



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

Processo n° 10925.000971/2008-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.470 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente S.Z IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A presunção de veracidade perfaz um instrumento variante e oscilante, o qual, sob um propulsor flexível e maleável, materializa a busca ótima e eficaz pela verdade dos autos. O ônus da prova se inverte de forma contínua, de acordo com as necessidades informacionais e documentais para a elucidação do que realmente ocorreu no caso concreto.

Ao término do procedimento fiscal, a presunção de omissão de receitas passa a ter conotação absoluta. A conclusão dali extraída é materializada na ocasião dos autos de infração. A tributação recai, então, sobre o produto do trabalho fiscal, construído pela fiscalização e não obstruído pela parte contrária, em termos probantes e em forma de alegações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO. DOLO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Uma vez ausente a figura do dolo, a multa qualificada deve ser afastada. A simples apuração de omissão de receitas identificadas a partir do acesso às informações bancárias, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício. Aplicação das Súmulas CARF n°s 14 e 25.

ASSUNTO: Outros tributos ou Contribuições

Anos-calendário: 2003, 2004 e 2005

CSLL, PIS e COFINS. REFLETIVIDADE.

Para tributos exigíveis por reflexo, à falência e elemento relevante aplica-se a mesma decisão do feito que lhes dá origem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a multa qualificada, reduzindo de 150% para 75%. Vencidos os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado (Relator), Eva Maria Los e Ester Marques Lins de Sousa que negavam provimento ao recurso. Designado o conselheiro José Carlos de Assis Guimarães para redigir o voto vencedor em relação à multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteado - Relator.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, José Carlos de Assis Guimarães, Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Gisele Barra Bossa, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Fabiano Alves Penteado e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente).

Relatório

Trata-se do lançamento tributário consubstanciado no auto de infração de fls. 333 a 385, a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) [R\$1.690.297,56] e tributação reflexa da Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) [R\$503.875,75], da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) [R\$833.503,50] e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) [R\$2.325.582,97], anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, incluídos nesses totais multas e juros de mora calculados até 30/04/2008.

Termo de Verificação Fiscal

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 2.365/2.374, fundamentaram as exações o arbitramento de resultados ante a inexistência de escrituração contábil relativa aos anos calendário de 2003/2005 .

A base de cálculo das exigências se vinculou à receita bruta documentada e a depósitos bancários, deduzidos das receitas brutas, cujas origens, em datas e valores, justificaram os depósitos.

Sobre a receita bruta documentada foi aplicada a penalidade qualificada de 150%, conforme artigo 957, II do RIR/99, ao argumento fiscal de que o sujeito passivo agiu, intencional e reiteradamente, para impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador do IRPJ. Para os depósitos bancários sem origem identificada foi aplicada a penalidade de 150%.

Impugnação

Ciente das exigências fiscais, a interessada apresentou junto à IRF de Dionísio Cerqueira/SC sua impugnação (fls. 383 a 406), que a seguir se resume:

Preliminarmente sustentou a Recorrente que os beneficiários não foram identificados, pois os cheques foram emitidos a várias pessoas que não têm relação gerencial ou administrativa com a fiscalizada;

Concluiu não poder a autoridade administrativa pelo enquadramento em omissão de receitas e, portanto, nulo de pleno direito o auto de infração, lado outro, sustentou que nas intimações efetuadas pela digna autoridade fazendária, trouxe a Recorrente a nulidade do auto de infração frente à ausência de descrição da finalidade da intimação, consoante dispõe o art. 26, §1º, II, da Lei 9.784/99 (que transcreve a fl. 404);

Sustentou a decadência realizando o cotejo com fundamento no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, o que em tese desconstituiria o lançamento ocorrido no exercício de 2003;

Outrossim, sustentou que não pode ser considerada a não apresentação da documentação em desfavor da Recorrente, visto que a autoridade deixou de cumprir com o estabelecido na legislação; que deveria ser mencionado na intimação o motivo da requisição da documentação;

