Contudo, entendeu a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto por julgar improcedente ambas as Impugnações, nos seguintes termos:

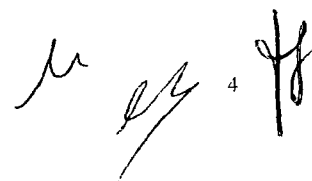
*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
JURÍDICA - IRPJ*

Ano-calendário: 2005

DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.



A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

ARBITRAMENTO DE LUCRO POSTULADO EM IMPUGNAÇÃO DE LANÇAMENTO.

O arbitramento de lucros pela autoridade fiscal é uma salvaguarda do crédito tributário posta a serviço da Fazenda Pública e não pode ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir o imposto apurado com base na escrituração.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. IMPRESTABILIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

O desvio de receitas deve ser positivado, quantificado e adicionado ao lucro líquido declarado, não sendo razão bastante para a desclassificação da escrita.

OMISSÃO DE RECEITAS. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovado o evidente intuito de fraude.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

MPF. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

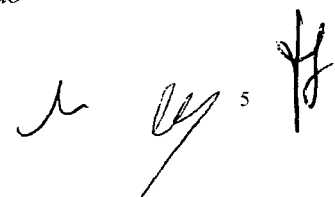
A inobservância de normas administrativas relativas ao MPF é insuficiente para caracterizar o alegado vício formal do lançamento de ofício.

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.



NULIDADE. RMF. AUSÊNCIA DO RELATÓRIO CIRCUNSTANCIADO.

Verificando-se dos autos que a RMF foi emitida nas situações previstas na legislação e foi expedida por agente competente, não há que se falar em nulidade do procedimento ainda que não conste um relatório circunstanciando a hipótese de indispensabilidade da RMF.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO DE PESSOAS. FALTA DE COMPETÊNCIA.

Não compete às Delegacias da Receita Federal de Julgamento a apreciação da exclusão de pessoas arroladas como responsáveis solidárias pelos tributos exigidos do contribuinte.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A matéria não foi objeto de lançamento, motivo pelo qual não cabe o seu exame.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO. IMPEDIMENTO DE APRECIÇÃO DA IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Contra referida decisão apresentaram os autuados os competentes Recursos Voluntários. No Recurso da empresa foi novamente sustentado, em síntese, que:

seria nula a parte lançamento relativa à CSLL, COFINS e ao PIS, por não figurarem no Mandado de Procedimento Fiscal;

seria nulo o procedimento fiscal por ter sido realizado fora do estabelecimento do contribuinte;

seria nulo o lançamento por não ter sido realizado o arbitramento do lucro;

seria equivocado o procedimento fiscal por ter se baseado em critérios distintos para realização do lançamento;

seria nulo o lançamento por ter se baseado em provas ilícitas;

não teria restado comprovada a indispensabilidade para quebra administrativa do sigilo bancário;

teria ocorrido erro na determinação da base de cálculo do lançamento por presunção legal de omissão de receitas;

não teria sido comprovado o nexo de causalidade entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos;

o lançamento deveria ter sido lavrado em face do reputado titular de fato, e não da Recorrente que, para a fiscalização, é apenas interposta pessoa;

seria necessária a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS, da COFINS, do IRPJ e da CSLL;

seria improcedente a qualificação da Multa de Ofício para 150%;

seria indevida a incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício;

o Sr. Francisco Claro Berbem Filho nunca teria figurado no seu quadro societário, sendo que o mesmo também jamais teria exercido cargo de diretor, de sorte que o registro constante do *folder* certamente decorreu de mero erro de confecção, já que o aludido senhor foi tão-somente procurador da empresa, a título gratuito.

Por sua vez, o devedor solidário apresentou sua Impugnação na qual alegou, em síntese, que:

não teria sido emitido nenhum MPF-F para o mesmo, razão pela qual o presente lançamento seria nulo de pleno direito;

não haveria qualquer prova robusta capaz de atestar que o Recorrente tenha atuado em nome da autuada no tocante ao cumprimento ou descumprimento de obrigação tributária, mas tão-somente meros indícios;

não existiria qualquer comprovação de que a pessoa jurídica não possuía existência fática;

o fato de o Recorrente ter prestado fiança à devedora principal seria um ato lícito e usual no meio empresarial, não se amoldando, portanto, a previsão legal ensejadora da responsabilidade solidária prevista no art. 124 do CTN;

não restando comprovado que o Recorrente tenha agido com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto, não haveria que se falar em responsabilização do terceiro somente pelo fato de esse ter sido procurador do sujeito passivo da obrigação tributária.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro André Almeida Blanco

Sendo tempestivos os Recursos, passo às suas apreciações.

1 – Preliminarmente – Não conhecimento do Recurso Voluntário do Devedor Solidário

Inicialmente deixo de conhecer do Recurso Voluntário do Devedor Solidário, Sr. Francisco Claro Berbem Filho, haja vista que consta dos autos cópia da Petição Inicial e despacho que negou o pedido liminar na Ação Anulatória de nº. 0001072-44.2011.403.6102, em curso perante a 4ª Vara da Subseção Judiciária de Ribeirão Preto, na qual o Recorrente discute o débito em exame no presente processo.

Conforme se verifica do Recurso Voluntário interposto pelo mesmo e da Ação Judicial proposta, o objeto de ambos é o mesmo, motivo pelo qual há a nítida concomitância das discussões.

Dessa forma, aplicável ao caso o Parágrafo Único do art. 38 da Lei 6.830/80, que dispõe expressamente que:



Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. (g.n.)

Referida matéria é também objeto da Súmula nº 1 do CARF, que dispõe:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Dessa forma, a propositura da Ação Judicial pelo Recorrente implicou na desistência do recurso nesta esfera administrativa, motivo pelo qual nego-lhe conhecimento.

Deixo de apreciar os argumentos da Recorrente sobre a participação do Sr. Francisco Claro Berbem Filho na atividade da empresa e, conseqüentemente, sobre sua responsabilidade, haja vista que, a teor do disposto no 6º do Código de Processo Civil, “Ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei”.

2 – Preliminares de nulidade

2.1 - A alegada nulidade da parte lançamento relativa à CSLL, ao PIS e à COFINS

Sustenta a Recorrente que seria nula a parte do lançamento relativa à CSLL, ao PIS e à COFINS por não figurarem no Mandado de Procedimento Fiscal.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi instituído pela Portaria SRF nº 1.265/99 e atualmente é regulamentado pela Portaria SRF nº 3.014/2011. Ocorre que desde sua primeira regulamentação, as Portarias da Receita Federal do Brasil prevêm que, caso as infrações apuradas em relação a tributo contido no MPF infrações a outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de sua menção expressa no MPF. Vejamos a redação do art. 8 da Portaria em vigor:

Art. 8 º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já firmou o posicionamento no sentido de que o Mandado de Procedimento Fiscal constitui elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. Vejamos:

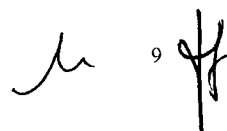
NORMAS PROCESSUAIS. MPF. É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (CSRF - Processo nº 13116.001419/2001-12 - Recurso nº 107-140.244 Voluntário - Acórdão nº 01-06.100 - Sessão de 02 de fevereiro de 2009)

Dessa maneira, não assiste razão à Recorrente, motivo pelo qual afasto a preliminar levantada.

2.2 – Nulidade do procedimento fiscal por ter sido realizado fora do estabelecimento do contribuinte

Sustenta ainda a Recorrente, como preliminar, a nulidade do procedimento fiscal por ter sido realizado fora do estabelecimento do contribuinte. Como fundamento, cita o art. 904 do Regulamento do Imposto de Renda que prevê:

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes.



§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo.

§ 2º A ação do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional poderá estender-se além dos limites jurisdicionais da repartição em que servir, atendidas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 3º A ação fiscal e todos os termos a ela inerentes são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

Ocorre que, contrariamente ao alegado pela Recorrente, a realização da ação fiscal direta no estabelecimento do contribuinte é uma prerrogativa do Auditor-Fiscal, não uma obrigatoriedade. Veja que nem o art. 142 do Código Tributário Nacional nem os arts. 7º ao 10 do Decreto-Lei nº 70.235/72 trazem essa condição de validade do procedimento administrativo, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Art. 8º Os termos decorrentes de atividade fiscalizadora serão lavrados, sempre que possível, em livro fiscal, extraindo-se cópia

para anexação ao processo; quando não lavrados em livro, entregar-se-á cópia autenticada à pessoa sob fiscalização.

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

§ 4º O disposto no caput deste artigo aplica-se também nas hipóteses em que, constatada infração à legislação tributária, dela não resulte exigência de crédito tributário.

§ 5º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em decorrência de fiscalização relacionada a regime especial unificado de arrecadação de tributos, poderão conter lançamento único para todos os tributos por eles abrangidos.

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica às contribuições de que trata o art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007.

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

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

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



Em análise de situação similar o antigo Conselho de Contribuintes, inclusive, assim já decidiu:

(...)FISCALIZAÇÃO NO DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO - OBRIGATORIEDADE O art. 904 do RIR/99 estabelece apenas uma prerrogativa para as autoridades fiscais, no sentido de poderem exercer diretamente a sua atividade, de terem acesso aos estabelecimentos empresariais, etc., mas não um requisito para a validade do ato de lançamento (...) (1º Conselho de Contribuintes - -Recurso nº 157794 - Processo 10120.007167/2006-92 - 8ª Turma Especial - Data da Sessão 30/01/2009)

Ademais, o art. 59 do Decreto nº. 70.235/72 prevê expressamente quais as causas de nulidade do procedimento administrativo. São elas:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

O art. 60, inclusive, deixa expresso que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo 59 não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.



Dessa maneira, não há que se falar em nulidade pelo procedimento fiscal não ter sido realizado no domicílio do contribuinte, haja vista não tratar-se de uma obrigatoriedade legal, bem como por não restar configurado qualquer prejuízo à sua ampla defesa e contraditório.

2.3 – A nulidade por ausência de arbitramento

Sustenta ainda a Recorrente que seria nulo o lançamento haja vista que deveria o mesmo ter sido realizado por arbitramento. Contudo, sem razão à Recorrente.

Dispõe o art. 530 do RIR/99 que:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

 12 

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou conter vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

Ocorre que, não obstante a omissão de receitas apurada, foi possível a constatação da movimentação financeira, através dos extratos bancários, não havendo a necessidade do arbitramento. Nessa situação, inclusive, a Lei nº 9.430/96 determina o procedimento próprio para apuração das receitas omitidas e sua decorrente tributação. Vejamos:

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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.


Dessa maneira, correto o procedimento adotado pelo Auditor Fiscal, não havendo que se falar em nulidade.

2.4 – A nulidade do Procedimento Fiscal por ter se baseado em critérios distintos para realização do lançamento

Sustenta a Recorrente que a fiscalização teria se utilizando de dois critérios distintos para realização do lançamento, quais sejam, utilizou-se das informações prestadas por terceiros, a fim de apurar a receita bruta omitida no ano-calendário fiscalizado, e concomitantemente, fez uso da movimentação financeira da empresa para apurar, também, omissão de receita por presunção legal.

Ocorre que também sem razão a Recorrente sobre referido ponto. Conforme posicionamento deste Conselho, já consolidado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, há a necessidade de se vincular os depósitos bancários à receita desviada, sob pena de ferir o princípio da reserva legal. Vejamos:

IRPJ - DEPÓSITO BANCÁRIOS - SITUAÇÃO ANTERIOR À VIGÊNCIA DA LEI Nº 9.430/96 - Não subsiste o lançamento realizado com base exclusivamente em depósitos bancários, sem vinculação deles à receita desviada, por ferir o princípio da reserva legal consagrado nos arts. 3, 97 e 142 do Código Tributário Nacional. O lançamento por presunção de omissão de



receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada somente tem lugar a partir do ano calendário de 1997, por força do disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e improvido.

(Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF – 1ª Turma da 1ª Câmara - Processo nº 15374.003645/00-15 - Acórdão nº 9101-00.097 - Sessão de 11 de maio de 2009)

Justamente por essa razão procedeu com correção a Fiscalização ao apurar junto aos clientes da Recorrente a realização das operações a realização de operações cujas receitas não foram declaradas.

Dessa forma, não há qualquer nulidade no procedimento fiscal também sobre esse aspecto.

2.5 – Nulidade do lançamento baseado em provas ilícitas e indispensabilidade para quebra administrativa do sigilo bancário

Sustenta ainda a Recorrente que seria nulo o lançamento tributário haja vista que o mesmo foi baseado em prova ilícita, qual seja, os extratos bancários solicitados às instituições financeiras.

Sobre referido assunto, vejamos inicialmente o que prevê a Lei Complementar nº. 105/2001:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.



Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Referido dispositivo foi regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001 que previu:

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF.

§ 1º A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:

I - Presidente do Banco Central do Brasil, ou a seu preposto;

 15 

II - Presidente da Comissão de Valores Mobiliários, ou a seu preposto;

III - presidente de instituição financeira, ou entidade a ela equiparada, ou a seu preposto;

IV - gerente de agência.

§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.

§ 3º O sujeito passivo responde pela veracidade e integridade das informações prestadas, observada a legislação penal aplicável.

§ 4º As informações prestadas pelo sujeito passivo poderão ser objeto de verificação nas instituições de que trata o art. 1º, inclusive por intermédio do Banco Central do Brasil ou da Comissão de Valores Mobiliários, bem assim de cotejo com outras informações disponíveis na Secretaria da Receita Federal.

§ 5º A RMF será expedida com base em relatório circunstanciado, elaborado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal encarregado da execução do MPF ou por seu chefe imediato.

§ 6º No relatório referido no parágrafo anterior, deverá constar a motivação da proposta de expedição da RMF, que demonstre, com precisão e clareza, tratar-se de situação enquadrada em hipótese de indispensabilidade prevista no artigo anterior, observado o princípio da razoabilidade.

§ 7º Na RMF deverão constar, no mínimo, o seguinte:

I - nome ou razão social do sujeito passivo, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ;

II - número de identificação do MPF a que se vincular;

III - as informações requisitadas e o período a que se refere a requisição;

IV - nome, matrícula e assinatura da autoridade que a expediu;

V - nome, matrícula e endereço funcional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal responsáveis pela execução do MPF;

VI - forma de apresentação das informações (em papel ou em meio magnético);

VII - prazo para entrega das informações, na forma da legislação aplicável;

VIII - endereço para entrega das informações;

IX - código de acesso à Internet que permitirá à instituição requisitada identificar a RMF.

§ 8º A expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos deste Decreto.

Conforme se verifica dos autos, a Recorrente não apresentou os extratos bancários solicitados pela fiscalização, sendo os mesmos, por tal motivo, requisitados junto às Instituições Financeiras, por meio de RMF, nos termos exigidos pela legislação citada (vide Anexo V).

Ora, não tendo sido os extratos apresentados espontaneamente pela Recorrente, e havendo claros indícios de omissão de receitas, não há como se discutir a indispensabilidade da quebra do sigilo bancário.

Insta ressaltar que a matéria encontra-se com Repercussão Geral no Supremo Tribunal Federal, através do *leading case* RE nº. 601.314. Por tal motivo, entendo pela incidência no disposto no art. 62A do Regimento Interno deste Conselho, que prevê que:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Ocorre que a Portaria Interna nº 01/2012 determinou, no Parágrafo Único do art. 1º, que serão sobrestados apenas aqueles processos em que o Supremo Tribunal Federal expressamente determine o sobrestamento dos julgamentos sobre a matéria.



Dessa forma, na ausência de determinação expressa, decido pela não ocorrência de nulidade, haja vista que o procedimento adotado seguiu o que determina a legislação em vigor.

3 - Mérito

3.1 – Erro na determinação da base de cálculo

A Recorrente, em seu Recurso Voluntário, sustentou também que a base de cálculo da autuação fiscal não poderia ser de R\$ 16.993.535,14, mas sim de R\$ 14.488.731,75.

Referido montante seria a diferença entre o valor total movimentado, no total de R\$ 110.483.397,58, subtraídos os créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria empresa (R\$ 41.962.436,66) e também o valor que a fiscalização apurou como omissão mediante diligência (R\$ 54.032.229,17).

Ocorre que não assiste razão à Recorrente. Como bem decidido pela DRJ, o lançamento da omissão de receitas com base em depósitos bancários cuja origem não foi comprovada deve seguir estritos termos da legislação de regência, ou seja, a Lei nº 9.430/96. Vejamos o que dispõe o art. 42 de referida norma:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou 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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

Conforme consta dos autos, a Recorrente foi devidamente intimada, através do Termo de Reintimação nº 18, a comprovar a origem dos depósitos bancários realizados em suas contas correntes, no montante total de R\$16.993.535,14, os quais foram individualizados no referido termo.

Não tendo sido comprovada a origem de referidas receitas, correta a autuação fiscal que adotou referido valor como base de cálculo para o lançamento fiscal.

3.2 – Necessidade de realização do lançamento em face do titular de fato

Sustentou também a Recorrente que, restando constatada a interposição de pessoas, o Auto de Infração deveria ter sido lavrado em face do reputado titular de fato, e não da Recorrente.

Inicialmente mister se faz ressaltar que é princípio geral do Direito que ninguém pode se beneficiar da própria torpeza, como pretende a Recorrente.



18



Ademais, o que restou demonstrado nos autos através das diligências fiscais realizadas foi que a Recorrente omitiu receitas de sua atividade, o que foi comprovado através das informações prestadas por seus clientes, como ressaltado anteriormente.

Dessa maneira, totalmente descabida a argumentação de que seria nulo o procedimento fiscal por referida razão.

3.3 – A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS, da COFINS, do IRPJ e da CSLL

Alega também a Recorrente que seria necessária a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS, da COFINS, do IRPJ e da CSLL.

Sobre a tese da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, a matéria encontra-se com Repercussão Geral no Supremo Tribunal Federal e, não havendo mais determinação expressa para a suspensão dos julgamentos sobre a matéria, passo à sua apreciação.

A discussão apresentada pela Recorrente depende da análise de questão de constitucionalidade, tanto que em exame junto ao STF. Ocorre que o art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais dispõe expressamente que:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:



a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Não restando demonstrada a ocorrência de qualquer das hipóteses do Parágrafo Único transcrito em ambos os casos, não cabe a este conselho a análise da constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS, da COFINS, do IRPJ ou da CSLL.

3.4 – Multa qualificada



Sustenta ainda a Recorrente que seria indevida a aplicação da multa qualificada de 150%, sob o argumento de que a mesma seria incabível na hipótese de mera declaração inexata ou insuficiência do recolhimento do tributo.

Sob referido aspecto, assiste razão à Recorrente. Prevê expressamente a Súmula CARF nº 14 que:

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.

Não obstante todo o trabalho realizado pela Fiscalização, entendo que não restou comprovado o evidente intuito de fraude da Recorrente. O evidente intuito de fraude não se presume e deve ser demonstrado pela fiscalização.

Às fls. 34.287 a DRJ assim justifica a manutenção da Multa Qualificada:

No presente caso o dolo resta caracterizado ao se concluir que a conduta reiterada da impugnante, de oferecer à tributação apenas 10% de suas receitas, teve o intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Assim, descabidas as alegações de que o dolo teria sido presumido.



Entendo que não houve a comprovação efetiva do dolo, mas apenas mera presunção. A Câmara Superior de Recursos Fiscais possui jurisprudência tranqüila sobre o assunto, vejamos:

(...) MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não restou cabalmente comprovado o dolo por parte do contribuinte para fins tributário, logo incabível a aplicação da multa qualificada. (...) (CSRF - Processo nº 11020.007753/200890 - Acórdão nº 9101-001.404 - 1ª Turma - Sessão de 17 de julho de 2012)

Dessa maneira, deve ser cancelada a multa qualificada, mantendo-se apenas a multa de 75%.

3.5 – Taxa SELIC sobre a Multa de Ofício

Por fim, entendo que assiste razão à Recorrente com relação à impossibilidade de incidência dos juros sobre a multa.

 20 

A multa de ofício não pode ser configurada como “crédito tributário”, uma vez tratar-se de penalidade. Dessa maneira, entendo inaplicável o art. 161 do Código Tributário Nacional que dispõe:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

A norma é clara ao dispor que o “crédito tributário” não integralmente pago será acrescido dos juros. Dessa forma, não há como entender pela aplicação sobre a penalidade.

Sobre a aplicação da SELIC, dispõe o art. 13 da Lei nº. 9.065/95 que:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

A Lei nº. 8.981/95, por sua vez, prevê expressamente que:

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:



I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

Dessa maneira, não há que se falar na incidência dos juros sobre a multa de ofício.

Corroborando referido entendimento, mister transcrever os fundamentos da Conselheira Sandra Faroni sobre a matéria, esposados no Acórdão 1102-00.060:

“A obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa) e acessória, obrigação de fazer (deveres instrumentais).

De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto,

 21 

compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa.

O Decreto-lei nº 1.736/79 determinou a incidência dos juros de mora sobre o "valor originário", definindo como "valor originário" o débito, excluídas apenas as parcelas relativas a correção monetária, juros de mora, multa de mora e encargo do DL 1.025/69. Ou seja, não previu a exclusão da multa de ofício.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressaltando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora.

Além dos artigos 2º e 3º do DL 1.736/79, tratam dos juros de mora os seguintes dispositivos de leis ordinárias: Lei 8.383/91, art. 59; Lei 8.981/95, art. 13; Lei 9.430/96, art. 5º, § 3º, art. 43, parágrafo único e art. 61, § 3º, Lei nº 10.522/2002, (cuja origem foi a MP 1.621-31/98), arts. 29 e 30.

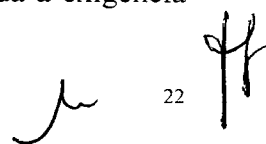
O artigo 61 da Lei 9.430/96 regula a incidência de acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 01 de janeiro de 1997, não alcançando, pois, a multa por lançamento de ofício, uma vez que:

(a) a multa não decorre do tributo, mas do descumprimento do dever legal de pagá-lo; (b) entendimento contrário implicaria concluir que sobre a multa de ofício incide a multa de mora.

O artigo 30 da Lei 10.522/2002 determina a submissão, a partir de 10 de janeiro de 1997, a juros de mora calculados segundo a Selic, dos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994 e que não tenham sido objeto de parcelamento, e dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União.

Em síntese, em se tratando de débitos de tributos cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1995 só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre multa no caso de multa lançada isoladamente; não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN."

Dessa forma, assiste razão à Recorrente, devendo ser cancelada a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.



4 – Conclusão

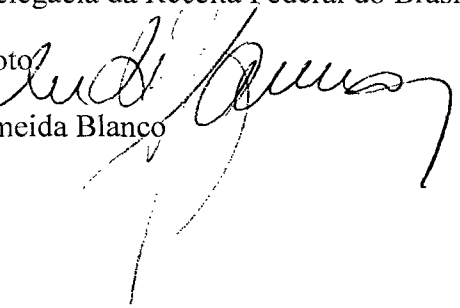
Diante todo o exposto:

não conheço do Recurso Voluntário interposto por Francisco Claro Berbem Filho, haja vista a propositura de Ação Judicial;

deixo de acolher as preliminares de nulidade apresentadas pela Recorrente e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para afastar a qualificação da multa, bem como a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, mantendo inalterados os demais pontos da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto.

É como voto

André Almeida Blanco



Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, redator designado.

Em que pesem as razões aduzidas pelo ilustre relator, peço licença para dele divergir em relação à qualificação da multa de ofício e à incidência dos juros sobre a multa.

1) Da Qualificação da Multa de Ofício

Em primeiro lugar é necessário ressaltar que, conforme descrito no termo de conclusão fiscal, no ano de 2005, objeto da fiscalização, foi apurada omissão de receitas: (i) por meio de prova direta, qual seja, os conhecimentos de transporte rodoviário de cargas obtidos pelo auditor junto aos principais clientes da contribuinte, no valor de R\$ 46.760.940,87 - item III do termo, e; (ii) por meio de presunção legal a partir de depósitos de origem não comprovada, no valor de R\$ 16.993.535,14 - item IV do termo.

Importante também deixar claro que as duas espécies de omissão de receitas acima referidas ocorreram em todos os meses do ano de 2005 (recorrência) e alcançaram cerca 90% do total das receitas tributáveis no período (relevância), uma vez que a empresa ofereceu à tributação somente R\$ 7.271.288,30¹.

Por fim, restou cabalmente comprovada a interposição de pessoas no quadro social da empresa. De fato, conforme minuciosamente descrito no item VI do termo de conclusão fiscal, o verdadeiro “dono” da empresa era o Sr. Francisco Claro Berbem Filho, cujo nome não aparece no quadro social da atuada.

Em assim sendo, ao contrário do sustentado pelo relator, revela-se incabível o emprego da Súmula 14 do CARF ao caso sob exame uma vez que não se trata aqui de “simples” omissão de receita.

De fato, em relação à omissão de receitas no montante de R\$ 46.760.940,87, constatou o auditor mediante diligência realizada junto aos principais clientes da atuada que a contribuinte deixou de oferecer à tributação a integralidade das receitas auferidas por suas filiais. Apenas as receitas percebidas pela matriz, no montante de R\$ 7.271.288,30, foi espontaneamente tributada.

Ora, como dito antes, o montante da omissão de receitas objeto de circularização junto aos clientes da ora recorrente é muitíssimo superior ao valor espontaneamente por ela oferecido à tributação (relevância). Some-se a isso o fato de a omissão ter se verificado em todos os meses do ano calendário (recorrência), e de ter sido provada a interposição de pessoas. Tomados esses fatos em conjunto, não há como admitir-se que a infração tenha sido fruto de mero erro ou negligência por parte da contribuinte. Nesse sentido, comprovado está, para além de qualquer dúvida razoável, o dolo do agente.

¹ Não há que se falar em necessidade de arbitramento do lucro haja vista que o lançamento foi realizado com base no lucro presumido, forma da tributação adotada pela contribuinte.

 24

O mesmo se diga em relação à omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, no valor de R\$ 16.993.535,14. Trata-se de omissão ocorrida em todos os meses do ano de 2005 (recorrência) cujo valor total que supera o dobro das receitas declaradas pela contribuinte (relevância). Tudo isso verificado em uma empresa cujo verdadeiro “dono” formalmente não faz parte do quadro social da pessoa jurídica. Tomados esses três fatos em conjunto, não crível que a omissão de receitas tenha se dado por erro ou negligência contábil. Provado está, para além de qualquer dúvida razoável, o dolo do agente.

Repare ainda que os fatos que levaram à conclusão da conduta dolosa da contribuinte são os mesmos tanto na primeira omissão de receitas quanto na segunda: (i) recorrência da omissão; (ii) relevância da omissão, e; (iii) interposição de pessoas.

Como é cediço, dolo é a vontade livre e consciente de uma pessoa se conduzir contrariamente ao estabelecido pela ordem jurídica. E uma vez que a vontade é algo interno à consciência humana, não pode ser ela provada por meios diretos, a não ser na raríssima hipótese de confissão do agente.

Isso posto, excetuada a raríssima hipótese de confissão, o dolo, que é algo interno e portanto não pode ser objeto de prova direta, somente poderá ser provado mediante prova indireta, qual seja, a partir de fatos externalizados pelo agente que, por indução, permita concluir que a conduta foi dolosa e não culposa.

Nesse sentido, se houvesse apenas a recorrência da omissão de receitas, mas os valores não fossem relevantes, poder-se-ia até considerar que a conduta foi decorrente de erro ou de negligência, mesmo sabendo que o erro e a negligência produzem efeitos aleatórios, ou seja, em alguns meses a contribuinte ofereceria receitas inferiores às auferidas, e em outros superiores.

Mas quando tomamos em conjunto a recorrência da omissão e a relevância dos valores omitidos, aí a hipótese de erro ou negligência há que ser afastada. Pois não é crível supor que a contribuinte não tenha percebido a omissão de receitas ocorrida em todos os meses do ano, por valores tão elevados.

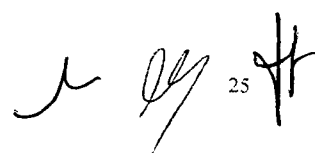
Por fim, há ainda o fato da interposição de pessoas a reduzir ainda mais a probabilidade que de a omissão de receitas tenha se dado por erro ou omissão.

2) Da Incidência dos Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

Em relação à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício deve-se observar que a multa é parte integrante do crédito tributário, sobre o qual incidem os juros de mora. É o que estabelece o art. 161 do CTN, *in verbis*:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(...)



Handwritten signature and initials, including the number 25.

Esse é também o entendimento do STJ sobre o assunto, conforme de observa na abaixo transcrita ementa ao AgRg no REsp 1335688/PR (DJe de 10/12/2012):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. Agravo regimental não provido.

Embora essa decisão não possua efeito vinculante perante esse Conselho, é importante ressaltar que o STJ vem reiteradamente admitindo a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício em decisões proferidas por ambas as Turmas de sua Primeira Seção.

3) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.


Marcelo Cuba-Netto.