



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

**Processo n°** 10935.720214/2011-70  
**Recurso n°** 931.669 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-01.206 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 08 de maio de 2012  
**Matéria** SIMPLES NACIONAL  
**Recorrente** MARCAL TRANSPORTES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007

**NULIDADE DO LANÇAMENTO - USO INDEVIDO DE TÉCNICAS PRESUNTIVAS NA TRIBUTAÇÃO - INOCORRÊNCIA**

A partir da Lei nº 9.430/96, caso o Contribuinte, regularmente intimado para tanto, não comprove com documentação hábil e idônea a origem dos recursos creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, este fato, por si só, já basta para caracterizar omissão de receita, por força da presunção legal. Não restou caracterizado qualquer vício procedimental relativamente à aplicação da norma contida no art. 42 da Lei 9.430/1996.

**SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA**

Descabe diligência quando se encontram no processo todos os elementos que permitem formar a livre convicção do julgador. Além disso, a realização de diligência não tem por finalidade suprir o ônus probatório que incumbe ao Contribuinte.

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2007

**OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA**

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o Contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

**QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO**

O fato de o Contribuinte reiteradamente, ao longo do período autuado, deixar de apurar e recolher o Simples e, posteriormente, também omitir as receitas

do Fisco, apresentando declaração com valores zerados, caracteriza a sua intenção de impedir que a Autoridade Fazendária tome conhecimento da ocorrência do fato gerador, pelo que deve ser mantida a qualificadora. Afastada a possibilidade de ocorrência de erro não intencional.

#### MULTA QUE ACOMPANHA O TRIBUTO - EFEITO DE CONFISCO

O acolhimento das alegações sobre o percentual da multa de ofício implicaria no afastamento de norma legal vigente (artigo 44 da Lei 9.430/96), por suposto vício de inconstitucionalidade, e falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Gilberto Baptista, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, conforme os autos de infração de fls. 189 a 197, lavrados de acordo com o regime de tributação simplificada – SIMPLES NACIONAL, nos valores de R\$ 122.989,79, R\$ 62.861,21, R\$ 73.793,57 e R\$ 13.665,46, respectivamente, incluindo-se nestes montantes a multa qualificada de 150% e os juros moratórios.

O lançamento abrangeu os períodos de julho a dezembro de 2007, e decorreu de omissão de receitas apuradas a partir de depósitos bancários com origem não comprovada.

Instaurada a fase processual, com a impugnação de fls. 207 a 216, e conforme descrito na decisão de primeira instância, Acórdão nº 06-34.332 (fls. 237 a 248), a Contribuinte se insurgiu contra as exigências fiscais por meio dos seguintes argumentos:

### ***Exclusão de créditos com a venda de veículos***

*a. Alega que houve a exclusão do auto de infração dos valores recebidos a título de venda de bens, ou seja, de veículos de propriedade da empresa autuada;*

*b. Esclarece que, na oportunidade que apresentou sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal, não teve tempo hábil para localizar todos os comprovantes de venda, sendo que agora, requer-se a juntada dos mesmos;*

*c. Relaciona as seguintes descrições e valores de venda: Veículo Volvo/FH 12420, a/m 2001 - Placa AAW-2771 - valor de venda: R\$ 120.000,00; Veículo Reb/RANDON SRCA, a/m 2005/2006 - Placa ANB 5481 - valor de venda: R\$ 19.540,80; Veículo Reb/RANDON SRCA, a/m 2005/2006 - Placa ANB 54 8 0 - valor de venda: R\$ 22.924,80; Veículo CAR/S.REBOQUE/TANQUE, a/m 2002/2002 - Placa AKJ2039 - valor de venda: R\$ 13.712,00; Veículo CAR/S.REBOQUE/TANQUE, a/m 2002/2002 - Placa AKJ2039 - valor de venda: R\$ 16.759,00;*

*d. Aduz que, comprovada a origem dos valores sendo que os quais não se configuram como receita bruta, requer-se a exclusão da base de cálculo do valor apurado do imposto da importância de R\$ 192.936,60 (cento e noventa e dois mil, novecentos e trinta e seis reais e sessenta centavos);*

### ***Aplicação da multa***

*e. Entende que não existem nos autos elementos para implicar ou justificar a conduta da empresa autuada como sendo dolosa, ou*

*seja, não existem provas de que o contribuinte agiu com a intenção de lesar o fisco;*

*f. Aponta que o fato levado em consideração pelo Sr. Fiscal para justificar a má-fé da empresa recorrente é em razão de a mesma ter apresentado Declaração do Simples Nacional com valores zerados, mas ressalta que não era a empresa recorrente que prestava estas informações, mas contador contratado para executar estes serviços;*

*g. Assevera que, para se concluir que o agente agiu com dolo, dever-se-á comprovar que este teve a intenção de lesar onde conhecia das conseqüências de seus atos e dos resultados que poderiam advir;*

*h. Ressalta que, do histórico da empresa, este auto trata-se da primeira infração administrativa imposta pela Receita Federal, o que, por si só indica que ela não tinha, como não teve a intenção de lesar o fisco ou omitir receitas para se locupletar de dinheiro público;*

*i. Acrescenta que a empresa também não informou nem se beneficiou da venda dos veículos acima arrolados a fim de justificar receita não tributável;*

*j. Conclui que são elementos suficientes para descartar o dolo da conduta da empresa recorrente e por esta razão, requer a redução da aplicação da multa para parâmetros aceitáveis, e no caso a aplicação do artigo 44, inciso I da Lei 9.430/1996;*

#### **Do caráter confiscatório da multa exigida**

*k. Argumenta que não poderia prevalecer a exigência de multa em tais proporções, uma vez que a mesma é inconstitucional, por reiteradas decisões do STF, podendo, sim, ser afastada já na fase administrativa, deixando a autoridade de aplicar lei sabidamente inconstitucional, em homenagem à Constituição da República;*

*l. Afirma ser inegável que a penalidade administrativa tem sentido reparador e visa proteger o crédito tributário e com ele mantém liame lógico e inafastável, desestimulando os contribuintes de omiti-lo ou mesmo sonegá-lo;*

*m. Com base em doutrina, alega que a multa fiscal tem por objetivo reparar o sujeito ativo da obrigação tributária, pelo atraso ou até mesmo pela sonegação, e não de proteger a sociedade, pois este interesse é tutelado pelo Direito Penal, o que torna injustificável que os erários de todos os níveis possam impor percentuais de multas pecuniárias em patamares tão elevados e destoantes do próprio Texto Constitucional;*

*n. Lembra que o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que trata das limitações do poder de tributar, veda, expressamente, que seja utilizado o tributo com efeito*

*o. Cita doutrina e decisões do STF;*

*p. Conclui que, a manter-se a imposição de tal penalidade, estará se distanciando quilometricamente o presente feito do caráter reparador e inibidor, para aproximar-se por demais do confisco arbitrário e ilegal;*

***Nulidade. Descumprimento ao artigo 37 da Constituição Federal.***

*q. Argumenta que a utilização de técnicas presuntivas depende de publicação prévia, das orientações a serem seguidas e de sua base normativa, para conhecimento do sujeito passivo a fim de que este possa, se for o caso, impugnar sua aplicação;*

*r. Acrescenta que, a adoção de técnicas presuntivas, ou lançamentos baseados em presunções de operações no presente caso, a omissão de receitas deve seguir orientações de sua base normativa, para que o contribuinte, com o devido tempo, delas possa tomar conhecimento, com o objetivo de evitá-las ou para que lhe seja dada à oportunidade de exercer seu direito de ampla defesa;*

*s. Enfatiza que tais atos normativos ainda estão no terreno do abstrato, eis que inexistem, estando, assim, a autoridade administrativa vedada de aplicar tais princípios, pois é sabido que à Administração Pública somente é permitido praticar os atos expressamente previstos em lei;*

*t. Entende ser nulo, pois, de pleno direito o PAF lançado, cuja declaração de nulidade se impõe desde logo, o que ao final se ratificará, como medida de meridiana Justiça;*

*u. Cita o artigo 37, caput, da Constituição Federal, e o artigo 2º, caput, e seu parágrafo único, nos incisos I e VI da Lei nº 9.784/99;*

*v. Conclui que o presente PAF está eivado de nulidade absoluta, já que a sua lavratura e o seu processamento foram feitos em completo desrespeito aos direitos e garantias fundamentais estatuídos na nossa Carta Magna e na legislação federal e estadual aplicável ao caso, sendo imperativo o julgamento pela total improcedência do presente Auto de Infração, em face do mesmo incorrer em nulidade absoluta;*

***Necessidade de conversão do feito em diligência***

*w. Afirma que resta claro a imperiosa necessidade de conversão do feito em diligência, a fim de que fique devidamente comprovado o fato pelo agente fazendário;*

*x. Frisa que somente através deste expediente, é que poder-se-ia cogitar da prática de ilícito tributário de forma dolosa, pois de outra forma, permaneceríamos no campo das presunções e das suposições, sendo sabido que a Contribuinte não pode ser punida por algo com uma infração presumida;*

y. Menciona que a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, e toda a legislação pertinente, são claros ao estabelecer que o contribuinte somente pode ser penalizado por uma conduta que ele efetivamente praticou, e que fique devidamente comprovada pelas provas ou indícios carreados nos autos o seu dolo;

z. Requer diligências no sentido de que o fisco comprove sem sobra de dúvidas que a empresa recorrente agiu com dolo a fim de sonegar e fraudar o fisco.

#### **Requerimentos finais**

aa. Requer seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado. Caso não seja este o entendimento, requer a redução da multa aplicada, para parâmetros aceitáveis, uma vez, que caso ocorra a confirmação nos termos que se apresenta, a Recorrente corre o sério risco de ter de encerrar suas atividades e com isso, implicar na demissão de funcionários e também na interrupção no recolhimento de impostos.

Como mencionado, a DRJ Curitiba/PR considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2007

**MULTA QUALIFICADA. INTUITO DE FRAUDE. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. PERCENTUAL. LEGALIDADE.**

*Correta a aplicação da multa qualificada, quanto aos fatos em que se evidencia o intuito de fraude, cujo percentual é expresso em lei, não dispendo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.*

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

Ano-calendário: 2007

**MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.**

*Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, dispositivo este que se aplica inclusive para as microempresas e empresas de pequeno porte.*

#### **MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. PROVA. INSUFICIÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.**

*É inviável aceitar, como prova da origem de depósitos bancários, documentos de venda de veículos, sem correspondência, nem em data nem em valor, com os ingressos na conta bancária.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2007*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA. FALTA DE INDICAÇÃO DE QUESITOS E PERITO. PEDIDO NÃO FORMULADO. PRESCINDIBILIDADE.*

*Nos termos da legislação do PAF, os pedidos de diligência ou perícia, sem indicação de perito e quesitos são considerados como não formulados, devendo o pleito ser indeferido, inclusive, por ser desnecessário ao deslinde do litígio.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 24/11/2011 (fls. 253), a Contribuinte apresentou em 22/12/2011 o recurso voluntário de fls. 254 a 298, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o Relatório.

## Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a matéria em litígio diz respeito a lançamento para a exigência de tributos abrangidos pelo regime de tributação simplificada – Simples Nacional, no período de julho a dezembro de 2007.

A autuação está baseada em omissão de receitas, as quais foram apuradas a partir de depósitos bancários com origem não comprovada.

### PRELIMINAR DE NULIDADE

Em relação à preliminar de nulidade pelo uso indevido de técnicas presuntivas na tributação, cabe primeiramente registrar que a base legal para o lançamento é o art. 42 da Lei 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.*

Com base nos extratos que apresentou à Fiscalização, a Contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias, e, não o fazendo, incorreu na presunção legal de omissão de receitas, que ensejou as autuações ora combatidas.

Realmente, antes da introdução do dispositivo acima mencionado, era maior o ônus da prova que incumbia à Fiscalização para autuação com base em depósitos bancários. No caso do IRPJ, por exemplo, para que eles configurassem renda tributável, era necessário que fosse comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, por meio de aplicações em imóveis, carros e outros bens próprios, ou em benefício pessoal do contribuinte.

A tributação com fulcro na Lei nº 8.021/1990 exigia necessários esforços por parte da Fiscalização, capazes de transformar uma presunção em definitiva certeza. Isto porque, até então, os depósitos bancários apenas retratavam indício de omissão, não tendo o condão de caracterizar, por si só, a omissão de receitas.

Assim, na ausência de uma hipótese específica de presunção legal, cabia à Fiscalização demonstrar, de forma cabal, que os valores depositados nas contas bancárias da Contribuinte correspondiam efetivamente a rendimentos próprios, não oferecidos à tributação.

Todavia, a partir da Lei nº 9.430/96, caso o Contribuinte, regularmente intimado para tanto, não comprove com documentação hábil e idônea a origem dos recursos creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, este fato, por si só, já basta para caracterizar omissão de receita, por força da presunção legal.

Deste modo, não há qualquer vício procedimental relativamente à aplicação da presunção legal contida no art. 42 da Lei 9.430/1996, e a preliminar deve ser rejeitada.

### **PEDIDO DE DILIGÊNCIA**

Na esteira desse raciocínio, também é importante registrar que nos trabalhos de auditoria sobre movimentação financeira, a Fiscalização analisa os extratos bancários apresentados pelos próprios Contribuintes (como ocorreu nesse caso), ou obtidos junto às instituições financeiras, e com base nas informações constantes destes extratos é que intima o Contribuinte a comprovar a origem dos depósitos, após excluídas as transferências entre contas de mesma titularidade, rendimentos de aplicações financeiras, etc.

Foi justamente o que aconteceu aqui.

A comprovação de origem, por sua vez, já configura um segundo passo durante o procedimento fiscal, a cargo do Contribuinte, comprovação essa que deve ser feita a partir de seus livros e de documentos que justifiquem os registros realizados e indiquem a origem dos valores depositados em suas contas bancárias (notas fiscais de vendas, contratos, recibos, etc.).

Nestes termos, o dever de apresentação destes outros documentos, que trazem informações que vão além das contidas nos documentos bancários, incumbe à Contribuinte, e seu descumprimento não pode definitivamente ser imputado à Fiscalização. Com efeito, é a Contribuinte que deve de antemão saber a origem dos valores que transitaram em suas contas bancárias.

Nesse contexto, também deve ser indeferida a diligência requerida. Primeiro, porque se encontram no processo todos os elementos que permitem formar a livre convicção do julgador. Além disso, a realização de diligência ou perícia não se destina a suprir o ônus probatório que incumbe à Contribuinte.

### **BASE DE CÁLCULO – VENDA DE VEÍCULOS – COMPROVAÇÃO DE ORIGEM**

Quanto à composição da base de cálculo, a Contribuinte reivindica que sejam excluídos do auto de infração valores que alega ter recebido a título de venda de cinco veículos que eram de sua propriedade, conforme tabela a seguir:

VEÍCULO	PLACA	VALOR	DATA
Volvo/FH12420	AAW2771	120.000,00	26/1/2007
Reb/RANDON SRCA	ANB5481	19.540,80	19/9/2007
Reb/RANDON SRCA	ANB5480	22.924,80	19/9/2007
CAR/S.REBOQUE/TANQUE	AKJ2039	13.712,00	21/5/2007
CAR/S.REBOQUE/TANQUE	AKJ2039	16.759,00	21/5/2007

De acordo com a Recorrente, uma vez comprovada a origem de valores que ingressaram em sua conta, no montante de R\$ 192.936,60, estes deveriam ser excluídos da base de cálculo, já que não configuram receita bruta para fins de tributação pelo Simples.

Ao examinar esse argumento, o voto que orientou a decisão proferida pela Delegacia de Julgamento fez as seguintes considerações:

*25. No entanto, considero inviável aceitar tais documentos como comprovantes de qualquer depósito bancário, uma vez que, analisando-se a relação de depósitos considerada pela fiscalização, às fls. 08/20, não há qualquer correlação entre os valores de venda de veículos com os ingressos na conta bancária. Não há coincidência, nem em data, nem em valor, entre os documentos e as entradas na conta corrente do contribuinte. Caberia à impugnante apontar, para cada venda realizada, a quais depósitos corresponderiam àquela operação. Como tal demonstração não foi realizada, não é possível aceitar os documentos anexados como prova de origem de nenhum depósito bancário.*

Em sede de recurso voluntário, a Contribuinte buscou complementar sua defesa com anotações na planilha dos ingressos bancários, fazendo referência, para uma grande quantidade deles, às placas dos veículos acima mencionados.

Confrontando os documentos de transferência dos veículos (apresentados com a impugnação) com a planilha de ingressos na conta bancária, vê-se que não há sentido de o pagamento destes veículos ter se dado da forma alegada pela Contribuinte, ou seja, mediante a realização, durante um intervalo de tempo, de inúmeros depósitos e transferências bancárias de pequeno valor, muitos deles feitos num mesmo dia, situação essa que foi se repetindo ao longo do tempo.

Além disso, as anotações da Recorrente, em sua grande maioria, abrangem o período de janeiro a junho de 2007 (objeto do processo nº 10935.720205/2011-89), enquanto que o lançamento examinado neste processo diz respeito a fatos geradores de julho a dezembro de 2007.

Deste modo, as referidas anotações em nada auxiliam a Contribuinte neste processo, porque vinculam a venda dos veículos a ingressos bancários ocorridos em períodos distintos dos aqui tratados.

A única exceção é um depósito datado de 17 de julho de 2007, no valor de R\$ 43.000,00, para o qual a Recorrente indica as placas dos veículos ANB5480 e ANB5481, cujos documentos de transferência atestam como data de venda o dia 19 de setembro de 2007, ou seja, dois meses após o depósito bancário.

Em relação a esse ingresso bancário, a Contribuinte não apresentou qualquer esclarecimento para a divergência entre as datas acima mencionadas, não justificou a razão para o depósito bancário ter ocorrido dois meses antes da transferência do bem, e também não juntou qualquer documento para comprovar que o autor do depósito bancário era o adquirente dos referidos veículos.

Não há qualquer elemento, além da alegação da Contribuinte, que vincule o depósito bancário em 17 de julho de 2007 com a venda dos veículos em 19 de setembro de 2007. Nem mesmo há coincidência entre o valor do depósito (R\$ 43.000,00) e a soma dos valores constantes dos recibos de transferência (R\$ 42.465,60).

No intuito de reforçar suas alegações, a Contribuinte fez mera anotação na planilha de ingressos bancários, e os documentos apresentados anteriormente continuam sendo insuficientes para comprovar a origem deste depósito de R\$ 43.000,00, pelo que deve ser mantida a decisão de primeira instância.

Para todos os demais ingressos ocorridos entre julho e dezembro de 2007, que é o período abrangido neste processo, também não há nenhum novo elemento/informação além daqueles já apresentados na primeira instância administrativa.

E a própria Recorrente, nessa fase processual, vincula as alegadas vendas de veículos a ingressos ocorridos em períodos não abrangidos neste processo, pelo que a decisão recorrida, com mais razão agora, deve ser reafirmada.

### **MULTA QUALIFICADA**

Quanto à multa qualificada de 150%, a decisão recorrida também não merece reparos. São estes os seus fundamentos:

*30. Os fatos explanados caracterizam a figura da sonegação. As circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte do contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu faturamento. A circunstância de, durante todo o período compreendido entre julho a dezembro de 2007, o contribuinte não ter declarado nenhuma receita à RFB, obviamente, não pode ser creditada a simples erro contábil, ou esquecimento, o que demonstra o elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64.*

Quanto à essa matéria, considero importante afirmar que o Dolo, como elemento subjetivo do tipo tributário-penal qualificado, pode também estar presente nas condutas omissivas, e não apenas naquelas onde se constata uma falsidade materializada documentalmente.

Como elemento subjetivo do tipo, o Dolo é a consciência e a vontade de o agente realizar a conduta que está descrita em cada um dos tipos legais. E como vontade e consciência, jamais estará colado ao próprio fato que está sendo taxado como infração ou delito, ao contrário, o Dolo é sempre revelado no contexto geral dos fatos, ou seja, nos elementos que circundam o ocorrido.

Não fosse assim, não haveria a previsão dos crimes omissivos impróprios no Direito Penal, que traz o dolo como regra.

Em razão disso, no âmbito das relações jurídico-tributárias, resta cada vez mais superado o tabu quanto à possibilidade de visualização do dolo nas condutas omissivas, ou seja, naquelas em que o contribuinte se omite na prática de algum ato, buscando eximir-se do recolhimento de tributos, por exemplo, quando, de forma contumaz, deixa de declarar as suas receitas.

Realmente, não é correta a idéia de que, para a qualificação da multa, deve haver necessariamente uma prova material do dolo, até porque, dada a sua natureza, como consciência e vontade, isto nem sempre é possível. O que se prova materialmente são fatos, por meio do chamado corpo de delito. E é justamente por isso que o dolo pode estar na omissão, ou seja, em uma não ação.

Os próprios tipos legais para a qualificação da multa, nos termos da Lei 4.502/1964, não deixam qualquer dúvida a esse respeito:

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

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

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

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

(grifos acrescidos)

No caso em questão, observa-se que a Contribuinte reiteradamente, ao longo do período autuado, simplesmente deixou de apurar e recolher o Simples e, posteriormente, também omitiu as receitas do Fisco, quando apresentou declaração com valores zerados.

Tais condutas não podem definitivamente ser imputadas ao contador da empresa, porque cabe aos administradores da pessoa jurídica tomar decisões e supervisionar a execução das atividades técnicas e operacionais, especialmente no que toca ao recolhimento de tributo.

Diante destes fatos, das observações anteriores sobre o mérito da autuação, e considerando ainda os argumentos trazidos pela Recorrente, não vejo nenhuma possibilidade de ocorrência de erro não intencional.

Portanto, considero plenamente configurada a hipótese da qualificadora.

No que toca à alegação sobre a desproporcionalidade e o efeito de confisco da multa de ofício, cujo acolhimento implicaria no afastamento de norma legal vigente (art. 44 da Lei 9.430/96), por suposta inconstitucionalidade, cabe ressaltar que falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar a referida norma legal.

Essa matéria, inclusive, já foi sumulada por este Conselho:

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

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade, e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa