



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10882.002500/2009-06  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-004.075 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de setembro de 2019  
**Recorrente** AVP INFLÁVEIS PROMOCIONAIS LTDA..  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

**Ano-calendário: 2005**

**LANÇAMENTOS REFLEXOS. APLICAÇÃO DO DECIDIDO NOS AUTOS PRINCIPAIS DE IRPJ.**

Aplica-se ao processo decorrente de IPI a mesma solução dada por esta Turma de Julgamento aos lançamentos de omissão de receitas relativos ao IRPJ presentes no Processo nº 10882.002501/2009-42, do mesmo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário tendo em vista tratar-se de lançamentos reflexos de IRPJ constantes do Processo nº 10882.002501/2009-42, mantidos integralmente em julgamento realizado por esta Turma Ordinária em 18/09/2019.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Sérgio Abelson (Suplente Convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o conselheiro Murillo Lo Visco, substituído pelo Conselheiro Sergio Abelson.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-004.075 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10882.002500/2009-06

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada em face de decisão exarada pela 3ª Turma da DRJ/RPO em sessão de 21 de janeiro de 2010 (fls. 840/842)<sup>1</sup>, que julgou improcedente a impugnação apresentada perante aquele Colegiado de 1º Piso e manteve integralmente os lançamentos de IPI, reflexos de IRPJ, infração identificada como Omissão de Receitas – Depósitos Bancários de Origem não Comprovada, ano-calendário/2005, conforme cópia do AI (fls. 683/692), abaixo reproduzido:

| 001 - PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL                                                                                                                                                                                                                                                                                           |               |            |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|------------|
| VENDA, SEM LANÇAMENTO DO IMPOSTO, APURADA EM DECORRÊNCIA DE RECEITA NÃO COMPROVADA                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |               |            |
| Falta de lançamento de imposto caracterizada pela saída do estabelecimento de produtos, apurada através de receitas de origem não comprovada, caracterizada por créditos bancários não comprovados, conforme Termo de Verificação Fiscal de 20/10/2009, parte integrante e indissociável deste Auto de infração, que deve ser lido e interpretado como se aqui estivesse transcrito. |               |            |
| Período de Apuração                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Valor Apurado |            |
| 31/01/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 193.360,91 |
| 28/02/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 214.211,16 |
| 31/03/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 230.890,21 |
| 30/04/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 337.047,32 |
| 31/05/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 360.184,83 |
| 30/06/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 384.558,39 |
| 31/07/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 523.479,65 |
| 31/08/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 354.758,49 |
| 30/09/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 441.043,45 |
| 31/10/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 355.338,91 |
| 30/11/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 500.530,79 |
| 31/12/2005                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | R\$           | 587.423,67 |
| ENQUADRAMENTO LEGAL                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |               |            |
| Arts. 24, inciso II, ( ) III, 34, inciso II, 122, 123, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 127, 130, 131, inciso II, ( ) 199, ( ) 199 e parágrafo único, 200, inciso IV, 202, inciso III, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02).                                                                                                                                                |               |            |

## DA ACUSAÇÃO FISCAL

<sup>1</sup> A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

Segundo o TVF (fls. 667/668), a contribuinte foi excluída do regime do SIMPLES FEDERAL a partir de 01/01/2005, nos termos do Ato Declaratório Executivo nº 31, de 23 de setembro de 2009, do Delegado da Receita Federal em Osasco, publicado no Diário Oficial da União em 28/09/2009 e deixou de apresentar ao Fisco os livros exigidos para que pudesse optar pelo Lucro Real ou Lucro Presumido, o que acabou por levar ao arbitramento *ex-officio* do seu lucro. Além disso, pesquisas nos dados internos da RFB, especialmente os constantes do dossiê da autuada revelaram movimentação financeira completamente incompatível com as receitas informadas no ano-calendário de 2005 na PJSI – Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples (fls. 650/667).

No demonstrativo do TVF (fls.675), reproduzido no que interessa aos presentes autos, a Autoridade Fiscal apontou as divergências que apurou:

| ano-<br>calendário | receita bruta<br>declarada | movimentação<br>financeira – CPMF |
|--------------------|----------------------------|-----------------------------------|
| 2005               | 1.289.110,95               | 6.691.419,58                      |
|                    |                            |                                   |

Durante os procedimentos de auditoria foram excluídos os valores cujas origens restaram comprovadas, tais como montantes em duplicidade, transferências entre contas de mesma titularidade, empréstimos, etc., apontando, após tais expurgos, para o quadro seguinte (fls. 676):

| mês     | BRADESCO     | ITAU       | CEF       | UNIBANCO   | total        |
|---------|--------------|------------|-----------|------------|--------------|
| 01/2005 | 192.433,91   | 927,00     |           |            | 193.360,91   |
| 02/2005 | 214.211,16   |            |           |            | 214.211,16   |
| 03/2005 | 217.112,80   |            | 13.777,41 |            | 230.890,21   |
| 04/2005 | 328.537,32   | 675,00     | 7.835,00  |            | 337.047,32   |
| 05/2005 | 341.822,82   | 7.682,00   | 10.680,01 |            | 360.184,83   |
| 06/2005 | 357.996,91   |            | 22.456,48 | 4.105,00   | 384.558,39   |
| 07/2005 | 439.207,44   | 10.000,00  | 4.600,00  | 69.672,21  | 523.479,65   |
| 08/2005 | 332.245,18   | 600,00     |           | 21.913,31  | 354.758,49   |
| 09/2005 | 355.337,05   | 300,00     |           | 85.406,40  | 441.043,45   |
| 10/2005 | 282.806,33   | 6.630,00   |           | 65.902,58  | 355.338,91   |
| 11/2005 | 390.963,58   | 700,00     | 25.927,31 | 82.939,90  | 500.530,79   |
| 12/2005 | 415.464,03   | 106.431,42 |           | 65.528,22  | 587.423,67   |
|         |              |            |           |            |              |
|         | 3.868.138,53 | 133.945,42 | 85.276,21 | 395.467,62 | 4.482.827,78 |

Valores que, como visto antes, correspondem aos constantes no AI.

Prosseguindo, qualificou a multa, duplicando seu percentual para 150%, por entender estar-se diante de “*fraude fiscal*” (TVF – fls. 678).

## DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada, a contribuinte acostou impugnação (fls. 698/714), alegando:

- i) que a este julgamento “seja dispensado o mesmo tratamento decorrente do julgamento do Processo Administrativo Fiscal nº 10882.002501/2009-42, por se tratar de tributação reflexa” (fls. 712/713);
- ii) no mérito, “considerando que a exigência fiscal na autuação que ora se contesta decorre de tributação reflexa, a Impugnante requer que os fundamentos de fato e de direito expendidos em sede preliminar e no mérito da impugnação interposta junto aos autos do Procedimento Administrativo Fiscal nº 10882.002501/2009-42 (Anexo IV) sejam considerados como parte integrante desta Impugnação, como se dela fizesse parte” (fls. 713);

## DA DECISÃO RECORRIDA

Apreciando a lide (fls. 840/842), a 3ª Turma da DRJ/RPO assentou:

*“Trata-se de analisar lançamento referente ao IPI, períodos de apuração ocorridos no ano-calendário de 2005, decorrente de lançamento referente ao IRPJ e reflexos, em que se apurou omissão de receitas, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.*

*Inicialmente, é curial transcrever o dispositivo do RIPI/2002 que já tratava da omissão de receitas, ou seja, o art. 448, principalmente no que pertine ao § 2º, já que não é o caso da pesquisa de elementos subsidiários (caput e § 1º) como insumos (auditoria de produção ou de estoque), mas sim da apuração de receitas com origem inexistente ou não comprovada, com a aplicação da alíquota mais elevada, para a cobrança do imposto devido, tendo em vista a impossibilidade de separação pelos elementos da escrita fiscal.*

*Art. 448. Constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção, e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais, o valor e quantidade das matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos, o valor das despesas gerais efetivamente feitas, o da mão-de-obra empregada e o dos demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens (Lei nº 4.502, de 1964, art. 108).*

*§ 1º. Apurada qualquer falta no confronto da produção resultante do cálculo dos elementos constantes deste artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente, o qual, no caso de fabricante de produtos sujeitos a alíquotas e preços diversos, será calculado com base nas alíquotas e preços mais elevados, quando não for possível fazer a separação pelos elementos da escrita do estabelecimento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 108, § 1º).*

*§ 2º Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, mediante adoção do critério estabelecido no parágrafo anterior (Lei nº 4.502, de 1964, art. 108, § 2º) (grifei).*

*Destarte, em ação fiscal de IRPJ foram verificadas receitas cuja origem não foi comprovada (§ 2º). Assim sendo, deve ser empregado, quanto à exigência decorrente (IPI), o critério estabelecido no § 1º da norma regulamentar em comentário.*

*No processo relativo ao IRPJ, conforme acórdão de fls. 817/833, considerou-se improcedente a impugnação. Portanto, do total da receita omitida indicada pelo exator, restou mantida a totalidade da exação com reflexo no campo do IPI.*

*Nesse passo, caracterizada a omissão de receitas pelas razões aduzidas, causa eficiente da imposição fiscal na esfera do IRPJ, é inafastável a autuação decorrente, por falta de lançamento do imposto, dada a presunção legal de vendas sem emissão de nota fiscal, já que o julgamento do processo decorrente deve seguir o do principal.*

*Dessa forma voto por julgar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário exigido”.*

A decisão recorrida está assim ementada:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

**Ano-calendário: 2005**

**OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. SAÍDA DE PRODUTOS SEM A EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS.**

*Apuradas receitas cuja origem não seja comprovada, estas serão consideradas provenientes de vendas não registradas.*

**IPI. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE. OMISSÃO DE RECEITAS.**

*Comprovada a omissão de receitas em lançamento de ofício respeitante ao IRPJ, cobra-se, por decorrência, em virtude da irrefutável relação de causa e efeito, o IPI correspondente, com os consectários legais.*

*Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido*

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Cientificada da decisão *a quo* em 04/03/2010 (fls. 848), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 849/856) basicamente repisando, *ipsis litteris*, o quanto aduzido na impugnação e reforçou a defesa assentando que, como a “a digna Julgadora-Relatora do Acórdão recorrido, em seu relatório e voto, reconhece que a autuação fiscal de que trata o presente procedimento administrativo fiscal é reflexo do lançamento do imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ), objeto do processo n.º 10882.002501/2009-42, a Recorrente requer a essa Excelsa Corte de Julgamento que acolha os fundamentos de fato e de direito expendidos em sede preliminar e no mérito do recurso interposto, contestando Acórdão 14-27.253, datado de 21 de janeiro de 2009, da 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, que julgou improcedente a impugnação interposta no citado processo” (RV – fls. 854/855).

É o relatório do essencial, em apertada síntese.

Fl. 6 do Acórdão n.º 1402-004.075 - 1ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10882.002500/2009-06

## Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 04/03/2010 – fls. 848 – protocolização do RV em 31/03/2010 – fls. 849), a representação da recorrente está corretamente formalizada (fls. 716/719) e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Como visto no relato precedente, trata-se de apreciar lançamentos de IPI **reflexos** de lançamentos de IRPJ posto que baseados nas mesmas premissas fáticas e resultante da mesma infração, no caso, “omissão de receitas – depósitos bancários de origem não comprovada”, artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, situação confirmada pela leitura da peça acusatória (TVF – fls. 668/680) e manifestações da contribuinte (impugnação – fls. 698/714 e recurso voluntário – fls. 849/856), além da decisão *a quo* (fls. 840/842).

Com isso, inexistindo outros questionamentos específicos em relação ao IPI (por exemplo, classificação fiscal, alíquota, etc), a decisão prolatada no processo principal, no caso o de IRPJ (PA nº 10882.002501/2009-42), deve ser aplicada, por reflexo, a este PA (nº 10882.002500/2009-06), consoante assente e pacificada jurisprudência deste Tribunal Administrativo Tributário Federal:

***IPI. LANÇAMENTO REFLEXO.***

*Aplica-se ao processo decorrente de IPI a mesma solução dada pela 1ª Turma da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF ao processo principal de IRPJ. (Ac. 1201-002.350 – Sessão de 15/08/2018 – Rel. Luis Fabiano Alves Penteado)*

Desse modo, considerando que o Processo de IRPJ (nº 10882.002501/2009-42), também de relatoria deste Conselheiro, foi apreciado por este Colegiado na sessão de 18/09/2019, com improvimento do RV da recorrente em relação à matéria de mérito (infração – omissão de receitas – depósitos bancários de origem não comprovada – artigo 42, da Lei nº 9.430/1996), há que se aplicar a decisão lá prolatada a este PA (relativo aos lançamentos de IPI), na forma abaixo transcrita (reprodução do voto exarado no PA de IRPJ, naquilo que é pertinente ao presente julgamento):

*“Há duas preliminares a analisar.*

*A primeira delas dizendo respeito ao entendimento da recorrente de que enquanto não julgada sua impugnação ao ADE DRF/Osasco nº 31, de 23 de setembro de 2009, que a excluiu do Simples Federal a partir de 1º de janeiro de 2005, nos termos do artigo 15, IV, da Lei nº 9.317/1996 (artigo 24, IV, da IN (SRF) nº 355/2003), os lançamentos presentes neste PA não poderiam ir a julgamento.*

*Nas suas literais palavras (RV – fls. 1015), “entende a Recorrente que, até que seja julgada a impugnação e agora o recurso interposto nos Autos do Processo Administrativo Fiscal n.º 10882.002151/2009-14, há que ser suspensa a eficácia do Ato Declaratório n.º 31, de 23 de setembro de 2009, expedido pelo Senhor Delegado da Receita Federal do*

*Brasil e, por consequência, o julgamento de todas as demais exigências dele decorridas, inclusive a autuação fiscal objeto deste recurso”.*

*Antes de tudo, imperioso alertar que o Processo de exclusão da recorrente do Simples Federal (nº 10882.002203/2009-52) foi juntado ao PA que contém os lançamentos do ano-calendário no referido regime (nº 10882.002151/2009-14) para julgamento uno, o que acabou por ocorrer em 29/03/2011 pela então 2ª Turma Especial, sendo prolatado o Acórdão nº 1802-000.835:*

*“Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros André Almeida Blanco e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior que reduziam a multa para 75% e, por consequência, reconheciam a decadência em relação aos fatos geradores de janeiro a agosto de 2004. Ausente momentaneamente o Conselheiro Gilberto Baptista”.*

*E ementa abaixo transcrita:*

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE SIMPLES**

**Ano-calendário:2004**

**DEPÓSITO BANCÁRIO. OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.**

*Configura omissão de receita, por presunção legal, a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem desses recursos.*

**SIGILO BANCÁRIO. ACESSO AOS DADOS DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA DAS CONTAS CORRENTES. TRANSFERÊNCIA DIRETA DE DADOS AO FISCO. DESNECESSIDADE DE ORDEM JUDICIAL.**

*As autoridades fiscais somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo tributário instaurado ou procedimento fiscal em curso contra o contribuinte e os dados de movimentação financeira bancária sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente, cujo acesso será mediante Requisição de Movimentação Financeira dirigida ao dirigente da instituição financeira, na forma da legislação de regência.*

**DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

*O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. FRAUDE. DOLO. MULTA QUALIFICADA.**

*Restando comprovada o dolo de fraude contra o fisco pela falta reiterada de escrituração contábil e fiscal da movimentação financeira bancária, é cabível a exigência dos tributos e contribuições com aplicação da multa qualificada.*

**JUROS DE MORA.FLUÊNCIA.**

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 04).*

*São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Súmula CARF nº 05).*

**DILIGÊNCIA FISCAL E PROTESTO GENÉRICO PELA PRODUÇÃO DE PROVAS. DESNECESSIDADE PARA RESOLUÇÃO DA LIDE. PEDIDOS MERAMENTE PROTETÓRIOS.**

*Indefere-se os pedidos de diligência e protesto genérico pela produção de provas quando desnecessários à resolução da lide.*

**JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. SIGILO BANCÁRIO. ACESSO DIRETO SEM ORDEM JUDICIAL. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE/ ILEGALIDADE.**

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).*

**LANÇAMENTOS REFLEXOS: CSLL, PIS, COFINS, IPI E INSS.**

*Os lançamentos decorrentes seguem a sorte do lançamento principal (IRPJ), em face da conexão dos fatos e das provas.*

**Recurso Voluntário Negado**

*Na sequência a esta decisão, a recorrente acostou Recurso Especial perante a E. CSRF deste CARF que, admitido em exame preliminar, acabou por não ser conhecido pelo Colegiado (Ac. 9101-002.328 – sessão de 04/05/2016 – Relatora Conselheira Adriana Gomes Rego):*

**RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. MATÉRIA DE PROVA. INADMISSIBILIDADE.**

*O dissídio jurisprudencial necessário à admissibilidade do recurso especial de divergência de que trata o art. 67 do Anexo II do RICARF não se estabelece em matéria de prova e sim na interpretação das normas.*

**Recurso Especial do Contribuinte Não Conhecido.**

*Nesse momento (setembro/2019) referido Processo encontra-se encerrado e os autos apontam para o seguinte estágio (consulta ao e-processo):*

**“Equipe – SERAP – DIDA – DÍVIDA ATIVA – PSFN/OSASCO”**

Assim, mais não fosse até pelo quanto já expendido pela decisão a quo<sup>2</sup> (e aqui subsidiariamente adotada), fato é que, em face da decisão definitiva em âmbito administrativo do PA de exclusão do SIMPLES FEDERAL avocado pela recorrente, com seu arquivamento e os valores objeto de procedimento de execução pela Procuradoria da Fazenda Nacional, os argumentos da contribuinte levantados nesta preliminar se esfacelaram e devem ser, por isso, afastados.

Por fim, atente-se, há Súmula vinculante tratando do tema:

**Súmula CARF nº 77**

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Preliminar rejeitada.

Já o segundo ponto combativo pela recorrente introdutoriamente diz respeito ao que qualifica como “quebra de sigilo bancário” e “inviolabilidade do direito à intimidade”.

A respeito, desnecessárias quaisquer conceituações teóricas acerca do tema, tendo em vista a decisão prolatada pela Corte Suprema no RE nº 601.314 – SP, de 24/02/2016, assim ementada:

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, em conhecer do recurso e a este negar provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello.

---

**<sup>2</sup> Tributação reflexiva - exclusão do Simples Federal - suspensão da eficácia do ato declaratório**

A impugnante aduziu que ato declaratório executivo impugnado é decorrente do processo nº 10882.002151/2009-14, dependendo do resultado do julgamento da impugnação nele interposta. Portanto, até que ela seja julgada, deve ser suspensa a eficácia do referido ato e o julgamento do presente feito.

Nos termos da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, art. 15, § 3º, o ato declaratório de exclusão do Simples pode ser objeto de recurso, processado segundo a legislação relativa ao processo tributário administrativo.

Entretanto, o fato de poder interpor recurso administrativo questionando a validade do ato declaratório de exclusão do Simples não impede que seja lavrado auto de infração. Ademais, o Código Tributário Nacional (CTN), art. 151, III, não se aplica à exclusão do Simples, já que trata de suspensão da exigibilidade do crédito tributário e não da suspensão do ato declaratório de exclusão do Simples.

No entanto, a exigibilidade do crédito tributário de que trata o presente processo se encontra suspensa em virtude da impugnação apresentada contra o lançamento. (Acórdão DRJ/RPO - fls. 976).

*Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”; e, quanto ao item “b”, a tese: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN”, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Brasília, 24 de fevereiro de 2016.*

*Ministro EDSON FACHIN Relator.*

*Com isso, se dúvidas ainda pairavam em relação à possibilidade do acesso do Fisco à movimentação bancária dos contribuintes, deixaram de existir com esta decisão.*

*Segunda preliminar afastada.*

*Ao mérito.*

*Neste ponto, cabe rememorar as infrações:*

*(...)*

*Referidos valores encontram-se resumidos no quadro estampado no TVF (fls. 675):*

| mês     | BRABESCO     | ITAU       | CEF       | UNIBANCO   | total        |
|---------|--------------|------------|-----------|------------|--------------|
| 01/2005 | 192.433,91   | 927,00     |           |            | 193.360,91   |
| 02/2005 | 214.211,16   |            |           |            | 214.211,16   |
| 03/2005 | 217.112,80   |            | 13.777,41 |            | 230.890,21   |
| 04/2005 | 328.537,32   | 675,00     | 7.835,00  |            | 337.047,32   |
| 05/2005 | 341.822,82   | 7.682,00   | 10.680,01 |            | 360.184,83   |
| 06/2005 | 357.996,91   |            | 22.456,48 | 4.105,00   | 384.558,39   |
| 07/2005 | 439.207,44   | 10.000,00  | 4.600,00  | 69.672,21  | 523.479,65   |
| 08/2005 | 332.245,18   | 600,00     |           | 21.913,31  | 354.758,49   |
| 09/2005 | 355.337,05   | 300,00     |           | 85.406,40  | 441.043,45   |
| 10/2005 | 282.806,33   | 6.630,00   |           | 65.902,58  | 355.338,91   |
| 11/2005 | 390.963,58   | 700,00     | 25.927,31 | 82.939,90  | 500.530,79   |
| 12/2005 | 415.464,03   | 106.431,42 |           | 65.528,22  | 587.423,67   |
|         | 3.868.138,53 | 133.945,42 | 85.276,21 | 395.467,62 | 4.482.827,78 |

*Em contraparte, as receitas informadas na Declaração do “Simples” (PJSI – fls. 649/666) somam R\$ 1.289.110,95, conforme informa a Fiscalização no TVF (fls. 669):*

|        | MENSAL     | ACUMULADO    |
|--------|------------|--------------|
| jan/05 | 52.520,64  | 52.520,64    |
| fev/05 | 50.570,35  | 103.090,99   |
| mar/05 | 77.284,63  | 180.375,62   |
| abr/05 | 85.494,74  | 265.870,36   |
| mai/05 | 75.753,73  | 341.624,09   |
| jun/05 | 105.719,40 | 447.343,49   |
| jul/05 | 150.168,90 | 597.512,39   |
| ago/05 | 137.016,40 | 734.528,79   |
| set/05 | 126.268,12 | 860.796,91   |
| out/05 | 184.936,00 | 1.045.732,91 |
| nov/05 | 122.541,50 | 1.168.274,41 |
| dez/05 | 120.836,54 | 1.289.110,95 |

*Sabidamente a presunção legal prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/1996<sup>3</sup>, reverte o ônus da prova que, regra geral é de quem acusa, para o acusado. Também é certo que tal presunção, por relativa, pode ser elidida mediante comprovação da origem dos recursos que permitiram a existência dos valores carregados às contas bancárias da recorrente, destruindo a acusação.*

*Instada a justificar a dissonância entre as receitas declaradas (R\$ 1.289.110,95) e a movimentação financeira havida a crédito de suas contas mantidas em instituições financeiras, já expurgadas pelo Fisco em relação a valores duplicados, devoluções, estornos, etc (R\$ 4.482.827,78), a recorrente aduziu:*

- 1. ser descabido o arbitramento do lucro pelo entendimento do Fisco de que estaria sujeita a tributação pelo regime do lucro real e não possuía escrituração comercial e fiscal na forma da legislação pertinente, isto porque, na verdade, sempre esteve submetida ao Simples Federal, de forma que não estaria obrigada a manter escrita contábil a fim de registrar suas operações;*
- 2. que a Fiscalização deixou de considerar que, dentro das movimentações bancárias submetidas a exame pela fiscalização, indubitavelmente constavam as receitas já declaradas pela impugnante e oferecidas à tributação em sua declaração;*
- 3. não ser crível que a impugnante tenha declarado somente receitas advindas de vendas à vista no montante de R\$ 1.289.110,95 e em moeda corrente, sem que o valor dessas receitas tenha transitado por suas contas bancárias. Admitir-se tal hipótese é deparar-se com autêntico bis in idem, o que poderia ter sido perfeitamente identificado*

---

<sup>3</sup> 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

*pela Autoridade Fiscal autuante, confrontando a movimentação bancária e os documentos fiscais que lhe foram ofertados para exame;*

*4. que injustificada e incompreensivelmente, o autuante não aceitou os esclarecimentos e provas carreados aos autos por meio dos expedientes encaminhados em 17 e 21 de agosto de 2009, em que ficou comprovado de forma incontestada as operações realizadas entre a impugnante e a empresa Thor Industrial Ltda;*

*5. estar juntando à impugnação o Termo de Declarações que o atual sócio-gerente prestou à Delegacia de Polícia de Cotia, de onde se extraíram os pontos relevantes relatando as operações havidas entre as citadas empresas;*

*6. ter encaminhado ao Fisco Termo de Declarações do sócio gerente da Thor, Sr. Gabriel Ganme Elias, atestando que» aquela empresa efetivamente promoveu diversos empréstimos à impugnante, no curso dos anos-calendário de 2004 a 2007, e está buscando reaver, junto aos órgãos competentes, parcelas dos empréstimos efetuados e que ainda não foram honrados;*

*7. restar claro ter havido empréstimos entre a Thor e a impugnante, conforme provado e comprovado, e o fato de eles não terem sido objeto de registro contábil não invalida a comprovação da origem dos depósitos efetuados nas contas bancárias da autuada;*

*8. havendo dúvidas quanto à legitimidade dos esclarecimentos prestados pela impugnante e pelas declarações prestadas pelo sócio-gerente da Thor, deveria a Fiscalização ter realizado diligência junto à citada empresa a fim de atestar a veracidade dos fatos relatados;*

*9. que o valor de R\$ 437.875,00, oriundo dos mútuos realizados entre a impugnante e a Thor, conforme consta do Anexo I acostado aos esclarecimentos prestados em 17/08/2009, deve ser excluído;*

*10. ser inaceitável a decisão tomada pelo autuante em não aceitar que o sócio Rodrigo Lopes Almeida, embora afastado de toda e qualquer função gerencial na empresa, tenha feito aporte de recursos financeiros a título de suprimentos de caixa no curso do ano-calendário de 2005 no valor de R\$ 17.096,01;*

*Pois bem, a respeito da alegação da recorrente de que “dentro” dos 4,4 milhões da movimentação financeira estaria “incluída” a parcela de 1,2 milhão de receitas já declaradas, embora bastante razoável, diga-se, é mesmo possível que parte desta movimentação incompatível tenha tido origem efetivamente na parcela escriturada, ainda assim – por se estar diante de presunção legal – caberia à parte interessada, no caso a autuada, trazer esta conformação, emparelhando as notas fiscais de vendas/prestação de serviços com os créditos bancários nas respectivas datas e valores, o que, em momento algum, ocorreu.*

*Desse modo, repito, ainda que a este Relator o argumento trazido seja bastante plausível, faltou à recorrente apontar e mostrar o necessário cruzamento das receitas já informadas com os respectivos montantes que*

*correspondessem a tais operações. Não feita esta comprovação, há que se dar razão ao trabalho fiscal.*

*Quanto aos outros dois argumentos (empréstimos de mútuo com a empresa Thor e aporte feito por sócio, nos valores respectivos de R\$ 437.875,00 e R\$ 17.096,01) melhor sorte não colhe a contribuinte.*

*Sobre o possível mútuo, não tem sentido aceitar-se como prova de tais operações de empréstimos o “Termo de Declarações” trazido aos autos e referente a depoimento feito pelo sócio-gerente daquela empresa (Thor) à Delegacia de Polícia de Cotia, no qual ele afirma que efetivamente teria promovido diversos empréstimos à AVP, no curso dos anos-calendário de 2004 a 2007, já não fosse pela fragilidade que esta prova estampa, a indesmentível realidade de que não há registro na contabilidade da recorrente de tais operações, o que é reconhecido pela própria defesa; mais, o fato de que as “notas promissórias” referenciadas só foram emitidas em 2007 e, ainda mais, o próprio responsável pela autuada (Rodrigo Lopes de Almeida) contesta a existência dos referidos empréstimos, em declaração prestada à mesma Delegacia de Polícia (fls. 828/840). A propósito, veja-se:*

*“Aos 04 dias do mês de julho de dois mil e nove, nesta cidade COTIA, Estado de São Paulo, na sede da Delegacia de Polícia (...) compareceu RODRIGO LOPES ALMEIDA, (...). Sabendo ler e escrever e declarou:*

*(...)*

*23) Para nossa surpresa então, na data de 16/12/2008, tomamos conhecimento por intermédio de consulta processual extraída do site do egrégio Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, da existência de Ação de Execução proposta perante o Juízo de Itapevi na exata quantia de R\$ 362.721,77 (trezentos e sessenta e dois mil, setecentos e vinte e um reais e setenta e sete centavos), de autoria da THOR por dívida consubstanciada em 2 (duas) Notas Promissórias, com valores de R\$ 182.156,00 (cento e oitenta e dois mil, cento e cinquenta e seis reais) e R\$ 149.500,00 (cento e quarenta e nove mil e quinhentos reais), respectivamente com vencimento em 05/05/2008 e 05/06/2008, assinadas exclusivamente pelo sócio ANDRE, quando este já nem mais detinha poderes para assumir qualquer obrigação em nome da AVP de forma isolada. Coincidência ou não, o valor aproxima-se exatamente do valor da antiga casa do ANDRE que foi conferida como bem ao patrimônio da empresa, para fazer face aos reais credores da AVP.*

*24) Em vários contatos havidos então com o ANDRE buscando saber do que se tratava e qual a razão que justificaria tal execução, ele tomou-se absolutamente evasivo, não apresentando qualquer razão convincente ou lógica para o fato e apresentando verbalmente várias versões, nenhuma verossímil ou crível.*

*25).Assim, por aconselhamento legal e para proteger os direitos da AVP e de ou efetivos credores, tomei a decisão de entrar com a representação legal contra André, sob a capitulação de apropriação indébita, visto tratar-se de valor jamais registrado na contabilidade da AVP e não ter*

*esta qualquer relacionamento comercial com a THOR, na qualidade de fornecedora de mercadorias ou serviços à AVP.*

*26) Novamente para nossa surpresa, quando da intimação para prestar depoimento e comparecimento dos representantes da THOR, oficialmente Sr. GABRIE GANME ELIAS, estes apresentaram diversos comprovantes de créditos feitos AVP, mais precisamente elencados numa lista de 27 (vinte e sete) créditos.*

*27) Mais espanto me causou ainda o fato de o ANDRE ter alegado quando de seu depoimento em 26/02/2009, nesta Delegacia de Polícia de Cotia, que eu sempre soube dos “empréstimos” feitos regularmente pela THOR à AVP e que eles foram “sem juros”. Impressionante que um “mero primo de sua esposa”, empreste sem qualquer contrato formal, ‘generosamente “sem juros’, um montante acumulado de quase 363 mil reais, e só venha cobrar depois de passados mais de um ano e meio da ocorrência do último valor emprestado. Ainda mais em se evidenciando que o relacionamento próximo existente era entre ANDRE com o Sr. FELIPE GANME ELIAS, que alega não ter nenhuma vinculação formal com a THOR e quem emprestou, provavelmente a seu pedido, foi o seu irmão, o SR. GABRIEL GANME ELIAS, representante da THOR.*

*(...)*

*29) A partir de então, eu e minha esposa iniciamos uma empreitada no sentido de descobrir o que havia se passado na AVP durante todos aqueles anos em que o ANDRE esteve gerindo a empresa de forma absolutamente livre e sob sua exclusiva responsabilidade.*

*30) De início, já verificamos que dois dos valores que aparecem listados na Planilha apresentada pela THOR como créditos feitos pela THOR para a AV demonstram fatos absolutamente diferentes dos alegados.*

*(...)*

*36) Qual não foi a nossa surpresa ao verificar o enorme montante de cheques emitidos para a THOR de várias formas dissimuladas, o que indica que o ANDRE emitia os cheques para pagamento dos créditos da THOR sem obviamente colocar o beneficiário (cheques não nominais), entregava-os para a THOR e esta os usava para pagamentos a terceiros, os mais diversos possível, sendo estes terceiros pessoas físicas ou jurídicas. Com um detalhe absolutamente interessante, alguém grafava no verso de muitos dos cheques, o nome THOR na grande maioria dos cheques) ou FELIPE, o que nos ajudou a identificar muitos dos cheques.*

*37) Encontramos vários cheques emitidos a várias indústrias metalúrgicas ou eletro- eletrônicas, entre outras, inegavelmente fornecedores da THOR já que a AVP, como uma empresa da área de balões plásticos, não tinha qualquer fornecedor que envolvesse metalurgia, fiação elétrica ou eletrônicos. Já a THOR, fabricante de bicicletas e motos, e respectivas peças de reposição para esses equipamentos, certamente têm essas empresas entre seus fornecedores. Listo abaixo alguns dos nomes e alguns respectivos cheques para exemplificar. A totalidade dos cheques, por beneficiário, e valor total*

*emitido pela AVP em favor de terceiros por conta e ordem da THOR, que remonta a um valor total efetivamente significativo, serão apresentados em momento oportuno, listados todos os beneficiários que não tem qualquer relação com a AVP. Dentre os cheques estão alguns a seguir, meramente para efeito exemplificativo, destacando que todos estes cheques são da conta da AVP mantida junto ao Bradesco”:*

*Para concluir:*

*“39) Diante dessa constatação, solicitamos agora os extratos bancários de todas as contas bancárias mantidas pela AVP em outros bancos (respectivamente docs. 42 a 46), acreditando que já que essa movimentação ocorria junto ao Bradesco, é provável que também ocorresse nos outros bancos.*

**40) Assim, a conclusão a que se chega é que a THOR estava usando a AVP como “caixa 2” para “esquentar dinheiro”, sob a concordância total do ANDRE”. (destaque deste Relator).**

*Em suma, parece-me claro que o depoimento acima reproduzido parcialmente não tem substrato que possa dar sustento à recorrente e nem a tentativa de se utilizar das notas promissórias acostadas aos autos e que seriam relativas a mútuos com a Thor muda o quadro, isso porque, AINDA QUE tais empréstimos possam ter sido firmados, como aduzido pela contribuinte, a fragilidade probatória é flagrante.*

*Demais disso, na verdade, a leitura do depoimento aponta para um quadro oposto ao pretendido pela defesa, ou seja, uma situação mostrando indícios de que a recorrente “poderia” ter sido utilizada pela suposta mutuante (Thor) para efetuar pagamentos para seus [dela] fornecedores, figurando a AVP como “caixa 2” para “esquentar dinheiro” (conforme item 40 do depoimento, acima transcrito).*

*Em síntese, de uma forma ou outra, ainda que depoimento com esse traço já seja de natureza probante extremamente limitada (até por ser manifestação de uma só pessoa, sem contraparte da outra), ainda assim poderia servir de prova indiciária se viesse acompanhado de outras provas, como contrato de mútuo firmado entre as partes, demonstrativo de que o valor “saiu” da conta bancária da Thor e “entrou” na conta da AVP, etc. Nada disso veio aos autos.*

*Desse modo, a tentativa de utilizar tal depoimento como meio de prova para buscar “comprovar” a origem de recursos a que alude o artigo 42, da Lei nº 9.430/1996 e com isso afastar a presunção de omissão de receitas mostrou-se vã.*

*A propósito:*

**OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO NÃO COMPROVADO. MÚTUO.**

*Tratando-se de empréstimo de dinheiro, indispensável que se reúnam as evidências de um requisito fundamental sem o qual não se consuma tal modalidade negocial: a transferência do domínio da coisa emprestada ao mutuário, em consonância*

com o disposto no artigo 587 do vigente Código Civil. Sem a prova da entrega de numerário registrado em conta de obrigação, no balanço patrimonial da Recorrente, irretocável se mostra a subsunção ao tipo legal do denominado passivo não comprovado. (Ac. 1301-002.100 – Rel. Flávio Franco Correa – Sessão de 09/08/2016)

### COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL

Para que o lançamento originado destas informações seja alterado, deverá o contribuinte comprovar inequivocamente o alegado. (Ac. 3302-005.803 – Rel. Jorge Lima Abud – Sessão de 30/08/2018)

Já em relação ao aduzido “suprimento de caixa” feito pelo sócio Rodrigo Lopes Almeida no valor de R\$ 17.096,01, embora a recorrente argumente ter havido mencionado aporte, mais uma vez faltou a comprovação da operação, limitando-se o material probante a uma “planilha” elaborada pela recorrente (fls. 582):

| AVP INFLÁVEIS PROMOCIONAIS LTDA<br>ANEXO-III<br>Operações de Suprimento de Caixa |                  |                            |                                     |                                                |
|----------------------------------------------------------------------------------|------------------|----------------------------|-------------------------------------|------------------------------------------------|
| Data da Operação                                                                 | Valor do Crédito | Valor Acumulado do Crédito | Responsável pelo Aporte de Recursos | Conta Bancária de Ingresso dos Recursos na AVP |
| 29/08/05                                                                         | 3.002,57         | 3.002,57                   | Rodrigo Lopes Almeida               | Bradesco Conta 82.610-3                        |
| 21/11/05                                                                         | 4.475,44         | 7.478,01                   | Rodrigo Lopes Almeida               | Bradesco Conta 82.610-4                        |
| 29/11/05                                                                         | 1.000,00         | 8.478,01                   | Rodrigo Lopes Almeida               | Bradesco Conta 82.610-5                        |
| 08/12/05                                                                         | 8.618,00         | 17.096,01                  | Rodrigo Lopes Almeida               | Bradesco Conta 82.610-6                        |
| <b>TOTAL</b>                                                                     | <b>17.096,01</b> |                            |                                     |                                                |

Convenhamos, tal demonstrativo por si só nada comprova e para servir de prova deveria estar acompanhado de comprovantes de transferência bancária da conta do sócio para a empresa, de registro na contabilidade desta última, de microfilme do cheque eventualmente emitido a favor da pessoa jurídica e por esta descontado, etc.

Do mesmo modo que em relação ao item precedente, novamente nem sobra disso veio aos autos, o que fragiliza a prova e robustece o trabalho fiscal.

A propósito, a jurisprudência pacificada no CARF:

### OMISSÃO DE RECEITA. SUPRIMENTO DE CAIXA. ORIGEM. SÚMULA CARF

É indispensável a demonstração de origem dos recursos, de fonte estranha à sociedade, além da efetiva entrega destes recursos, para elidir a presunção de omissão de receita. (Ac. CSRF nº 9101-004.091 – Sessão de 09/04/2019 – Rel. Cristiane Silva Costa)

Matéria já sumulada:

### Súmula CARF nº 95

A presunção de omissão de receitas caracterizada pelo fornecimento de recursos de caixa à sociedade por administradores, sócios de sociedades de pessoas, ou pelo

administrador da companhia, somente é elidida com a demonstração cumulativa da origem e da efetividade da entrega dos recursos. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por tudo o que se expôs, mantenho os lançamentos e nego provimento ao recurso voluntário nesta parte.

#### **DA MULTA QUALIFICADA**

Segundo o TVF (fls. 676/677), a multa foi duplicada “tendo em vista os elementos acima alinhados, demonstrando a inequívoca intenção de fraudar o recolhimento de tributos por parte do contribuinte, ao optar indevidamente pelo enquadramento no SIMPLES, o presente lançamento tributário está sendo feito com qualificação da multa de ofício, com agravamento de percentual de 75% para 150%, em virtude de caracterização de fraude fiscal, conforme artigo abaixo transcrito”:

Lei 4.502/64

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- a evitar ou diferir o seu pagamento.

Lei nº 9.430/96, com a nova redação que foi dada pela Lei 11.488/2007'

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - 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.

Irresignada a recorrente fundamentou:

“Ora, Senhores Conselheiros, a conduta dolosa não pode estar tipificada no fato de a Recorrente ter optado indevidamente pelo enquadramento do SIMPLES. Muito menos, na constatação de que a movimentação bancária não guarda proporcionalidade entre os valores declarados e os movimentados em contas bancárias.

O que deve ser considerado pelas Autoridades Fazendárias, preparadoras e responsáveis pela constituição do crédito tributário e pelos seus órgãos de julgamento (...) é saber se a omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada é infração simples ou grave.

*Neste sentido a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto em diversos julgados manifestou-se anteriormente no sentido de reconhecer que, havendo a constituição de crédito tributário decorrente de suposta omissão de receitas decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada, apurado em procedimento de fiscalização/auditoria, a- infração deve ser considerada simples, não havendo porque qualificar a penalidade.*

*(...)*

*Ademais, a conduta dolosa deve estar perfeitamente identificada e tipificada nos autos e, este, também é o entendimento da DRJ/Ribeirão Preto, conforme se extrai do Acórdão a seguir transcrito:*

*(...)*

*Ora Senhores Conselheiros, a Recorrente não alegou que o Autuante deixou de provar a sua manifesta intenção dolosa nos fatos apurados pela fiscalização, antes pelo contrário, provou que o Autuante simplesmente sustentou a imputação da multa qualificada sobre a singela afirmação de ter havido suposta omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada – presunção legal e que, em decorrência deste fato, optou indevidamente pelo enquadramento no SIMPLES.*

*(...)*

*A simples omissão de receita, como já relatado, não é falta suficientemente bastante para a imputação da multa qualificada e a promoção da representação para fins fiscais. Para que a acusação tenha plena eficácia jurídica é necessário que a autoridade fiscal, como sustentado na fase impugnatória e neste recurso, prove a manifesta intenção dolosa do agente. E, isto, não está provado e comprovado na autuação ora guerreada.*

*Não por outro motivo e a fim de evitar abusos por parte da autoridade fiscal essa Egrégia Corte de Julgamento editou a Súmula n.º 14, a seguir transcrita, “in verbis”.*

*Pois bem, que se está diante de lançamentos baseados em presunção de omissão de receitas (artigo 42, da Lei nº 9.430/1966) é indubitado, como indubitado é a existência da Súmula CARF nº 14, avocada pela recorrente que define **“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”**.*

*Nessa linha, primeira vista, razão caberia à contribuinte, como acontece recorrentemente em diversos julgamentos administrativos, na forma alertada pela defesa.*

*Todavia, a própria Súmula bem aponta que **“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”, ou seja, cada situação fática deve ser analisada individualmente e de acordo com o que consta dos autos.*

*Concretamente, a fotografia é a seguinte:*

- 1. a contribuinte foi fiscalizada e autuada em relação aos fatos geradores do ano-calendário/2004 (autuados no PA nº 10882.002151/2009-14) em razão de omissão de receitas por “movimentação financeira incompatível” (art. 42, da Lei nº 9.430/1996);*
- 2. no mesmo período (PA nº 10882.002203/2009-52) foi excluída do regime do SIMPLES FEDERAL (Lei nº 9.317/1996), justamente em razão da omissão de receitas que levou ao extrapolamento do limite do faturamento que permitiria a permanência no sistema simplificado;*
- 3. estes dois processos já foram encerrados com decisões desfavoráveis à recorrente;*
- 4. no ano de 2004, como aconteceu em 2005, a receita constante na Declaração Simplificada (PJSI) mostra valores bem abaixo do efetivamente apurado pelo Fisco, denotando o animus da recorrente de informar montantes inferiores;*
- 5. a comparação entre a receita declarada e a apurada pela auditoria da RFB aponta divergências substanciais, a saber:*

| <u>Período</u>      | <u>Rec. Decl. - PJSI</u> | <u>Omissão Receitas MFI</u> |
|---------------------|--------------------------|-----------------------------|
| Ano-calendário/2004 | R\$ 765.363,00           | R\$ 2.417.477,61l           |
| Ano-calendário/2005 | R\$ 1.289.110,95         | R\$ 4.482.827,78            |

- 6. esses números mostram que no AC/2004 a omissão de receitas detectada atingiu o percentual de 215,8% quando contraposta à receita oferecida à tributação. Já em 2005, objeto do presente processo, a defasagem não diminuiu, aliás, aumentou para 247,7%;*
- 7. tudo isso concorrendo para que, de cada R\$ 1,00 declarado e tributado, R\$ 2,50 ficassem ao largo de qualquer tributação.*

*Posto o cenário, parece-me absolutamente claro que a imputação feita pelo Fisco não se restringiu em considerar, para fins de exasperação da multa, uma “mera omissão de receitas”, mas, muito mais que isso, **levou em conta os vultosos valores sonegados em detrimento ao Erário Público e a notória prática reiterada da contribuinte** de tentar 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 a evitar ou diferir o seu pagamento, levando à tipificação do artigo 72, da Lei nº 4.502/1964.*

*Nesse ponto, lembre-se, a autuada, optante e enquadrada no regime do SIMPLES FEDERAL criado pela Lei nº 9.317/1996, sistematicamente*

*informou/declarou na PJSI (a declaração de rendimentos afeta a esta categoria de contribuintes) valores infinitamente inferiores aos reais, tudo levando à ação do Fisco de não só perpetrar os lançamentos como qualificar a penalidade justamente pelo procedimento doloso verificado.*

*Muito a propósito, a lição de Marco Aurélio Greco in Planejamento Tributário, Dialética, 2004, p. 231:*

*“Na segunda hipótese, o Fisco, em razão dos fatos ocorridos, tem um interesse a ser protegido (um crédito a haver) que é impedido ou frustrado pela conduta do contribuinte. É o que se poderia chamar de fraude em sentido estrito ou de feição penal.*

*É nítido que o inciso II do artigo 44 está se referindo a este segundo tipo de fraude e não ao primeiro. Tanto é assim que a parte final do dispositivo é explícita ao prever que a incidência da multa de 150% dar-se-á independente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*Ora, se a lei em questão estabelece que tal multa tributária incidirá independentemente de outras penalidades, inclusive criminais, isto significa que o pressuposto de fato captado pelo dispositivo tributário é um pressuposto de fato que também se enquadra em norma penal.” (o inciso II citado pelo autor corresponde, atualmente, ao § 1º, do mesmo artigo 44).*

*Verifica-se, assim, que a sonegação conceituada no artigo 71, refere-se à conduta (comissiva ou omissiva) para impedir ou retardar o **conhecimento da ocorrência do fato gerador** ou das condições pessoais do contribuinte. Já a fraude do artigo 72, **que não se trata de fraude à lei, mas ao Fisco**, atua na formação do fato gerador da obrigação tributária principal, impedindo ou retardando sua ocorrência, **como, também, depois de formado, modificando-o para reduzir imposto ou diferir seu pagamento.***

*Repita-se, para melhor fixação, a afirmação do autor sobre o pressuposto de fato captado pelo dispositivo tributário: trata-se de **um pressuposto de fato que também se enquadra em norma penal.***

*Pois bem, nesse contexto, restou cristalina a atividade ilícita do autuado, observada a partir da: **a) conduta reiterada; b) omissão de receitas em valor vultoso; c) não fornecimento dos extratos bancários quando exigidos; e d) declarações prestadas ao Fisco em valores notoriamente inferiores aos reais.***

*Com isso, exsurge o intuito fraudulento que permite a incidência da multa qualificada, como provado pelos documentos juntados aos autos.*

*Por tudo o que se exprimiu e não perdendo o foco, bom lembrar que, segundo a teoria finalista da ação, adotada pelo nosso Código Penal (Parte Geral), art. 18-I, com a redação dada pela Lei 7.209/1984, e de acordo com a melhor doutrina pátria de direito penal, **o dolo faz parte da tipicidade (do tipo penal), e pode ser dolo direto (ocorre quando o agente quis o resultado e praticou ação nesse sentido) ou dolo indireto***

**ou eventual (quando o agente, com sua ação, assumiu o risco de produzir o resultado).**

No caso, não se trata de presunção de dolo, **mas, sim, da existência de dolo direto**, pois a conduta do sujeito passivo está subsumida na conduta típica de fraude (artigo. 72, da Lei 4.502/64 e art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 11.488/2007) que implicou, ainda, redução ou supressão de tributos e contribuições (o sujeito passivo quis e praticou a conduta de sonegação de tributos e contribuições federais, ou seja, reduziu ou suprimiu tributo ou contribuição social, indevidamente, mediante a realização das condutas descritas nos incisos I e II do art. 1º da Lei 8.137/90<sup>4</sup>).

A jurisprudência administrativa é nesta linha:

**MULTA QUALIFICADA — são as circunstâncias da conduta que caracterizam o aspecto subjetivo da prática ilícita. Além dos valores omitidos serem de elevada monta em relação aos valores escriturados, o número de operações omitidas, na casa de centenas, leva à convicção de que a conduta missiva da autuada não decorreu de um mero desleixo na condução de seus negócios, mas sim de prática intencional para deixar de levar ao conhecimento da Fazenda a maior parte de suas operações.**

(Acórdão 1201-00205 - Relator(a) Guilherme Adolfo dos S. Mendes)

Dito isto, volto agora aos dizeres da Súmula CARF nº 14 citado no preâmbulo deste tópico e advogado pela defesa.

Relembrando diz citada Súmula que “**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**”.

Ocorre que restou comprovado nos autos não se estar diante de **simples apuração de omissão de receita, mas de prática reiterada e dolosa** de tentar 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

Com isso, a submissão ao artigo 72, da Lei nº 4.502/1964 mostra-se absolutamente inevitável.

---

<sup>4</sup> Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: [\(Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000\)](#)

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

*Por esses fatos – incontestes – entendo que a exasperação da multa, elevando-a ao patamar de 150%, mostra-se irrepreensível, por isso deve ser mantida.*

#### **DOS JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC**

*Contesta a recorrente a incidência de juros moratórios, sustentando ser “inaceitável a imputação de juros moratórios que supera, e muito, os índices inflacionários calculados por qualquer um de seus indexadores” (RV – fls. 1039).*

*Sem maiores digressões, trata-se de matéria sumulada e, por isso, superada neste Colegiado:*

#### **Súmula CARF nº 4**

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

#### **DOS JUROS MORATÓRIOS - SUSPENSÃO DE SUA INCIDÊNCIA E EXIGIBILIDADE NO CURSO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Posiciona-se a recorrente no sentido de que, enquanto não decidida a refrega administrativa em que se discutem lançamentos e crédito tributário constituído, suscitando possível “falta de regulamentação do disposto no art. 27 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação que lhe foi dada pelo artigo 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997” (RV – fls. 1040).*

*Prevê citado dispositivo:*

*Art. 27. Os processos remetidos para apreciação da autoridade julgadora de primeira instância deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles em que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do Ministro de Estado da Fazenda. ([Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997](#)) ([Produção de efeito](#))*

*Parágrafo único. Os processos serão julgados na ordem e nos prazos estabelecidos em ato do Secretário da Receita Federal, observada a prioridade de que trata o caput deste artigo. ([Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997](#)) ([Produção de efeito](#))*

*Diz mais a contribuinte, que “a fixação dos prazos para o julgamento dos processos não é uma faculdade atribuída pela legislação ao Administrador Público mas, sim, um imperativo de ordem legal que a Autoridade Fazendária deixou de dar cumprimento, constituindo-se em verdadeiro abuso de poder. Registre-se, transcorreram-se 12 (doze) anos contados da data a sanção da Lei n.º 9.532, de 1997, sem que a Administração Fazendária se ocupasse de dar cumprimento ao dispositivo legal retro-mencionado” (RV – fls. 1040/1041). s*

*De preâmbulo, evidente que os julgadores administrativos e este Conselho não têm competência legal ou regimental para acolher e resolver o reclamo da recorrente, matéria que, se assim entende a recorrente, deveria ser levada ao crivo do Judiciário. Aos Conselheiros deste Tribunal Administrativo Tributário Federal competem julgar os processos de acordo com a distribuição a eles feitas e a pauta publicada, independentemente do prazo em que estejam “sub judice”.*

*É o que agora ocorre nesta sessão de setembro/2019.*

*Com relação à matéria de direito invocada, nenhuma razão assiste à recorrente.*

*Na verdade, diferentemente das multas, que têm caráter de penalidade, os juros revestem-se de remuneração do capital da parte que tem a receber da outra que lhe deve.*

*No âmbito do Direito Civil esta relação ocorre via de regra mediante contrato em que são fixados – livremente - os percentuais dos juros exigíveis, não sendo poucas as vezes em que sequer há fixação desta exigência, ou seja, não há taxa percentual para cálculo de juros.*

*Todavia, quando se adentra ao Direito Público e uma das partes é o Estado, por qualquer de seus entes, o livre arbítrio de fixar qualquer ou nenhuma taxa de juros cai por terra posto que há regramento legal que define e parametriza a avença.*

***Inclusive nos casos em que o crédito tributário esteja sub judice administrativo, como aqui ocorre.***

*A respeito, prevê o artigo 5º, do Decreto-lei nº 1.736/1979:*

***Art 5º - A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.***

*Desse modo, ainda que a recorrente pontue que tal dispositivo restaria afetado após a vigência da nova redação do artigo 27, do PAF<sup>5</sup>, a verdade é que ele se encontra em plena vigência, não foi revogado nem derogado e seus efeitos se irradiam aos processos e julgamentos em curso.*

*Linha assumida pela doutrina de Bernardo Ribeiro de Moraes, citado pela decisão a quo, na sua obra “Compêndio de Direito Tributário, 3ª ed., v. 2, p. 583”:*

---

<sup>5</sup> Ademais, à época de edição do Decreto-lei n.º 1.736, de 20 de dezembro de 1979, citado pela ilustre Julgadora-Relatora do Acórdão recorrido a fim de sustentar seu entendimento, não havia a determinação para que os processos administrativos fossem julgados em prazo certo, como ocorre atualmente por força do disposto no art. 27 do Decreto n.º 70.232, de 1972, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997. (RV – fls. 1041).

*“Na aplicação dos juros de mora mister se faz lembrar a distinção entre vencimento da dívida e exigibilidade da mesma. O vencimento do crédito tributário tem seu momento certo e dele se deve os juros de mora. Há hipótese em que o crédito tributário, mesmo vencido, apresenta-se ainda inexigível (v.g., casos de suspensão da exigibilidade do crédito tributário), que não tem o condão de suprimir o pagamento do crédito tributário com os seus acréscimos legais, inclusive com o valor dos juros de mora. **Em outras palavras, os juros de mora são devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança (exigibilidade) esteja suspensa**”. (destacou-se)*

Ademais, há Súmula vinculante em plena vigência:

**Súmula CARF nº 5**

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

E a jurisprudência desta Corte:

**JUROS DE MORA** - Conforme determina o art. 5º do Decreto-lei 1.736/79, os juros de mora são devidos inclusive no período em que a respectiva cobrança estiver suspensa por decisão administrativa ou judicial. (Ac. 101-93.102 – Sessão de 12/07/2000 – Rel Sandra Maria Faroni)

**JUROS DE MORA**. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4). São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral (Súmula CARF nº 5). – (Ac. 1802-000.931 – Sessão de 29/06/2011 – Rel Nelso Kichel)

Desse modo, a irresignação da recorrente não encontra eco perante este Tribunal e não pode ser acolhida.

**DA DILIGÊNCIA REQUERIDA**

Sabidamente, diligências prestam-se a munir os julgadores de informações e conhecimentos técnicos especializados e específicos que lhes permitam formar convicção para prolatar decisões, não implicando, porém, eventual negativa em deferir o pedido da contribuinte para sua realização, em qualquer nulidade.

Nessa linha:

**DILIGÊNCIA - LIVRE CONVENCIMENTO DO JULGADOR** - O simples fato de ter o contribuinte, com alegações de mérito

*estranhas ao lançamento, solicitado o cancelamento do auto não é suficiente para que se promova diligência. A diligência pode ser promovida para o melhor convencimento do julgador, se remanescer dúvida diante dos fatos presentes nos autos. (1º Conselho de Contribuintes / 8ª. Câmara / ACÓRDÃO n.º 108-06.561 de 19/06/2001, publicado no D.O.U de 28/08/001)*

*Doutrinariamente, a posição de Antonio Airton Ferreira (disponível no site [www.fiscosoft.com.br](http://www.fiscosoft.com.br)) citado por Gilson Wessler Michels, in “PAF – Processo Administrativo Fiscal – litigância tributária no contencioso administrativo – Cenofisco – São Paulo – 1ª reimpressão – 2018 – pg. 275”:*

*“PERÍCIA – DEFERIMENTO COMO PRERROGATIVA DO JULGADOR: A perícia não integra o rol dos direitos subjetivos do autuado. A perícia é prova de caráter especial, cabível nos casos em que a interpretação dos fatos demanda juízo técnico. Todavia, ela não integra o rol dos direitos subjetivos do autuado, podendo o julgador, se justificadamente entendê-la prescindível, não acolher o pedido”.*

*Concretamente, a Turma Julgadora de 1º Grau entendeu desnecessário tal procedimento, posição que este Relator avaliza e mantém por considerar que os autos contemplam todas as informações exigidas para que seu julgamento prossiga, de modo que rejeita-se o pedido de diligência requerido pela contribuinte”.*

### **CONCLUSÃO**

*Por tudo o que se expôs e relatou, encaminho meu voto no sentido de, i) afastar as preliminares suscitadas; ii) manter o arbitramento efetuado pelo Fisco; e, iii) no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo integralmente os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (autos de infração – fls. 680/706)”.*

Diante de todo o exposto, restando caracterizada a omissão de receitas pela não comprovação das origens dos recursos que permitiram os créditos havidos em contas mantidas pela contribuinte junto a instituições financeiras e em função das demais razões aduzidas neste processo e no PA principal (nº 10882.002501-2009-42) e considerando, ainda, o nexo causal entre os fatos descritos nos lançamentos de IRPJ com os de IPI, reflexos daqueles, imperioso seja dado ao presente julgamento a mesma decisão firmada naquele, já que o julgamento do processo decorrente deve seguir o do principal.

Assim, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida e os lançamentos de IPI do ano-calendário/2005, formalizados nos AI (fls. 683/692).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator

Fl. 26 do Acórdão n.º 1402-004.075 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10882.002500/2009-06