Pede o contribuinte Recorrente a nulidade do processo administrativo e o fim no caso em tela, sustentando que na hipótese deve ser considerada a valoração da prova e não a sua análise engendrada pela autoridade fazendária, ou seja, a presunção do ato administrativo e por fim requereu perícia contábil junto ao caixa da contribuinte, nos termos do art.16, §4º do Decreto nº 70.235/72, bem como que fosse oportunizada a futura juntada de documentos;

Suscita também a nulidade das autuações, dada caber a autoridade administrativa a prova da existência de renda, conforme artigo 142 do CTN;

Teria ocorrido inversão de papéis, visto que o contribuinte, ora recorrente, foi intimado a comprovar que as origens de depósitos não eram receitas; os depósitos bancários constituem marco inicial de fiscalização, cabendo à autoridade administrativa a prova de que constituem renda; ainda que a Lei nº 9.430/69, art. 42, possibilite a presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários, segundo o Recorrente ocorreu uma presunção não permitida, sobre presunção legal, visto que a lei não permite que a fiscalização sujeite à incidência dos tributos algo além da receita;

Assim, arguiu a ilegalidade da majoração da multa de 150%, por inexistência de dolo ou fraude, conforme definições do artigo 138 do Código Civil e Acórdãos do Conselho de Contribuintes e a inconstitucionalidade da penalidade qualificada por ser confiscatória e contrariar a jurisprudência do STF, ADIN 551.

Acórdão nº 07-13.352

Diante da impugnação apresentada e das alegações acima expostas, fora proferido o Acórdão nº 07-13.352, pela 3ª Turma da DRJ/FNS.

Será exprimido a seguir o entendimento firmado no referido acórdão.

Ausência de impugnação ao arbitramento

Quanto aos fatos incontroversos trouxe o julgamento a ausência de impugnação quanto às causas que motivaram o arbitramento, trazidas no lançamento pela autoridade fiscal, tratando-se de matéria não impugnada, resta incontroversa, a teor do art. 17, do Decreto 70.235/72 é de se reconhecer, de pronto, o acerto do trabalho fiscal.

Não tendo a Recorrente refutado que a escrituração estava acometida por vícios e erros que a tornaram imprestável para a apuração do Lucro Presumido, em virtude de erros e irregularidades devidamente relatadas, conclui-se pela adequação do arbitramento do lucro dos anos calendário de 2003 a 2005.

Preliminar de decadência do lançamento no exercício de 2003

A decadência, no caso em destaque, está imbricada a correção da imputação da multa de ofício, ou seja, constatada a existência de fatores que motivaram a qualificação (duplicação) da multa de ofício, pela constatação das qualificadoras da conduta (dolo, fraude ou simulação), a contagem do prazo decadencial se faz segundo as regras do artigo 173 do CTN, de modo que o Fisco poderia efetivar o lançamento até o final do exercício de 2008, tendo feito em maio do exercício retromencionado, ou seja, não há que se falar em decadência do lançamento fiscal em relação ao exercício de 2003.

Ausência de descrição da finalidade pela autoridade fiscal, nulificando o auto de infração

No caso de processo administrativo fiscal, de determinação e exigência de crédito tributário, este tem regras próprias e específicas, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

A autoridade fiscal da Receita Federal do Brasil, nas intimações que fizer, não necessita se justificar e nem de indicar a finalidade de seu propósito, não havendo na legislação tributária tal obrigatoriedade.

Omissão de receitas

Insurge-se a contribuinte com argumentações de variada ordem, todas tendentes à descaracterizar a tributação com base nos depósitos bancários, com alegações do tipo (i) movimentação bancária não quer dizer que houve receitas, (ii) que a fiscalização entendeu que todos os depósitos bancários constituem-se em receitas, (iii) que não houve a comprovação de renda consumida, (iv) que o Fisco não comprovou a existência de sinais exteriores de riqueza e nem que dos referidos depósitos bancários tenha resultado disponibilidade econômica de renda (art. 43 do CTN), (v) que o lançamento baseado em depósitos bancários só é admissível se ficar comprovado o nexo causal entre depósito e omissão de rendimentos e que (vi) depósito bancário não é fato gerador de imposto de renda.

Trouxe o acórdão a existência de duas realidades distintas no que se refere ao uso da movimentação financeira como base para a caracterização da omissão de receitas. Tais realidades têm como delimitadores o art. 6º, §5º, da Lei nº 8.021/1990 (parágrafo este revogado pela Lei 9.430/96) e o art. 42 da Lei nº 9.430/ 1996.

Sustenta detalhadamente com espeque na legislação vigente e a que precedeu a absoluta licitude do estabelecimento das presunções legais, demais disso o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é por si só, em tais anos-calendário, hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário.

Fora definido no acórdão que, por força do dispositivo legal, a fiscalização tributou apenas os depósitos sem origem identificada.

Quanto aos depósitos bancários, ao contrário do alegado, transmutavam de regime de competência para regime de caixa.

Do exposto, concluiu-se que, ao contrário do alegado, na forma do artigo 142 do CTN, a fiscalização se limitou a verificar a ocorrência dos fatos geradores, fundada tal verificação nas receitas comprovadamente documentadas e na presunção legal acima reproduzida. Agiu, portanto, no estrito cumprimento das normas infraconstitucionais e legais pertinentes à questão. Isto é, para a receita documentada não declarada foram adicionados créditos/depósitos bancários sem origem documentalmente identificada.

Desta forma, entendeu que se trata de ação reiterada e intencional no intuito de impedir ou retardar as incidências tributárias sobre valores expressivos de receitas documentadas, auferidos ao longo de três anos-calendário. Ação, portanto, dolosa à Fazenda Nacional.

Tributos Reflexos

Quanto ao PIS, COFINS e CSLL, para tributos exigíveis por reflexo, à falência de elemento relevante, aplicou-se a mesma decisão do feito que lhes dá origem.

Manutenção Total

No rastro dessas considerações, fora reconhecida a procedência total dos lançamentos fiscais, inclusive penalidades de 150%.

Recurso Voluntário

Da decisão fora interposto Recurso Voluntário, repetindo todos os argumentos expendidos na impugnação.

Alega que a própria legislação determina que o dever da prova é do Fisco, não bastando tão somente lançar sem o esteio da comprovação. Caberia à autoridade administrativa a prova do efetivo faturamento do Recorrente com estes depósitos. A mera movimentação financeira não traria nenhuma presunção.

Preliminarmente, o Recorrente trata da improcedência do lançamento e da nulidade do auto por violação ao art. 142 do CTN. Caberia à autoridade administrativa provar a existência de renda, não existindo ônus ao contribuinte de provar se dado depósito caracteriza renda ou não. Segundo o Recorrente cabe ao agente fazendário comprovar que eventuais depósitos nas contas bancárias do contribuinte são renda, como lhe é imposto pelo art. 142 do CTN.

No mérito, pugna-se pela improcedência do lançamento, considerando que o fato gerador do IRPJ é a obtenção econômica ou jurídica de renda. A perspectiva dimensível do aspecto material da hipótese de incidência (matéria tributável) dos tributos lançados pela Fiscalização não é o volume de recursos financeiros que ingressa no caixa do contribuinte, mas apenas aquela espécie de ingressos que pode ser classificada como renda do contribuinte.

Argumenta o Recorrente que os depósitos bancários, embora transitem no caixa da empresa, são meras entradas ou ingressos financeiros. O que foi feito neste lançamento tratou-se, supostamente, de uma presunção não permitida, sobre uma presunção legal, o que definitivamente não pode ser aceita.

Então, traz-se à tona a ilegalidade da majoração da multa de 150% pela inexistência de dolo ou fraude, pleiteando a reconfiguração da hipótese de incidência da multa. Alega o Recorrente que a fraude fiscal é aquela caracterizada pela prática de uma ação ou omissão intencionalmente criminosa, tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do tributo. A acusação é a de omissão de dados da movimentação financeira.

Traz novamente sua insurgência quanto ao lançamento supostamente albergado pela decadência, com a aplicação da inteligência do art. 150, parágrafo 4º, somente aplicável na ausência de configuração de dolo, fraude ou simulação.

O fato de contemporaneamente haver a incidência da CPMF traz total condições de a autoridade conhecer as origens de cada depósito e, portanto, esse ônus seria exclusivamente fazendário e, de acordo com o Recorrente, não é impedimento para a obtenção das informações necessárias. Sendo que isso, por si só, descaracteriza o conceito de fraude, a evitar seja majorada a multa, da forma em que realizada pela autoridade fazendária.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado - Relator

O recurso interposto é tempestivo e encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Primeiramente devem ser analisados os fatos para identificar se o Recorrente apresentou ou não documentação hábil e idônea apta a comprovar a origem dos depósitos bancários apurados.

Resume-se que, após algumas intimações solicitando esclarecimentos sobre a movimentação financeira tão superior aos valores declarados, o Recorrente inerte permaneceu alegando com peculiar singeleza tratar-se de cheques emitidos a várias pessoas que não tem relação gerencial ou administrativa com a fiscalizada.

A inércia se estendeu inclusive quanto à ausência de impugnação especificada em face das causas que motivaram o arbitramento, tratando-se de matéria não impugnada, restando incontroversa e, a teor do art. 17 do Decreto 70.235/72, é de se reconhecer, de pronto, a correção do trabalho fiscal.

Não tendo o Recorrente refutado que a escrituração estava acometida por vícios e erros que a tornaram imprestável para a apuração do Lucro Presumido, em virtude de erros e irregularidades devidamente relatadas, conclui-se pela adequação do arbitramento do lucro dos anos calendário de 2003 a 2005.

Veja, o fiscal agiu no pressuposto de que houve omissão de rendimentos e a partir disso apurou imposto calculado mediante o montante dos valores movimentados e não comprovados na conta bancária do Recorrente.

Ressalte-se, neste momento, que o Recorrente teve inúmeras oportunidades de comprovar os depósitos bancários. De fato, o fez em relação a alguns deles, que, portanto, não foram alvo da fiscalização. No entanto, em relação a outros tantos não foram esclarecidas a origem, sob escusas de aplicação do princípio da não autoincriminação e ausência de escrituração contábil ou simples omissão.

Desta forma, parte dos lançamentos, ora discutidos, foram embasados na presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei 9.430/96, em razão da constatação de depósitos bancários de origem não comprovada.

Ora, tratando-se de movimentação bancária, confrontados com os rendimentos declarados e oferecendo indícios de omissão de rendimentos, há condição suficiente para configurar tais documentos como representativos de gastos efetivamente realizados e, por consequência, de omissão de receitas. Necessário se faria, nessa circunstância, o aprofundamento das investigações fiscais. Sendo que a identificação dos gastos representados pelos depósitos constitui dever da recorrente.

Cabe apenas ressaltar, neste momento, ao contrário do alegado em preliminar pela Recorrente, que não teria como haver transmutação de regime de competência para regime de caixa.

A determinação é expressa e explícita quanto ao período de sua apuração, por determinação legal do art. 42, § 1º, da Lei nº 9.430/96:

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

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

Coaduna, desta forma, com o entendimento exprimido no acórdão recorrido.

Configurou-se situação que norteia a aplicação da presunção legal de omissão de receita, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/96. A presunção, no entanto, é relativa, passível de ser ilidida a qualquer momento pelo contribuinte, admitindo-se, portanto, prova em sentido contrário.

Ocorre que a documentação apresentada e os esclarecimentos expostos não perfizeram um ato alagado de idoneidade, não sendo hábil e apto a ilidir a pretensão fiscal.

O auto de infração fora lavrado embasado na receita bruta decorrente da presunção de omissão de receitas diante dos depósitos bancários de origem não comprovada. Não há que se contestar o lançamento.

Tratando-se de presunção de omissão de receita, diferentemente do que ocorre nos demais lançamentos em que é obrigação da Fiscalização provar a ocorrência do fato gerador, a produção de prova cabe ao contribuinte. Não logrando êxito em apresentar

documentos que comprovem/justifiquem os depósitos bancários, acaba-se por permitir que o auditor fiscal lance de ofício os tributos devidos com base no art. 42, da Lei nº 9.430/96. Foi o que ocorreu.

Sendo à Recorrente imputado o ônus da prova, caberia a ela a apresentação de documentos aptos a comprovar a origem dos lançamentos em sua conta corrente.

Portanto, não há que se falar em nulidade dos lançamentos realizados, tendo em vista que a interessada não comprovou, por qualquer meio idôneo e hábil, a origem, tampouco destinação, efetividade e aplicação dos depósitos bancários.

Também devem falecer quaisquer alegações que venham a negar o auferimento de renda relativo aos depósitos. Ora o Recorrente fora intimado para tal comprovação, mas se manteve inábil e omissos quanto à parte dos depósitos. Não cabe, no caso concreto, se discutir o conceito de receita, quando o legislador cria uma presunção e, neste passo, não firma algo absoluto, dando oportunidade para que se produza prova em sentido contrário.

Uma vez criado o instituto da presunção de omissão de receita no caso de depósitos bancários, inaplicável o art. 142 do CTN, que se mostra genérico e insuficiente para se adaptar a demanda concreta.

Sendo assim, diante da patente ausência de manifestação idônea acerca do objeto da pretensão fiscal, faz-se necessária a aplicação específica do art. 42 da Lei nº 9.430/96. Ademais, a jurisprudência do CARF se mostra fortificada e dominante neste sentido:

DEPÓSITO BANCÁRIO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 prevê hipótese de presunção relativa de omissão de receitas ou rendimentos. A não apresentação deliberada de documentos hábeis e idôneos a comprovar a origem de depósitos bancários justifica o lançamento de ofício.

(Acórdão nº 1101000.775 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – publicada em 24/09/2015)

“OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO POR VALORES GLOBAIS. FALTA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A ausência de intimação que discrimine individualizadamente os créditos a serem comprovados, nos termos da lei, implica a improcedência do lançamento”.

(Processo nº 18471.001400/200736, Acórdão nº 1302001.642, 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 5 de fevereiro de 2015).

PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITO BANCÁRIOS. Caracterizam se omissão de rendimentos os valores creditados em instituição financeira, em relação aos quais o titular, intimado, não comprove, a origem dos recursos utilizados. SIGILO BANCÁRIO. É lícito ao Fisco requisitar dados bancários, sem autorização judicial, na vigência do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001. CONSTITUCIONALIDADE. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF nº 2.”

(Processo nº 10120.009528/201011 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – publicada em 03/09/2014)

O posicionamento do CARF, desta forma, está direcionado no sentido de caracterização de omissão de receita diante da não comprovação dos depósitos bancários pelo contribuinte.

Por consequência lógica, portanto, a multa qualificada de 150% deverá ser mantida, respaldada pela mesma fundamentação explanada no acórdão recorrido. Fica caracterizada a ocorrência de dolo, legitimando a imposição de multa qualificada, uma vez constatada a omissão reiterada de receitas, apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, e em montante muito superior às receitas espontaneamente declaradas.

Ora a conduta é dolosa partindo-se do pressuposto de que, além do Recorrente omitir as receitas reiteradamente, ao ser intimado para comprovar tais condutas, não o fez. Se estivesse dotado de boa-fé em suas condutas, não teria motivo para não prestar esclarecimentos.

Lado outro, o instituto da decadência está imbricada à imputação da multa de ofício por dolo, fraude ou simulação, situação que caracterizada impõe a contagem do prazo decadencial com estrita observância ao art. 173, I, do CTN e não do art. 150, §4º, do CTN, como quis fazer crer o Recorrente.

Deve, portanto, ser mantido o lançamento fiscal, bem como a aplicação da multa qualificada. Com relação aos demais lançamentos decorrentes do IRPJ, aplica-se o reflexo, visto são oriundos do principal e referem-se a mesma matéria tributável, mantendo-se assim os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Conclusão

Diante de todo o exposto, CONHEÇO do RECURSO VOLUNTÁRIO para AFASTAR a preliminar suscitada pela Recorrente e no MÉRITO NEGAR PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Fabiano Alves Penteadó - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, Redator designado.

Peço vênia ao Ilustre Conselheiro Relator para divergir de seu voto com relação a aplicação de qualificação de multa prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96 neste caso concreto.

A qualificação da multa que foi mantida pela decisão recorrida, foi assim motivada no "Relatório de Atividade Fiscal" (fls. 327 e seguintes):

(...)

*No caso da **sonegação** o fim é impedir o conhecimento por parte da autoridade fiscal dos elementos que constituem o crédito tributário, ou seja, impedir o conhecimento do elemento material, do elemento temporal, do elemento quantitativo e/ou do elemento espacial que informam crédito tributário.*

*No caso específico desta auditoria, **quando o contribuinte deixa de registrar em sua contabilidade diversos depósitos bancários feitos em suas contas bancárias e, também, quando, de maneira falsa, informa nessa mesma contabilidade que diversos cheques foram emitidos para suprir seu caixa, quando na verdade foram utilizados para efetuar pagamentos a beneficiários diversos, o mesmo está impedindo o conhecimento por parte da autoridade fiscal dos elementos pessoal, material e quantitativo da informação sobre o crédito tributário.***

E o contribuinte tinha clara consciência de que as informações apostas em sua contabilidade, que por sua vez serviram de base para o preenchimento das DIPJ e DCTF, eram inverídicas. No caso da suposta emissão de cheques para suprir caixa, a intenção da fiscalizada era a de realmente esconder a existência dos pagamentos a beneficiários diversos, tanto que ela não recolheu o IRRF sobre os mesmos, tampouco os declarou em DIRF e DCTF, Contando, obviamente, com a possibilidade da decorrência do prazo decadencial para então se locupletar.

*No caso da **fraude** o fim é excluir ou modificar o conteúdo dos elementos informacionais constituidores do crédito tributário de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*No caso da presente auditoria a fraude está evidentemente detectada pela prática do contribuinte em deixar de registrar em sua contabilidade toda sua movimentação financeira. E a **conseqüência da prática de tal expediente é a seguinte: as reais transações comerciais feitas pelo contribuinte não são refletidas em suas declarações fiscais. Ou seja, o mesmo realizava muito mais operações que aquelas regularmente declaradas.***

É claro que tanto na conduta de sonegação quanto na de fraude há que se demonstrar "o dolo". O dolo nada mais é do que o exercício da vontade livre e consciente direcionado ao fim ilícito.

*No caso na presente auditoria, o forte indício da existência de dolo e verificado na prática reiterada do contribuinte em não contabilizar sua movimentação bancária, e, também, pela prática reiterada em informar falsamente em sua contabilidade que diversos cheques foram utilizados para suprir seu caixa, quando na verdade foram utilizados para efetuar pagamentos a beneficiários diversos. E quando falamos em prática reiterada, queremos dizer todo o período analisado, qual seja: de janeiro/2003 a dezembro/2005 (**TRÊS ANOS-CALENDÁRIO**).*

Portanto, que não se venha alegar que ocorreu erro de fato ou ignorância. Tal argumento, num esforço sobre-humano de boa vontade, poderia ser aceito caso a prática de tais expedientes tivesse se dado num período curto de tempo, e não durante três anos-calendário.

Verifica-se, no caso concreto dos presentes autos, que a justificativa para a aplicação da multa qualificada foi em razão da prática reiterada da contribuinte em não contabilizar sua movimentação bancária e pela prática reiterada em informar falsamente em sua contabilidade que diversos cheques foram utilizados para suprir seu caixa, quando na verdade foram utilizados para efetuar pagamentos a beneficiários diversos.

Note-se, porém, que a tributação se deu exclusivamente por presunção legal de omissão de receitas, em virtude de receitas apuradas pelo Fisco decorrentes dos depósitos bancários de origem não comprovada em nome da pessoa jurídica.

A esse propósito, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já consolidou seu entendimento, verbis:

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.

Dessa forma, entendo incabível a qualificação da multa, devendo esta ser reduzida à multa de ofício ordinária, de 75%, como determina o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96:

“Artigo 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.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães