



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.721071/2016-19
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.596 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 5 de dezembro de 2019
Recorrente DIADORIM PARTICIPAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2005, 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. RECORRÊNCIA. MULTA QUALIFICADA DE 150%. CABIMENTO.

Quando as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de evitar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.

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 negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Edeli Pereira Bessa e Lívia de Carli Germano, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de apreciar recurso especial de divergência interposto por DIADORIM PARTICIPAÇÕES LTDA. em face do acórdão nº **1201-001.147**, de 03/02/2015, que registrou a seguinte ementa e julgamento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RECEITAS. RECORRÊNCIA. MULTA QUALIFICADA DE 150%. CABIMENTO.

Quando as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de evitar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU POR OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA.

É legítimo o lançamento decorrente da constatação de diminuição do saldo de caixa, sem a devida comprovação da operação ou causa dos pagamentos, e o decorrente da não apresentação de documentação consistente relacionada a negócio jurídico inexistente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS E CSLL. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplicam-se ao PIS, à COFINS e à CSLL, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO NECESSIDADE.

A perícia só se faz necessária quando o procedimento for essencial para a compreensão dos fatos e o convencimento dos julgadores. Quando ausentes tais requisitos, ante a comprovação de que constam dos autos elementos suficientes para a resolução da controvérsia, deve o pedido ser indeferido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente processo.

Dos autos se extrai que foram lavrados autos de infração relativos aos anos-calendário 2005 e 2006, para exigência de:

- IRPJ incidente sobre receitas omitidas, apuradas com base em depósitos bancários de origem não comprovada (e reflexos de CSLL, PIS e COFINS), com multa agravada de 150%; e

- IRRF incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa comprovada, com multa regulamentar de 75%.

O contribuinte apresentou impugnação, julgada improcedente em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

OMISSÃO DE RECEITA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS.

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

É legítimo o lançamento, por omissão de receitas, decorrente da constatação de integralização de capital em dinheiro sem demonstrar através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, a origem externa dos recursos e a transferência dos mesmos para a conta da empresa.

MULTA MAJORADA E AGRAVADA

É legítima a exigência de multa de 150 %, prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, nos casos enquadráveis nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Este percentual será aumentado de metade, no caso de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação, conforme o § 2º do mesmo artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU POR OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

É legítimo o lançamento decorrente da constatação de diminuição do saldo de caixa, sem a devida comprovação da operação ou causa dos pagamentos, e o decorrente da não apresentação de documentação consistente relacionada a negócio jurídico inexistente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tratando-se de lançamento decorrente, a relação de causa e efeito que informa o procedimento leva a que o resultado do julgamento do feito reflexo acompanhe aquele foi dado ao lançamento principal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Seguiu-se recurso voluntário, a que se negou provimento por unanimidade de votos, nos termos da Ementa retro transcrita.

Cientificado, o sujeito passivo interpôs recurso especial à 1ª Turma da CSRF, em que alega divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias: a) multa qualificada; e b) IRRF sobre pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados.

Quanto à multa qualificada, indicou como paradigmas os acórdãos abaixo:

1º paradigma - Acórdão nº 1402-001.631

EMENTA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2008

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. REQUISIÇÃO DE EXTRATOS E DADOS BANCÁRIOS DIRETO PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA nº 2.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão integrante da estrutura administrativa da União, não é competente para enfrentar arguições acerca de inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CAPITULAÇÃO LEGAL. DESCRIÇÃO DOS FATOS. LOCAL DA LAVRATURA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante impugnação,

abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL. MOMENTO DA INSTAURAÇÃO DO LITÍGIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo -se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS COMERCIAIS E FISCAIS.

A autoridade fiscal deve arbitrar o lucro da pessoa jurídica quando a escrituração a que estiver obrigada a contribuinte revelar evidências de fraudes ou conter vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real, bem como pela não apresentação dos livros comerciais e fiscais e a respectiva documentação.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996. PESSOA JURÍDICA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza omissão de receitas a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

SANÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA QUALIFICADA. JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO. NECESSIDADE DA CARACTERIZAÇÃO DO EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A evidência da intenção dolosa exigida na lei para a qualificação da penalidade aplicada há que aflorar na instrução processual, devendo ser inconteste e demonstrada de forma cabal. A movimentação bancária desproporcional as receitas declaradas, mesmo que de forma continuada, bem como a apuração de depósitos bancários em contas de titularidade do contribuinte não justificados e não escriturados, independentemente do montante movimentado, por si só, não caracterizam evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996, já que ausente conduta material bastante para sua caracterização.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum. Assim, o decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ implica os lançamentos da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

LUCRO ARBITRADO. REGIME CUMULATIVO. PIS. COFINS.

As pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado sujeitam-se à apuração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

(COFINS) e da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) pelo regime cumulativo. (grifou-se)

2º paradigma - Acórdão n.º 9202-002.350

EMENTA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 1999, 2000

TRIBUTAÇÃO. ATIVIDADE RURAL. TRIBUTAÇÃO ESPECÍFICA. LEI 8.023/1990.

Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houver 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.

IRPF. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO COMPROVADOS. SIMPLES CONDUTA REITERADA. IMPOSSIBILIDADE AGRAVAMENTO.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, c/c Sumula nº 14 do CARF, a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 150% (cento e cinquenta por cento),

Condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude do contribuinte. Assim não o tendo feito, não prospera o agravamento da multa, sobretudo quando a autoridade lançadora utiliza como lastro à sua empreitada a simples reiteração da conduta.

Quanto à segunda matéria – IRRF sobre pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados, indicou os seguintes paradigmas: Acórdão nº 107-06.978 e Acórdão nº 101-96.933.

Inicialmente, o Presidente da Câmara competente para análise da admissibilidade recursal deu seguimento parcial ao recurso, nos termos do despacho de admissibilidade, apenas quanto à matéria “multa qualificada”, e com base no primeiro paradigma, acórdão nº 1402-001.631, não admitindo o recurso no que toca à segunda matéria (“IRRF”). O seguimento parcial foi confirmado em reexame de admissibilidade.

Posteriormente, após despacho de saneamento, efetuou-se despacho complementar para análise do segundo paradigma (Acórdão nº 9202-002.350), referente à mesma matéria já admitida, não tendo sido admitida a divergência em face desse paradigma.

Quanto às razões recursais que importam no tocante à única matéria admitida (multa qualificada), segue síntese dos argumentos do contribuinte, inicialmente, pela inexistência de omissão de receitas:

- a fiscalização desconsiderou as explicações da contribuinte, fundadas em documento idôneo, atestando que os depósitos bancários investigados correspondiam a integralização de capital, efetuada pelo ex-sócio Juvenil Alves Ferreira Filho;

- o aumento de capital foi deliberado em Assembleia Geral, conforme Ata registrada em órgão competente. Nos termos da Assembleia, o sócio Juvenil integralizaria de 2004 a 2006 o montante de R\$ 1.600.000,00;

- todos os valores depositados nas contas bancárias da empresa (Bradesco e Unibanco), nos anos 2004 a 2006, se referiam à integralização de capital, e o total depositado é

exatamente o valor que seria integralizado até 31/12/2006 conforme ata registrada na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais – JUCEMG;

- não existe outra possibilidade jurídica e legal de integralização de capital social, senão o trânsito do dinheiro pela conta bancária, e o fato de os valores terem transitado por conta bancária em nome da empresa comprova indubitavelmente que a integralização de capital ocorreu;

- diversos valores referentes a integralização de capital social foram destinados à aquisição do apartamento 501 no Ed. Città Giardino, o que comprovaria a destinação dos recursos integralizados;

- toda a movimentação financeira foi declarada e contabilizada, e só não oferecida à tributação por não se tratar de renda tributável, mas de integralização de capital social.

Sustenta, ainda, a improcedência da multa qualificada, pelos seguintes argumentos:

- o agente fiscal tem o dever de provar o evidente intuito de fraude pelo contribuinte visando impedir o nascimento da obrigação tributária.

- os depósitos bancários foram devidamente declarados pelo próprio contribuinte, que em nenhum momento tentou esconder da fiscalização a operação ou usar de artifícios fraudulentos “para justificar a integralização de capital por meio de depósitos bancários”.

Requer, ao final, o conhecimento e o provimento do recurso, reformando-se o acórdão recorrido *para julgar improcedente o lançamento fiscal quanto à multa qualificada, reduzindo-a ao percentual de 75%*.

