



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.724835/2013-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.532 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2023
Recorrente CAVEGLION E CAVEGLION LTDA-EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 30/06/2010 a 31/12/2012

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGENS. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL. PIS. COFINS.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

PIS/COFINS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. RECEITAS ESCRITURADAS. ALÍQUOTA ZERO. REGIME MONOFÁSICO.

Havendo nos autos farta documentação hábil a comprovar que as atividades operacionais do contribuinte dividiam-se entre a prestação de serviços e a venda de mercadorias sujeitas à alíquota zero de PIS e COFINS, é de se assumir que as receitas escrituradas e não tributadas advindas da comercialização de mercadorias decorram da venda de mercadorias afeitas a seu objeto social, sujeitas à alíquota zero, tal qual confirmam as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte por amostragem junto ao Recurso Voluntário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/06/2010 a 31/12/2012

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DOLO. MULTA. 150%.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de dolo na ação ou omissão do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, (i) rejeitar a proposta de diligência; vencidos os Conselheiros Lucas Issa Halah e André Luis Ulrich Pinto; e, no mérito, (ii) negar provimento ao recurso voluntário para manter a qualificação da multa de ofício; vencido o Conselheiro Lucas Issa Halah que afastava a sua qualificação; por unanimidade de votos, (i) negar provimento ao recurso em relação à autuação do IRPJ e da CSLL e (ii) dar parcial provimento ao recurso para afastar a exigência de PIS e COFINS incidentes sobre a comercialização de mercadorias, tão somente em relação aos valores escriturados na contabilidade. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Ailton Neves da Silva (Suplente convocado), André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luís Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Adoto em parte o Relatório do Acórdão Recorrido, por bem refletir a o objeto da demanda até o momento de sua prolação.

Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte acima identificada foi autuada em 10/12/2013 (ciência pessoal às fls. 966, 1005, 1043 e 1057), e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2010, 2011 e 2012.

2. Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1074 a 1083), a contribuinte cometeu a infração de omissão de receitas.

3. Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, os seguintes Autos de Infração:

3.1. IRPJ (fls. 966 a 1004):

3.1.1. Omissão de Receita por Presunção Legal – Depósitos Bancários de Origem não Comprovada - com base nos artigos 224, 518, 519, 528 e 841 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), 1º, 25 e 42 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, e 3º e 15, da Lei n.º 9.249, de 26/12/1995.

3.1.2. Receita da Atividade Escriturada e não Declarada - Receita Bruta na Revenda de Mercadorias - com base nos artigos 224, 518, 519 e 841, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), 3º e 15, da Lei n.º 9.249, de 26/12/1995, e 1º e 25 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996.

3.1.3. Receita da Atividade Escriturada e não Declarada - Receita Bruta Mensal na Prestação de Serviços em Geral - com base nos artigos 224, 518, 519 e 841, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), 3º e 15, da Lei n.º 9.249, de 26/12/1995, e 1º e 25 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996.

3.1.4. O crédito tributário, com juros de mora calculados até 12/2013, totalizou o montante de R\$ 302.351,74.

3.2. CSLL (fls. 1005 a 1042):

3.2.1. Omissão de Receita – Falta de Recolhimento da CSLL Devida Sobre Receitas da Atividade Omitidas - com base nos artigos 1º, 2º e 3º, da Lei n.º 7.689, de 15/12/1988 (com alterações das leis n.ºs 8.034/1990 e 11.727/2008), 20 e 24, da Lei n.º 9.249, de 26/12/1995 (com as alterações das leis n.ºs 10.684/2003 e 11.941/2009), e 28 e 29 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996.

3.2.2. Receitas Escrituradas e não Declaradas – Falta/Insuficiência de Recolhimento da CSLL Sobre Receitas da Atividade Escrituradas e não Declaradas - com base nos artigos 1º, 2º e 3º, da Lei n.º 7.689, de 15/12/1988 (com alterações das leis n.ºs 8.034/1990 e 11.727/2008), 20 da Lei n.º 9.249, de 26/12/1995 (com a alteração da leis n.º 10.684/2003), e 28 e 29 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996.

3.2.3. O crédito tributário, com juros de mora calculados até 12/2013, totalizou o montante de R\$ 197.449,77.

3.3. COFINS (fls. 1043 a 1056):

3.3.1. Insuficiência Cumulativa Padrão – Insuficiência de Recolhimento da Cofins – com base nos artigos 2º, 3º e 8º da Lei n.º 9.718, de 27/11/1998 (alterada pela Medida Provisória 2158-35/2001 e Leis n.ºs 11.196/2005, 11.941/2009 e 11.945/2009), e 1º e 2º da Lei Complementar (LC) n.º 70, de 30/12/1991.

3.3.2. Insuficiência Cumulativa Padrão – Omissão de Receita Sujeita à Cofins – com base nos artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (alterada pela Medida Provisória 2158-35/2001 e Leis nºs 11.196/2005, 11.941/2009 e 11.945/2009), 1º e 2º da Lei Complementar (LC) nº 70, de 30/12/1991, e 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995.

3.3.3. O crédito tributário, com juros de mora calculados até 12/2013, totalizou o montante de R\$ 861.990,75.

3.4. PIS/Pasep (fls. 1057 a 1071):

3.4.1. Insuficiência Cumulativa Padrão – Insuficiência de Recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep – com base nos artigos 1º e 3º da Lei Complementar (LC) nº 07, de 07/09/1970, 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (alterada pela Medida Provisória 2158-35/2001 e Leis nºs 11.196/2005, 11.941/2009 e 11.945/2009), e 2º, 8º, e 9º, da Lei nº 9.715, de 25/11/1998.

3.4.2. Insuficiência Cumulativa Padrão – Omissão de Receita Sujeita à Contribuição para o PIS/Pasep – com base nos artigos 1º e 3º da Lei Complementar (LC) nº 07, de 07/09/1970, 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (alterada pela Medida Provisória 2158-35/2001 e Leis nºs 11.196/2005, 11.941/2009 e 11.945/2009), 2º, 8º, e 9º, da Lei nº 9.715, de 25/11/1998, e 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995.

3.4.3. O crédito tributário, com juros de mora calculados até 12/2013, totalizou o montante de R\$ 186.762,08.

4. O enquadramento legal da multa de ofício aplicada é o artigo 44, Inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/1996 (com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007 – infração de omissão de receitas por presunção legal – depósitos bancários), e o artigo 44, Inciso I, da Lei nº 9.430/1996 (com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007 – infração de receita da atividade escriturada e não declarada); o enquadramento legal dos juros de mora aplicado é o artigo 61, § 3º, da mesma Lei nº 9.430/1996 (fls. 1003, 1004, 1041, 1042, 1056 e 1071).

5. À fl. 1215 consta Termo de Apensação, com registro de que em 10/12/2003 foi juntado aos autos o processo 10935.724836/2013-39 (Representação Fiscal para Fins Penais).

6. Irresignada com os lançamentos, em 07/01/2014 a empresa apresentou a impugnação parcial (observar Despacho de Encaminhamento à fl. 1258) às fls. 1218 a 1237, instruída com os documentos às fls. 1238 a 1242, na qual alega, em síntese, o seguinte:

PIS e Cofins – Alíquota Zero

6.1. A recorrente possui, em seu ramo de atividade, “Comércio de Peças e Acessórios para Veículos e Prestação de Serviços de Balanceamento e Geometria de Pneus”, sendo que sua principal atividade econômica consiste em venda de pneumáticos, a segunda é o comércio de peças para veículos, e a terceira é a prestação de serviços, embora nesta o faturamento seja mínimo.

6.2. Em relação ao comércio de pneumáticos, o art. 5º, “caput”, da Lei nº 10.485/2002 (com redação conferida pela Lei nº 10.865/2004), registra que as pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras dos produtos classificados nas posições 40.11-(pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da TIPI, relativamente às vendas que fizerem, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às alíquotas de 2% e 9,5%, respectivamente (redação dada pela Lei nº 10.865/2004), sendo que seu parágrafo único consigna que fica reduzida a 0% a alíquota das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, relativamente à receita bruta da venda dos produtos referidos no caput, auferida por comerciantes atacadistas e varejistas.

6.3. No que se relaciona ao comércio de peças, o art. 3º, “caput”, da Lei nº 10.485/2002 (com redação conferida pela Lei nº 10.865/2004), registra que as pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins às alíquotas determinadas nos incisos I e II, mas consigna, em seu parágrafo 2º, que ficam reduzidas a 0% as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, relativamente à receita bruta auferida por comerciante atacadista ou varejista, com a venda dos produtos de que trata o “caput” do artigo em referência.

6.4. Portanto, com fulcro na lei acima mencionada, não há valores de PIS e Cofins devidos à RFB, uma vez que já recolhidos pelos fabricantes no Território Nacional, razão pela qual devem ser expurgados do presente processo. (cita e transcreve jurisprudência do Poder Judiciário às fls. 1221 a 1223).

6.5. Nos itens 5.4 e 5.5 do Termo de Verificação Fiscal a fiscalização não entrou no mérito da situação especial, definida na lei acima citada, que contempla a incidência de Pis e Cofins para os produtos comercializados pela contribuinte, e simplesmente fundamentou o lançamento “por reflexo”. Valores Remanescentes:

6.6. Quanto aos valores remanescentes (IRPJ e CSLL), o Termo de Verificação Fiscal, em seu item 6 (Das Penalidades), letra f, afirma que “...Observa-se pelos DACONs entregues à Receita Federal que, além de não tributar corretamente a receita já declarada em outros instrumentos, decidiu simplesmente zerar a base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS naquele ano e em diversos meses dos anos subsequentes”, e na letra h, “...Entendemos que, no presente caso, esses elementos estiveram presentes e objetivaram, ao que tudo indica, reduzir artificialmente os tributos. A conduta da contribuinte, ao apresentar a DASN, DIPJs e DACONs dos anos-calendário 2010 a 2012 com valores zerados ou inferiores aos reais, caracterizou, na nossa opinião, uma omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, tal qual descrito pelo artigo 71 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, acima transcrito.”

6.7. Da análise dos trechos, depreende-se que, julgando tratar-se de conduta omissiva dolosa, houve a elevação da multa em 150%, o que elevou consideravelmente os valores das multas.

6.8. Ora, com a devida vênia, deve-se salientar que não há valores a serem informados na DACON e DIPJ. Trata-se simplesmente de produtos com substituição tributária, com amparo na Lei nº 10.485/2002, tendo a contribuinte

cumprido a norma legal que estabelece as alíquotas zero para as referidas contribuições.

6.9. Assim, a qualificação da multa, de 75% para 150%, é ilegal, além de apresentar característica confiscatória que penaliza a contribuinte.

6.10. Ainda no T.V.F, o autuante assevera que "... Já a omissão de registro da movimentação bancária, em flagrante desrespeito às regras vigentes, caracteriza uma fraude contábil, figura esta compatível com o descrito pelo artigo 72 do mesmo mandamento legal", e acrescenta que "Face ao exposto, entendemos que a conduta da contribuinte configura, em tese, sonegação e intuito de fraude tipificadas pelos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502 de 1964, não restando à fiscalização outro caminho senão o de aplicar a multa em dobro, em conformidade com o § 1º do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996."

6.11. A defendente não concorda com a afirmação "...configura, em tese, sonegação e intuito de fraude tipificadas...".

6.12. Embora a movimentação bancária será devidamente explicada e justificada em item próprio, mais adiante, que certamente levará à exoneração do crédito tributário, a aplicação em dobro da multa é incabível.

6.13. Não há o que se falar em fraude. Se a contribuinte tivesse de fato a intenção de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, não iria efetuar depósitos bancários, e sim ocultaria as verbas disponíveis de outra maneira. No presente caso nada foi ocultado, muito menos com artifícios ilícitos.

6.14. A movimentação financeira do ano 2010 é explicada em função da transição causada pela aquisição de um Grupo de Segmento da Empresa Roso e Filhos Ltda, no ano de 2010.

6.15. Neste período, da transição, tinha-se uma empresa constituída, com data de 10/12/2009, porém, sem a liberação da bandeira. Assim, devia-se trabalhar com a empresa do antigo proprietário (Roso e Filhos Ltda), até a liberação por parte da *Brigestone*, para que se pudesse operar com esta marca. Entre a liberação e o período de transição decorreram quatro meses, período em que eram emitidas notas fiscais em nome da Roso e Filhos Ltda da parte que coube como vendas realizadas pelos novos proprietários, além da parte de vendas da empresa Roso e Filhos Ltda.

6.16. No início do mês de maio de 2010, iniciou-se a emissão de notas fiscais pela empresa F1- Comércio de Pneus e Auto Center Ltda, e praticamente toda a movimentação financeira operou-se pela empresa Caveglion e Caveglion Ltda., em virtude de a empresa nova não contar com crédito junto às instituições financeiras; daí o motivo para as elevadas movimentações.

6.17. A fim de que se possa demonstrar esta nova demanda pela Caveglion e Caveglion Ltda, a Empresa F1-Comercio e Pneus e Auto Center Ltda, no período de maio a dezembro de 2010, faturou o valor de R\$ 2.891.443,79, não computados os meses de janeiro a abril de 2010, emitidos pela empresa Roso e Filhos Ltda, que não fazem parte deste grupo.

6.18. O valor acima mencionado, do ponto de vista da defendente, deve ser reduzido das diferenças encontradas pela RFB.

6.19. Quanto aos meses de janeiro a abril de 2010, far-se-á uma análise dos valores de cheques descontados, para que se alcance um parâmetro mínimo.

6.20. Cumpre citar que as receitas de vendas estão à disposição para verificação, no Livro Diário e Razão n.º 01 de 2010, já escriturado, da empresa FI-Comércio de Pneus e Auto Center Ltda.

7. A defendente prossegue, no contraditório apresentado, com argumentação semelhante à apresentada acima, tecendo considerações acerca da movimentação financeira apurada pela RFB no anos de 2010 e 2011, que deveriam ser atribuídas, em sua avaliação, às retro citadas empresas, e enfatiza que não houve sonegação e intuito de fraude, nos termos dos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502/1964.

8. A requerente assinala que está convicta que suas ponderações serão levadas em consideração pelos d. julgadores, com o objetivo de cancelar ou exonerar totalmente o lançamento, mas consigna que se não for este o entendimento, enfatiza a necessidade de redução da multa para o percentual de 75%. Enfatiza os pontos já externados anteriormente, de que não restou comprovado de forma firme e estreme de dúvidas o dolo específico ou fraude, e que não teve o intuito de impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador. Conclui que se tivesse agido de má-fé não depositaria em banco o produto financeiro resultado de uma sonegação fraudulenta, com dolo, etc.(cita e transcreve julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e do antigo Conselho de Contribuintes às fls. 1234 e 1235).

9. Às fls. 1243 a 1254 consta Extrato do Processo, seguido de Termo de Transferência de Crédito Tributário (fls. 1255 e 1256), de 07/01/2014, com registro de que foram transferidos para o processo 13921.720003/2014-27 os créditos tributários indicados na tabela às fls. 1255 e 1256.10. À fl. 1257 consta Termo de Recepção de Crédito Tributário, de 07/01/2014, com registro de que foram incluídos nos autos, por transferência do processo 13921.720003/2014-27, o crédito tributário indicado na tabela à fl. 1257.”

O Acórdão Recorrido negou provimento à Impugnação, asseverando, em apertada síntese, que:

- Nos termos do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, caberia ao Contribuinte o ônus de comprovar que os depósitos bancários em questão não seriam receita sua, informando e comprovando sua origem.
- A fiscalização considerou as explicações do contribuinte, mas não teria havido prova de que os demais depósitos não seriam representativos de receita, sendo a alegação do contribuinte no sentido de que os recursos pertenceriam a terceiros, também genérica, estando ambas desacompanhadas de documentação hábil a fazer prova a seu favor.

- O contribuinte não teria comprovado que as receitas estariam sujeitas à alíquota zero de PIS e COFINS, não sendo prova suficiente a apresentação do contrato social em que consta o objeto social da empresa. Afirma ainda que do Livro Razão de fls. 845 e 962 não constaria o registro específico que permitisse identificar operações com as mercadorias sujeitas à alíquota zero.
- A explicação sobre a potencial origem das movimentações bancárias, alegadamente decorrente da transição de titularidade de outra empresa do mesmo ramo adquirida, cujas operações teriam sido realizadas por meio da conta bancária do Contribuinte, não teria sido amparada por prova hábil a afastar a presunção legal, pois *“a aplicação do disposto no art. 42, § 5º, da Lei nº 9.430/1996, exige a comprovação minuciosa, com registro detalhado, nos extratos bancários, dos créditos bancários pertencentes a terceiros, com relação das datas, valores, etc, conjunto probatório inexistente na defesa apresentada e, igualmente, em seus anexos.”*
- Sobre a qualificação da multa de ofício aplicada à parcela do crédito constituído em decorrência da constatação de omissão de receitas por presunção legal, afirmou que o caso, *“o fato de a contribuinte não ter esclarecido a origem dos créditos bancários configura o evidente intuito de fraude e o dolo descrito nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, motivo para aplicação da multa qualificada de 150%, conforme atual § 1º (antigo inciso II) do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Não é lógico, razoável ou proporcional afirmar que esta diferença tão grande entre o declarado e o que realmente aconteceu decorre apenas de erro.”* Apontou ainda que a autuação teria fundamentado a qualificação da multa na reiteração da conduta e do não uso das oportunidades que lhe foram dadas para regularizar sua escrituração quando da exclusão do contribuinte do Simples Nacional.
- Afastou as alegações de que a multa seria confiscatória e ilegal já que decorreria de lei em vigor não afastada com efeito erga omnes pelo judiciário.
- Afastou também a vinculação da DRJ aos julgados judiciais e administrativos colacionados pelo contribuinte.

Cientificado em 16/01/2015 (fl. 1.293), o contribuinte apresentou de Recurso Voluntário em 03/02/2015 ao qual anexou as notas fiscais de fls. 1.368/1.626 para, por amostragem, demonstrar enquadrar-se nos requisitos para a aplicação da alíquota zero de PIS e COFINS de que tratam os artigos art. 5º e 3º, “caput”, da Lei nº10.485/2002.

O Recurso reitera a argumentação já posta na Impugnação, dando-lhe nova roupagem e profundidade e acrescentando alguns elementos, a seguir:

Alega que o artigo 112 do CTN demanda a interpretação mais favorável ao contribuinte, o que leva à improcedência da qualificação da multa de ofício, já que as palavras da própria autuação indicariam ausência de cabal certeza quanto à presença do dolo.

Defende a admissibilidade da juntada de documentos novos a qualquer momento, em virtude do princípio da verdade material.

Afirma que o objeto social presente em seu Contrato social seria suficiente para permitir a conclusão de que as receitas omitidas decorreriam de suas atividades operacionais, estando assim sujeitas à alíquota zero de Pis e Cofins

Alega que a presunção de omissão de receitas afrontaria os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

No mais, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço, exceto com relação aos argumentos de violação aos princípios constitucionais do não confisco, desproporcionalidade, irrazoabilidade e afins, seja com relação à multa de ofício, seja com relação à presunção legal de omissão de receitas, nos termos da Súmula CARF nº 2, que passo a transcrever.

“Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

2 -Possibilidade de conhecimento de documentos juntados com o Recurso Voluntário

Admito também a juntada dos documentos trazidos no Recurso voluntário e deles conheço por força do o artigo 16, § 4º, “c” do Decreto nº 70.235/72. Penso que, como o Acórdão Recorrido afastou o poder probatório do contrato social para fins de demonstrar a sujeição das receitas consideradas omitidas à alíquota zero de PIS e COFINS, o contribuinte anexou notas fiscais para demonstrar que os produtos comercializados estariam sujeitos às alíquotas zero.

É verdade que análises mais formalistas poderiam defender a preclusão, a qual, ao meu ver, deve ser mitigada à luz dos princípios que regem o processo administrativo fiscal. Nesse sentido, filio-me ao posicionamento exarado no Acórdão nº 9101003.952 da 1ª Turma da CSRF, pelo ilustre Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, que passo a transcrever:

“Entende este Conselheiro que o art. 16 do Decreto nº 70.235/72, incluídos aqui seus §§4º e 5º, deve ser interpretado sistematicamente, considerando além de suas próprias exceções (o que já demonstra que a vedação processual preclusiva do §4º não se trata de dogma processual absoluto) outras disposições de seu próprio texto, assim como à luz dos princípios da informalidade, da racionalidade e a própria efetividade do processo administrativo fiscal.

Primeiro temos que, se com base nesse mesmo Decreto, como reza o seu art. 18, o Julgador pode, espontaneamente, em momento posterior à Impugnação, determinar a realização de diligência, por entender necessários outros elementos (então ausentes nos autos) para seu livre convencimento e motivação da sua decisão, porque não poderia aceitar provas, já acostadas aos autos pela Parte impugnante, quando verificado serem estas pertinentes ao tema controverso, propiciando um desfecho da demanda mais próximo da verdade material e da ontologia que se revela?

A rigidez na aceitação de provas apenas em momento processual específico (fase instrutória), que, quando do seu término, definitivamente delimita a verdade a ser considerada pelo Julgador, selando, a partir de então, o instituto quod non est in actis non est in mundo (o que não está nos autos não está no mundo), é um valor próprio do contencioso judicial.

No contencioso administrativo prevalece outra axiologia, de informalidade e prevalência da perquirição da materialidade. Em outras palavras, o princípio da busca pela verdade material, indiscutível informador do processo administrativo fiscal brasileiro, preconiza que não pode haver o desprestígio de provas pertinentes em razão de simplória homenagem à formalidade instrumental do processo.

Desse modo, entende-se que, uma vez instaurada a controvérsia nos autos sobre determinada matéria e pendente a demanda de desfecho meritório, se o contribuinte traz aos autos prova que se relaciona à sua argumentação, guardando correlação técnica e relevância ao tema debatido, de modo a

corroborar, materialmente, aquilo defendido, ainda que até então somente com elementos postulatórios, não deve ser sumariamente desconsiderada tal manobra apenas pela consideração do momento processual em que ocorre a juntada.

Não obstante, pela mesma razão, ainda que a documentação seja previamente existente, ou até mesmo contemporânea ou anterior aos fatos geradores, e não tenha sido também apresentada, propriamente, uma justificativa para sua ausência da peça impugnatória (nos moldes da alínea "a" do §4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72), seu conhecimento ainda possui respaldo jurídico.

Mais do que isso: a possibilidade de conhecer de tais elementos é medida de racionalização e maximização da efetividade jurisdicional do processo administrativo fiscal que, sob uma análise pragmática, que aqui, excepcional e respeitosamente, permite-se fazer, tem positivo reflexo na redução da judicialização de litígios tributários.

Por fim, diga-se que, diferentemente do conjunto probatório que instrui a Impugnação, não se está diante do reconhecimento da existência de uma obrigação do Julgador conhecer quaisquer documentos acostados a destempo, sob pena de violação do direito à ampla defesa, e, muito menos, do afastamento de quaisquer previsões do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Na verdade, entende-se, dentro da hermenêutica sistemática acima apresentada, pela possibilidade legal e prerrogativa do Julgador conhecer de elementos trazidos posteriormente à defesa inaugural aos autos, mormente quando estes mostram-se pertinentes e relacionados ao objeto sob julgamento, revelando-se elemento potencial da formação de convencimento e do juízo a ser feito.”

Portanto, conheço dos documentos.

3 – Mérito

3.1 ANÁLISE DOS DEMAIS QUESTIONAMENTOS SOBRE A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

No mérito entendo que o contribuinte de fato não produziu prova suficiente para comprovar a origem dos recursos e afastar a presunção legal.

Identificado o fato indiciário e atendidos os requisitos legais, cabe ao contribuinte o ônus de reverter a presunção que milita em seu desfavor a partir de documentação hábil e idônea, sendo insuficiente para tanto o mero relato de que a movimentação decorreria do uso provisório da conta bancária em virtude de questões negociais decorrentes da aquisição de outra empresa do mesmo segmento.

Não há prova da efetividade dessa alegada aquisição, nem prova de que os recursos teriam sido tributados nessa outra pessoa jurídica.

Além disso, a apresentação de demonstrações matemáticas pelas quais pretende o contribuinte demonstrar ser improvável que os depósitos correspondessem a receitas suas tampouco é capaz de infirmar a presunção legal. A Lei exige a comprovação da origem, não a mera demonstração de verossimilhança da versão dos fatos narrada pelo contribuinte.

Também não se pode esperar, no caso em questão, que do relato feito pelo contribuinte a fiscalização se enveredasse pelos caminhos do parágrafo 5º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, porque também não se atendeu o requisito essencial para tanto, qual seja, a prova (não mera alegação do contribuinte), de que os recursos depositados pertenceriam a terceiro.

Diante do exposto, vê-se que a afirmação do contribuinte acerca da impossibilidade de lançamento de ofício com base em presunção é improcedente, sendo suas alegações genéricas e desamparadas por prova.

Ademais, é oportuno mencionar que a autoridade fiscal atuou com diligência na depuração dos valores, acatando os questionamentos específicos formulados pelo contribuinte e deduzindo do total dos depósitos bancários a receita declarada bem como aquela escriturada mas omitida, evitando assim a potencial dupla tributação da mesma receita.

Pelo exposto, julgo improcedente o Recurso com relação aos questionamentos feitos contra a presunção de omissão de receitas.

3.2 PRESENÇA OU AUSÊNCIA DOS ELEMENTOS PARA A QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO SOBRE AS RECEITAS CONSIDERADAS OMITIDAS POR PRESUNÇÃO LEGAL.

Faz-se ainda necessário analisar também o cabimento da qualificação da multa de ofício aplicada sobre as receitas consideradas omitidas por presunção legal.

A multa qualificada no patamar de 150% é resultado da duplicação da multa regulamentar, na forma preconizada pelo art. 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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;(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A qualificação da multa é fruto das condutas de sonegação ou de fraude praticadas pelo sujeito passivo, na forma definida pelos artigos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. A Fiscalização qualificou a multa apontando como fundamento a ocorrência da sonegação e da fraude a que dizem respeito os artigos 71 e 72, a seguir transcritos:

“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.”

Tratam-se de práticas dolosas, por isso, deve a fiscalização fundamentar a qualificação apontando quais os atos e fatos distintos daqueles inerentes à omissão foram verificados, nos quais vislumbrou o inquestionável intento doloso do contribuinte.

E a simples omissão de receitas, presumida ou não aferida por presunção, não basta à qualificação da Multa, conforme entendimento sumulado pelo CARF.

Súmula CARF nº 25

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

A autoridade autuante qualificou a multa de ofício aplicada como decorrência da omissão de receitas, por julgar presentes as condutas previstas nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64. Assim fundamentou-se a qualificação no Termo de Verificação Fiscal:

Observemos agora os seguintes elementos:

- a) A contribuinte, ao longo do período examinado, auferiu receita bruta nos montantes de **R\$ 5.244.646,98** em 2010, **R\$ 5.130.913,52** em 2011 e **R\$ 3.910.423,48** em 2012, mas declarou ao Simples Nacional (DASN) e à Receita Federal, através das DIPJs, somente **R\$ 1.070.260,26**, **R\$ 1.777.821,30** e **R\$ 1.851.787,10**, respectivamente;
- b) Se voltarmos nosso foco para o Simples Nacional e para os DACONs (base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS), os valores declarados foram ainda menores: **R\$ 563.735,82**, **R\$ 35.043,20** e **R\$ 153.271,58**, também respectivamente;
- c) Quanto à escrituração contábil, era seu dever observar a legislação do Simples Nacional e a legislação comercial e assim registrar toda sua movimentação financeira, inclusive a bancária, mas não o fez. Note-se que os extratos bancários foram entregues à fiscalização pela própria contribuinte, e não pelos bancos, o que significa dizer que a contribuinte tinha absoluta consciência de sua correta movimentação financeira, mas preferiu não registrá-la, conforme já mencionado;
- d) A receita omitida no período, representada pelos depósitos bancários de origem não comprovada, somou **R\$ 4.151.320,52** em 2010, **R\$ 3.354.197,22** em 2011 e **R\$ 2.058.636,38** em 2012;
- e) O percentual omitido em relação à receita total auferida surpreende: em 2010 esse percentual foi de **79,1%**, em 2011, de **65,3%**, e em 2012, de **52,6%**;
- f) A contribuinte teve oportunidade de regularizar sua situação fiscal no ano-calendário de 2010, quando de sua exclusão do Simples Nacional promovida de ofício, mas não o fez. Ao contrário, preferiu aprofundar ainda mais as inconformidades. Observa-se pelos DACONs entregues à Receita Federal que, além de

não tributar corretamente a receita já declarada em outros instrumentos, decidiu simplesmente zerar a base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS naquele ano e em diversos meses dos anos subsequentes;

- g) No que diz respeito ao imposto de renda e à CSLL, a contribuinte teve, ao longo do período, pelo menos onze oportunidades, ou onze trimestres, para oferecer à tributação a real receita auferida, mas não o fez, o que denota reincidência e intenção de persistir no ilícito. Se considerarmos o PIS/PASEP e COFINS, o número de períodos de apuração eleva-se para trinta e um; e
- h) Somando-se todos os tributos declarados ou pagos no período sob exame, teremos os montantes de **R\$ 47.974,56** em 2010, **R\$ 41.905,23** em 2011 e **R\$ 59.281,84** em 2012, o que representa apenas **0,91%**, **0,82%** e **1,52%** da real receita auferida em cada ano, respectivamente. Para efeitos de comparação, basta ter em mente que a carga tributária mais favorável está reservada às microempresas optantes pelo Simples Nacional, cuja alíquota mínima é de **4%**. Observa-se, portanto, que o ônus tributário sofrido pela fiscalizada não chega nem à metade do mínimo estabelecido pela legislação.

Não há como atribuir tais ocorrências a lapsos ou mal-entendidos. Nota-se, pela conduta da contribuinte e pelas provas juntadas aos autos, que a empresa fiscalizada desejou manter longe dos olhos do fisco grande parte da receita auferida no período.

Observe-se que não estamos nos referindo a uma ocorrência isolada, mas de uma prática reiterada que perpetrou por, pelo menos, três anos, que corresponde ao período fiscalizado. O elemento vontade, portanto, esteve presente em todo o período em que se deu a conduta delituosa da fiscalizada.

O Código Penal, em seu artigo 18, inciso I, especifica que há dolo “quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo”. A doutrina, por sua vez, ao clarificar o sentido da lei, identificou os elementos componentes do dolo como sendo “consciência da conduta e do resultado, consciência da relação causal objetiva entre a conduta e o resultado e vontade de realizar a conduta e produzir o resultado”.

Entendemos que, no presente caso, esses elementos estiveram presentes e objetivaram, ao que tudo indica, reduzir artificialmente os tributos. A conduta da contribuinte, ao apresentar a DASN, DIPJs e DACONs dos anos-calendário 2010 a 2012 com valores zerados ou inferiores aos reais, caracterizou, na nossa opinião, uma omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, tal qual descrito pelo artigo 71 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, acima transcrito.

Já a omissão de registro da movimentação bancária, em flagrante desrespeito às regras vigentes, caracteriza uma fraude contábil, figura esta compatível com o descrito pelo artigo 72 do mesmo mandamento legal.

Face ao exposto, entendemos que a conduta da contribuinte configura, em tese, sonegação e intuito de fraude tipificadas pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502 de 1964, não restando à fiscalização outro caminho senão o de aplicar a multa em dobro, em conformidade com o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Sobre os tributos calculados com base na receita omitida aplica-se, portanto, a multa qualificada de **150%**.

A qualificação, portanto, calcou-se na reiteração da omissão por mais de um ano-calendário, no percentual elevado da omissão, na oportunidade dada ao contribuinte para a regularização de sua situação e na prática de apresentar DACON “zerada”.

O Acórdão Recorrido, manteve a autuação e o Recurso Voluntário questionou a qualificação da multa alegando que a terminologia usada pela autoridade autuante revelaria falta de prova cabal do dolo específico em fraudar a fiscalização.

Entendo que a terminologia usada poderia em tese passar a impressão, ao leitor que as extraia do contexto, de dúvida quanto à ocorrência do elemento doloso. Não é contudo o resultado interpretativo evidenciado pela leitura do tópico do Termo de Verificação Fiscal acima transcrito em sua íntegra.

Atribuo a linguagem adotada em passagens como “ao que tudo indica” e “em tese”, ao reconhecimento da autoridade fiscal de que as práticas em questão configuram crime, cuja ocorrência ou não será objeto de apuração pelas esferas competentes.

Dito isso, não vislumbro aplicação prática do artigo 112 do CTN *como decorrência da linguagem adotada pela autuação*, que foi clara ao indicar ter identificado, ao seu ver, a presença do dolo como elemento volitivo que norteou o agir do contribuinte.

Também entendo que o uso de contas bancárias *não necessariamente* infirma a conclusão da fiscalização acerca da ocorrência de dolo, pois muito embora pudesse ser mais “sagaz” omitir do fisco Recursos recebidos em espécie (dada a maior dificuldade de fiscalização), como afirma o contribuinte, nada impede que as receitas que transitem pelas contas do contribuinte também deixem de ser declaradas ao Fisco, na esperança de que a omissão não seja objeto de fiscalização.

Já a reiteração da conduta por três anos calendários, a disparidade entre as receitas omitidas e as declaradas e a transmissão de declarações zeradas não são causas suficientes para revelar o dolo cuja confirmação é necessária à qualificação da multa. Tratam-se de

circunstâncias inerentes e intimamente relacionadas à própria verificação da omissão, e não ao *animus* do agente.

Também a *perda da oportunidade para regularização de suas declarações* dada pela autoridade fiscal ao Contribuinte é irrelevante. Assumir tal relação causal implicaria a qualificação da penalidade em todo e qualquer caso no qual a autuação seja fundada na omissão de receitas. Ademais, não se trata sequer de “oportunidade”, pois a retificação de declarações durante a fiscalização não teria os efeitos da espontaneidade.

Assim, penso que o contexto não permite a aferição do dolo de maneira cabal como demanda o artigo 112, já que se, por um lado, as alegações do contribuinte não bastam para demonstrar definitivamente a ausência de dolo, por outro, são suficientes para impor sobre este julgador a dúvida razoável que demanda a interpretação mais favorável ao contribuinte, como resultado da insuficiente demonstração, pela autoridade fiscal, do dolo merecedor da qualificação imbuído na conduta infracional.

Pelo exposto, afasto a qualificação da multa de ofício.

3.3 – LANÇAMENTO DE PIS E COFINS SOBRE RECEITAS DE REVENDA ESCRITURADAS MAS NÃO TRIBUTADAS - ALÍQUOTA ZERO – REGIME MONOFÁSICO

A partir da apuração de omissão de receitas (tanto pela presunção legal do artigo 42, quanto pela aferição direta feita por meio da análise da escrituração contábil do contribuinte) e da insuficiência de recolhimento de PIS e COFINS, a fiscalização efetuou os lançamentos de PIS e COFINS, pelo regime cumulativo para os períodos de apuração a partir de junho de 2010, já que até maio de 2010 o contribuinte era optante pelo Simples Nacional.

O lançamento foi segregado em duas parcelas, a parcela decorrente das receitas omitidas e a parcela decorrente de receitas consideradas pela fiscalização como declaradas mas não tributadas.

O Contribuinte argumentou desde sua impugnação que as receitas objeto da autuação não poderiam ensejar os lançamentos de PIS e COFINS, porque as mercadorias por ele comercializadas estariam sujeitas à alíquota zero, nos termos dos artigos 3º §2º e artigo 5º parágrafo único da Lei nº 10.485/2002.

Relativamente ao comércio de peças e acessórios automotivos:

Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas **dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei**, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

(...)

§ 2º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, relativamente à receita bruta auferida por

comerciante atacadista ou varejista, com a venda dos produtos de que trata: [\(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

I - o **caput** deste artigo; e [\(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

II - o **caput** do art. 1º desta Lei, exceto quando auferida pelas pessoas jurídicas a que se refere o [art. 17, § 5º, da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001](#). [\(Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004\)](#)

E relativamente ao comércio de pneus novos (40.11 da TIPI) e câmaras de ar (40.13):

Art. 5º As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras dos produtos classificados nas posições 40.11 (pneus novos de borracha) e 40.13 (câmaras-de-ar de borracha), da [TIPI](#), relativamente às vendas que fizerem, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de 2% (dois por cento) e 9,5% (nove inteiros e cinco décimos por cento), respectivamente. [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

Parágrafo único. Fica reduzida a 0% (zero por cento) a alíquota das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, relativamente à receita bruta da venda dos produtos referidos no **caput**, auferida por comerciantes atacadistas e varejistas.

O Contribuinte já havia apresentado à fiscalização seu Contrato Social, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização. Fls. 06/08:

TERCEIRA - O objeto social é COMÉRCIO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE BALANCEAMENTO E GEOMETRIA DE PNEUS.

Em sede de Impugnação, o contribuinte anexou aos autos como meio de prova sua Alteração e Consolidação Contratual mais recente registrada na Junta Comercial do Paraná em 12/03/2012, indicando o seguinte seu objeto social (vide fls. 1.239/1.242);

TERCEIRA - O objeto social é PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MONTAGEM, BALANCEAMENTO, ALINHAMENTO E GEOMETRIA DE PNEUMÁTICOS, INSTALAÇÃO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES, REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES.

Alegou assim ser evidente que os produtos comercializados pelo contribuinte estariam sujeitos à alíquota zero de PIS e COFINS.

O Acórdão Recorrido entendeu não ter o contribuinte produzido prova suficiente dos fatos alegados.

Em seu Recurso Voluntário o contribuinte defendeu a suficiência da prova e asseverou, relativamente à parcela da autuação decorrente da presunção de omissão de receitas, que *a presunção leva à tributação de tais receitas como operacionais, de maneira que somente poderiam decorrer do comércio de mercadorias indicadas em seu objeto social, sujeitas à alíquota zero de PIS e COFINS.*

De todo modo, anexou aos Recurso Voluntário, por amostragem as notas fiscais de fls. 1.358/1.626 para comprovar o alegado.

Passo à análise.

A fiscalização teve acesso a documentação suficiente para compreender as atividades desempenhadas pelo contribuinte e cientificar-se de que **constitui seu objeto social, na parcela relativa à venda de mercadorias**, a comercialização de mercadorias como regra sujeitas à tributação monofásica: pneus, câmaras de ar, autopeças e acessórios automotivos.

O objeto social não passou despercebido pela fiscalização, que assim constatou no TVF (Fl. 1.075)

4. DO EXAME DOS LIVROS E DOCUMENTOS

4.1. Dos objetivos sociais e da representação

De acordo com o Contrato Social Consolidado inserido na oitava alteração contratual datada de 03/11/2009, a empresa iniciou suas atividades em 01/04/1993 tendo como objeto social o “comércio de peças e acessórios para veículos e prestação de serviços de balanceamento e geometria de pneus”.

A consulta Pública ao cartão de CNPJ do contribuinte confirma suas atividades operacionais:

CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 45.30-7-05 - Comércio a varejo de pneumáticos e câmaras-de-ar
--

CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 45.30-7-03 - Comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores 45.20-0-04 - Serviços de alinhamento e balanceamento de veículos automotores
--

E a alteração contratual de março de 2012 anexada posteriormente pelo contribuinte juntamente com a Impugnação segue no mesmo caminho.

TERCEIRA - O objeto social é PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MONTAGEM, BALANCEAMENTO, ALINHAMENTO E GEOMETRIA DE PNEUMÁTICOS, INSTALAÇÃO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES, REPARAÇÃO E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES.

Tratando-se das exigências de PIS e COFINS sobre as receitas escrituradas relativas ao comércio de mercadorias, identificadas nos autos de infração como “0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP”, devidamente segregadas entre receitas decorrentes da prestação de serviços e receitas decorrentes da comercialização de mercadorias, entendo que a autoridade autuante deveria ter fundamentado a razão adotada para não considerar a aplicação de alíquota zero sobre as receitas operacionais oriundas do comércio de pneus, peças e acessórios automotivos.

Toda a documentação anexada aos autos pelo contribuinte e disponível à consulta pública confirma que os produtos comercializados são sujeitos como regra ao regime monofásico (pneus, câmaras de ar, autopeças e acessórios automotivos).

Inexistindo qualquer insinuação de que o contribuinte estaria a comercializar mercadorias que escapassem ao escopo de seu objeto social, alguma fundamentação deveria haver para a desconsideração da alíquota zero pela fiscalização.

Não se verifica nos autos, contudo, qualquer assertiva fiscal a esse respeito, que justificasse a não aplicação da alíquota zero, motivo pelo qual a autoridade autuante não se desincumbiu adequadamente do ônus de apontar o correto fundamento legal aplicável à espécie e demonstrar a razão pela qual a documentação presente nos auto não levaria à aplicação da alíquota zero.

A fiscalização adotou como fonte de informação para esta parcela da autuação a escrituração do contribuinte, que segrega as suas receitas operacionais entre aquelas decorrentes da prestação de serviços e aquela decorrente da comercialização de mercadorias, mas essa segregação não mereceu da autuação cotejo face a seu objeto social e Códigos de Atividade indicados em seu cartão de CNPJ.

E em Recurso Voluntário, o contribuinte evoluiu trazendo como provas notas fiscais por amostragem que confirmam sua linha de defesa.

Por tal razão propus a conversão do feito em diligência, até para que se verificasse se as notas fiscais colacionadas diriam respeito às receitas escrituradas, ou também Àquelas não escrituradas, entretanto, tendo restado vencido, entendo que ser improcedente a este respeito a tributação reflexa de PIS e COFINS sobre as receitas escrituradas em sua contabilidade mas não declaradas decorrentes da comercialização de bens.

Já no que tange às receitas decorrentes da prestação de serviços a autuação permanece hígida.

4 – Dispositivo

Em síntese, considerando a impugnação parcial do contribuinte e as nulidades suscitadas, voto por conhecer do Recurso Voluntário, dando-lhe provimento parcial.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah

Voto Vencedor

Cláudio de Andrade Camerano - Redator Designado.

De se destacar que o presente **voto vencedor** refere-se apenas à manutenção da **qualificação** da multa de ofício. Neste item, por maioria de votos, foi negado provimento ao Recurso Voluntário.

Assim, de se acatar o que foi decidido pelo Relator e ratificado por esta Turma Ordinária, relativamente às demais questões trazidas no Recurso, com exceção da qualificação da multa de ofício, objeto deste voto vencedor.

Da Multa Qualificada (150%)

Conforme constou no voto vencido, entendeu o Relator que não caberia a qualificação da multa de ofício, uma vez que a motivação fiscal não teria se mostrado suficiente no sentido de demonstrar a existência de dolo, então cometido pela Recorrente.

A Turma, em sua maioria, pensa diferente e entende, sim, estarem presentes situações que demandam a aplicação da multa de ofício qualificada, de **150%**, pois mais que evidenciado a conduta dolosa da Recorrente. De se mostrar.

No período objeto dos autos, a empresa foi tributada pelas regras do lucro presumido, nos anos em questão a partir de julho de 2010 a dezembro de 2012, tendo a Fiscalização, **após** os procedimentos de praxe na apuração balizada nos termos do art.42 da Lei nº 9.430 de 1996, constatado uma brutal diferença entre os créditos bancários (omissão de receita) e a receita declarada. Veja quadro conforme consta no **Termo de Verificação Fiscal (TVF)**:

Diferença final apurada entre créditos bancários e receita escriturada

Itens	2010	2011	2012
Créditos bancários depurados	5.244.646,98	5.130.913,52	3.910.423,48
Receita escriturada (Livro Razão)	1.093.326,46	1.776.716,30	1.851.787,10
Diferença apurada	4.151.320,52	3.354.197,22	2.058.636,38

Ainda, a receita escriturada (supra) não havia sido integralmente oferecida à tributação, em todos os períodos sob exame, contribuindo para, junto com a receita omitida por conta de créditos bancários de origem não justificada, um total de receitas omitidas da ordem de 79,1%, 65,30% e 52,60% em relação à receita total, nos anos de 2010, 2011 e 2012, respectivamente (dados do TVF).

Quanto aos tributos declarados ou pagos, de forma espontânea, pelo contribuinte autuado, veja o disposto no TVF:

- h) Somando-se todos os tributos declarados ou pagos no período sob exame, teremos os montantes de R\$ 47.974,56 em 2010, R\$ 41.905,23 em 2011 e R\$ 59.281,84 em 2012, o que representa apenas 0,91%, 0,82% e 1,52% da real receita auferida em cada ano, respectivamente. Para efeitos de comparação, basta ter em mente que a carga tributária mais favorável está reservada às microempresas optantes pelo Simples Nacional, cuja alíquota mínima é de 4%. Observa-se, portanto, que o ônus tributário sofrido pela fiscalizada não chega nem à metade do mínimo estabelecido pela legislação.

E a conclusão fiscal (TVF):

Entendemos que, no presente caso, esses elementos estiveram presentes e objetivaram, ao que tudo indica, reduzir artificialmente os tributos. A conduta da contribuinte, ao apresentar a DASN, DIPJs e DACONs dos anos-calendário 2010 a 2012 com valores zerados ou inferiores aos reais, caracterizou, na nossa opinião, uma omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, tal qual descrito pelo artigo 71 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, acima transcrito.

Já a omissão de registro da movimentação bancária, em flagrante desrespeito às regras vigentes, caracteriza uma fraude contábil, figura esta compatível com o descrito pelo artigo 72 do mesmo mandamento legal.

Face ao exposto, entendemos que a conduta da contribuinte configura, em tese, sonegação e intuito de fraude tipificadas pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502 de 1964, não restando à fiscalização outro caminho senão o de aplicar a multa em dobro, em conformidade com o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Sobre os tributos calculados com base na receita omitida aplica-se, portanto, a multa qualificada de 150%.

No caso concreto que aqui se tem, a multa **qualificada** baseou-se no fato de ter a autoridade lançadora verificado a omissão de receitas provenientes de depósitos bancários sem origem justificada, não registrados (não haviam contas contábeis de movimentação bancária) e sem qualquer documentação correspondente. Isto, por três anos consecutivos, o que fica caracterizada a prática reiterada de infração à legislação tributária.

Conforme já destacado no TVF:

Não há como atribuir tais ocorrências a lapsos ou mal-entendidos. Nota-se, pela conduta da contribuinte e pelas provas juntadas aos autos, que a empresa fiscalizada desejou manter longe dos olhos do fisco grande parte da receita auferida no período.

Observe-se que não estamos nos referindo a uma ocorrência isolada, mas de uma prática reiterada que perpetrou por, pelo menos, três anos, que corresponde ao período fiscalizado. O elemento vontade, portanto, esteve presente em todo o período em que se deu a conduta delituosa da fiscalizada.

Em seu recurso voluntário, não há a relevância necessária de argumentos ou provas que pudessem arranhar a correta qualificação da multa de ofício.

Além de transcrever ementas de julgados do CARF, que pensa seriam favoráveis à tese que defende, faz argumentações desconexas com a realidade dos autos, quando afirma:

Como já foi explicado, o contribuinte entende que foram devidamente tributados os valores depositados em banco em tempo, prazo e forma legal, não cabendo o lançamento.

Além do que já foi dito sabe-se, e é público e notório que o fisco recebe regularmente informações bancárias que alimentam seu banco de dados, de onde a administração tributária extrai dados para o exercício de sua atividade legal de lançamento de ofício. Portanto, o autor de atos ilícitos, de má fé, não agiria dessa maneira, isto é, não depositaria em banco o produto financeiro resultado de uma sonegação fraudulenta, com dolo etc. Certamente os autores desses atos ilícitos não deixam seus valores financeiros depositados em banco. Essa é mais uma prova de que não houve ato ilícito ou má fé que justificasse a majoração da multa, pois o contribuinte com a certeza de não estar fazendo nada de errado depositou valores em banco.

Ora, não está aqui se justificando a multa aplicada (de 150%) por conta de recusa/dificuldade da contribuinte em apresentar os devidos esclarecimentos de todos os créditos bancários apontados nas intimações fiscais. O que aqui não se pode conformar é com a conduta da contribuinte, onde não registrava sua movimentação financeira na contabilidade (simplesmente não haviam contas contábeis bancárias), ficando cabalmente comprovada a sua conduta deliberada em ocultar o seu real faturamento.

Na medida em que a contribuinte deixa fora de registro, por três anos, de julho de 2010 a dezembro de 2012, sua movimentação financeira, ressalte-se, com a existência de créditos bancários em montantes bem superiores às receitas declaradas (e estas ainda não foram integralmente oferecidas à tributação!) resta perfeitamente caracterizada a sua **conduta dolosa**, sendo justificável a majoração prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96.

Nestes termos, pelo reiteramento e expressividade dos valores omitidos, não se pode chegar a outra conclusão que não seja a de que o que houve, concretamente, foi conduta tendente a manter ao largo da tributação o montante dos seus ganhos auferidos, representado por créditos bancários não escriturados e de origem não explicada, o que torna perfeitamente aplicável, sim, a multa **qualificada** prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96.

É o voto, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a multa de ofício lançada (150%).

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Redator Designado