A PGFN foi cientificada do recurso especial interposto e do despacho que o admitiu parcialmente e apresentou contrarrazões em que sustenta, em síntese, que, no caso concreto, a intenção, consistente no tempo, de subtrair valores tributáveis e devidos justifica o enquadramento no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, e o decorrente agravamento da multa, afastada a possibilidade de erro escusável ou desatenção eventual.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

O recurso foi admitido por despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pela parte contrária.

Veja-se que o despacho de admissibilidade (e-fls.1272-1279) destacou as evidências suficientes para admitir o recurso a partir do primeiro paradigma, inclusive entendendo desnecessário proceder à análise do segundo, como transcrito abaixo:

Analisando-se apenas o primeiro paradigma (Acórdão nº 1402-001.631), verifica-se que, diante de situação substancialmente idêntica ou equivalente, o colegiado entendeu que apenas o arbitramento dos lucros estaria justificado (ante a ausência ou não apresentação de escrituração regular), contudo, a “prática reiterada” e a entrega de declarações praticamente “zeradas”, por si só, não caracterizam evidente intuito de fraude.

Neste sentido, o seguinte excerto do voto condutor bem esclarece o contexto diante do qual a autoridade fiscal aplicara a multa qualificada, no caso paradigma:

"De fato, os autos noticiam a aplicação da multa de lançamento de ofício qualificada de 150% sob argumento de que tendo em vista o fato de o contribuinte fiscalizado ter declarado, reiteradamente, à Receita Federal valores a menor em comparação com a movimentação financeira, cuja origem não foi comprovada, além de não possuir a escrituração correta dos livros e demais documentos fiscais e contábeis, restou flagrantemente caracterizado o evidente intuito de fraudar a Fazenda Pública Federal, fato suficiente para justificar a exasperação da penalidade na forma prevista no citado art. 44, II, da Lei nº 9.430 de 1996."

E o seguinte excerto do mesmo voto condutor, além da própria ementa já ao norte transcrita, demonstra como estes motivos apresentados pelo fisco foram inteiramente refutados pelo colegiado, naquele caso:

"Da mesma forma, a prestação de informações ao fisco, em resposta à intimação emitida divergente de dados levantados pela fiscalização, bem como a falta de inclusão na escrituração contábil e na declaração de rendimentos de depósitos bancários de origem não justificada, não evidencia, por si só, o evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º do artigo 44, da Lei nº. 9.430, de 1996."

Portanto, analisando-se o mesmo suporte fático e o mesmo arcabouço legal, as decisões se deram em sentido diametralmente oposto, a partir de divergentes interpretações acerca da configuração ou não do intuito doloso, e, portanto, da consequente qualificação ou não da penalidade, conforme demonstrou a recorrente.

Estando bem demonstrada a divergência jurisprudencial, deixa-se de analisar o segundo paradigma, por não ser necessário.

Dessa forma, por entender presentes os pressupostos recursais, adoto as mesmas razões expendidas em despacho de admissibilidade para conhecer do recurso especial interposto.

Mérito

Trata-se de determinar se estão presentes, no caso concreto, as condições que justificam a qualificação da multa de ofício, em lançamento de omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

Cumprime primeiramente estabelecer os fundamentos da autuação objeto do presente processo, a começar pelos aspectos fáticos relatados pela autoridade fiscal no Termo de Verificação Fiscal:

- para os anos-calendário 2004 e 2005, Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) com opção de tributação pelo Lucro Real e, para a apuração do IRPJ e da CSLL, optou pelo período de apuração anual e não efetuou nenhum recolhimento (nem declarou em DCTF) com o código 2089;

- para o ano-calendário 2006, apresentou DIPJ com apuração da base de cálculo do imposto pelo lucro presumido, declarou receita zero e não efetuou nenhum recolhimento (nem declarou em DCTF) com o código 2089;

- nenhum valor de IRPJ foi declarado em DCTF ou recolhido, nos anos-calendário 2004, 2005 e 2006;

- no período de 2004 a 2006, havia incompatibilidade entre a movimentação financeira da empresa, informada pelos bancos BRADESCO e UNIBANCO, e ausência de receitas declaradas em DIPJ, conforme quadro abaixo (extraído do TVF):

ANO-CALENDÁRIO	RECEITA DECLARADA NA DIPJ	MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA
2004	0,00	253.430,41
2005	0,00	536.242,84
2006	0,00	1.181.459,47

- repetidamente intimada a apresentar extratos bancários, entre outros documentos, a empresa afirmou que as instituições bancárias se recusavam a fornecer os documentos/informações; apresentou apenas documentos relativos a notificação extrajudicial e medida cautelar intentadas contra o BRADESCO e o UNIBANCO, para sua obtenção;

- com base em documentos obtidos por autorização judicial (extensão de quebra de sigilo), e outros fornecidos pelas instituições financeiras mediante Requisição de Movimentação Financeira – RMF, a fiscalização logrou identificar os depósitos e retiradas das contas bancárias da empresa, com respectivas datas. Com base nestas informações, foi o contribuinte intimado a *comprovar, por documentação hábil e idônea*, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos depositados e a efetiva entrega dos recursos retirados, das referidas contas bancárias;

- embora repetidamente intimado, o contribuinte limitou-se a afirmar que os depósitos bancários foram efetuados pelo ex-sócio (Sr. Juvenil), e que correspondiam a integralização de capital, mas sem apresentar nenhum documento comprobatório;

- alegou que sua escrituração contábil e fiscal e demais documentos foram apreendidos por investigação federal, mas não apresentou prova do alegado e pediu prazo para refazer a escrita, tendo apresentado apenas Livros Caixa de 2005 e 2006.

Estes são, em síntese, os fatos relatados no Termo de Verificação Fiscal e examinados em maior detalhe adiante, na análise dos argumentos recursais.

Em atenção aos limites da matéria trazida a reexame nesta via especial, destacamos a seguir os trechos da autuação concernentes à qualificação da multa de ofício:

A natureza e a extensão dos atos e fatos verificados e relatados neste Termo, aliados à prática, que se estendeu reiteradamente por três anos consecutivos (2004 a 2006) de depósitos em dinheiro na conta da empresa, sem comprovação da origem destes recursos, caracteriza a intenção dolosa do contribuinte de omitir informação, para eximir-se de pagamento de tributos o que implica em evidente intuito de fraude, dolo ou simulação.

Configuram ilícitos tipificados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, e, na Lei nº 8.137/90, artigos 1º e 2º, motivando, assim, a aplicação da multa prevista no artigo 44, inciso I, § 1º da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, na nova redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Lei nº 9.430/96 - Art. 44:

"Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

- ... § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis" Assim, a infração descrita incorre nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que definem:

"Art. 71: Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, conhecimento por parte da autoridade fazendária:

- da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

- das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72: Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a diferir seu pagamento.

Art. 73: Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, naturais ou jurídicas, visando a qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72 desta lei".

Portanto, conforme inciso I, § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (nova redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15/06/07), aplica-se a multa de ofício de 150 % (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, (art. 957, II do RIR/99, art. 9º da Lei nº 10.426/2002). (grifou-se)

Passando ao exame do recurso especial, é de se observar que, embora tenha o contribuinte aduzido uma série de argumentos de mérito, a matéria devolvida a reexame é tão somente a qualificação da multa – no caso, multa qualificada em lançamento de omissão de receitas por presunção legal, com base em depósitos bancários de origem não comprovada. Relevantes, portanto, os argumentos relacionados a esta específica matéria, os quais passa-se a examinar.

Aduz o contribuinte que toda a movimentação financeira *foi declarada e contabilizada*, acrescentando que em nenhum momento tentou esconder da fiscalização a operação ou usar de artifícios fraudulentos para justificar a integralização de capital por meio de depósitos bancários. Tais afirmativas dão a entender que a movimentação bancária constara de declarações apresentadas à Receita Federal e fora registrada em escrituração contábil e fiscal regular.

Contudo, a realidade que se extrai dos autos é mais complexa. Na verdade, as Declarações de IRPJ dos anos 2004, 2005 e 2006, não informam receita alguma (todas zeradas), apenas despesas de pouca monta. Tampouco há informação que remeta a “movimentação bancária”, uma vez que, em termos patrimoniais, registram-se apenas valores em Ativo Permanente e Patrimônio Líquido, e pouco mais que isso.

Ao longo do procedimento fiscal a empresa foi repetidamente intimada a apresentar livros contábeis e documentos comprobatórios, e alegou-se impossibilitada pois tais elementos teriam sido apreendidos em investigação federal, sem contudo apresentar evidência

que suportasse tal alegação (sem contar notícia publicada pela própria, já no curso da fiscalização). Posteriormente, e somente após cientificada (por intimação) de que a fiscalização obtivera acesso a detalhes da movimentação bancária por meio de RMF, a fiscalizada requereu prazo para reconstituição da escrita; ainda assim, apresentou somente Livros Caixa. Tudo conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal.

Quanto ao argumento interposto de que o agente fiscal teria o dever de provar o evidente intuito de fraude por parte da autuada, como condição *sine qua non* para a qualificação da multa, observo que este colegiado tem adotado os critérios de *relevância* e da *reiteração/recorrência*, para formar convicção acerca da intenção dolosa, ou do intuito de fraude, "para além de qualquer dúvida razoável", como explica o i. Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, no acórdão nº 9101-003.477:

Portanto, a discussão desloca-se para a aferição do que é aceitável/razoável, para fins de convencimento da intenção de agir. E, nesta aferição, são muito importantes critérios de **relevância** (magnitude do que está em jogo) e de **recorrência/reiteração** (repetição ao longo do tempo) da conduta. Por que esses critérios?

Certamente é natural que se cometam erros até certo ponto e mesmo erros de razoável magnitude e, da mesma forma, é natural que se cometam erros durante um certo lapso de tempo. Não obstante, a medida que crescem a relevância e a duração da prática no tempo; decresce, na mesma medida, a probabilidade de algo ter sido fruto de mero erro (é o que se denomina de inversamente proporcional) e aumenta a probabilidade de ter sido premeditado ou intencional. São duas faces da mesma moeda: num lado está o erro, o equívoco; no outro a intenção (de fazer algo errado ou de deixar de fazer algo certo a que se estava obrigado), a vontade de obtenção de um fim ao se praticar uma conduta.

A combinação desses critérios também pode ser determinante: pode-se errar pouco durante muito tempo, assim como errar muito num curto espaço de tempo; agora errar muito durante muito tempo é algo que desafia o bom senso do homem comum (e porque não dizer até do homem um pouco fora do desvio padrão).

No caso concreto, a fiscalizada foi reiteradamente intimada a comprovar a origem de depósitos bancários. Durante todo o procedimento de fiscalização, limitou-se a afirmar que os depósitos teriam sido efetuados pelo ex-sócio Sr. Juvenil, a título de integralização de capital. A afirmativa nunca foi corroborada por documentação hábil, uma vez que apresentada apenas a Declaração de IRPF do referido sócio (e só relativa a 2006), a título de prova de capacidade patrimonial, o que absolutamente não comprova a origem dos recursos.

Destaque-se, sobretudo, que a qualificação da multa resultou do conjunto de atos e fatos constatados no curso da fiscalização, consoante as palavras da autoridade fiscal:

A natureza e a extensão dos atos e fatos verificados e relatados neste Termo, aliados à prática, que se estendeu reiteradamente por três anos consecutivos (2004 a 2006) de depósitos em dinheiro na conta da empresa, sem comprovação da origem destes recursos, caracteriza a intenção dolosa do contribuinte de omitir informação, para eximir-se de pagamento de tributos o que implica em evidente intuito de fraude, dolo ou simulação.

Diante das circunstâncias do caso concreto, não há outra solução senão reconhecer que a conduta do contribuinte à época dos fatos, e mesmo durante o procedimento fiscal, pautou-se pelo dolo específico, intuito deliberado de ocultar informações e protelar o andamento do trabalho fiscal, para se eximir do cumprimento da obrigação tributária.

Comprovado o evidente intuito de fraude do sujeito passivo, resta justificada a qualificação da multa de ofício no lançamento de IRPJ e reflexos, decorrente de omissão de

receitas por depósitos bancários sem origem comprovada. Conclusão essa que se conforma ao entendimento jurisprudencial consolidado nas súmulas CARF nº 14 e 25, abaixo transcritas:

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 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Conclusão

Pelas razões expostas, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner