



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.726015/2013-91
ACÓRDÃO	1301-007.458 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HSD TURISMO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

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

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.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar os indícios legais de presunção atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido quanto ao lançamento principal aplica-se, naquilo em que for cabível, aos lançamentos decorrentes da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Quando no ato de lançamento de ofício resta comprovada hipótese de dolo, fraude ou simulação, a consequência primeira é a vinculante qualificação da multa de ofício (art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996), e

ato contínuo implica subsunção das condições delineadas pelo STJ para aplicação da regra decadencial do art. 173, I, do CTN (RESP nº 973.733/SC).

MULTA QUALIFICADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CABIMENTO.

A Súmula CARF nº 25 não veda a qualificação da multa quando a identificação e quantificação da infração se dê por meio de presunção legal, pelo contrário, ressalva que a mesma tem lugar sempre que demonstrada a ocorrência de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Quando o contribuinte adota conscientemente ações coordenadas entre si para impedir o conhecimento do fato gerador de parte relevante das receitas efetivas, não é possível atribuir a tais condutas a hipótese de erro, que resultaria na multa de ofício pelo seu percentual de piso (75%)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade. Quanto ao mérito, acordam os membros do colegiado em negar provimento ao recurso, por (i) unanimidade de votos, quanto ao mérito da autuação e (ii) por voto de qualidade, quanto ao cancelamento da qualificação da multa de ofício, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza e Eduardo Monteiro Cardoso, que a reduziam a seu percentual ordinário, tendo por consequência o acolhimento da preliminar de decadência do lançamento de ofício dos fatos geradores ocorridos após 02/10/2013. Decidiu-se por unanimidade de votos que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ/Salvador, que julgou improcedente a impugnação da Recorrente, relativo a lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 426.847,15; da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), R\$ 135.254,14; Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), R\$ 30.526,10; e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), R\$ 140.889,73, relativo ao ano-calendário 2008, com imputação de multa qualificada, no percentual de 150%, resultando em uma exigência total de R\$ 2.187.375,45.

2. O lançamento foi precedido da exclusão do sujeito passivo do Simples Nacional, com base no Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 240, de 2013 (fls. 292), contra esse ato, foi apresentada manifestação de inconformidade, que, por ser intempestiva, não instaurou o contencioso administrativo, tornando definitivo o ato de exclusão, conforme Termo de Revelia (fls. 1.138).

2.1. Conforme item 4 do TVF (fls. 362/379), foi detectada significativa divergência entre os valores de receita bruta declarada na Declaração Anual do Simples Nacional (DASN), R\$ 13.100,00, e por apresentar indícios de valores movimentados em contas bancárias junto ao Banco Bradesco S/A e o Banco Itaú S/A, o valor de R\$ 4.716.506,48 e R\$ 394.005,91, respectivamente. Confirmado parte dos indícios, resultou na existência de depósitos bancários de origem não comprovada, com a consequente presunção legal de omissão de receitas, com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

2.2. O lucro foi apurado pela regime arbitrado em razão de que o sujeito passivo não mantinha escrituração e a documentação exigida para opção pelo Lucro Presumido ou que suportasse apuração pelo Lucro Real.

3. O sujeito passivo apresentou impugnação (fls. 1.143/1.737) onde pugnou pela anulação do ADE de exclusão do Simples Nacional; que parte do lançamento se encontrava decaído; que houve cerceamento de defesa pois não teve prazo hábil para buscar documentos junto aos bancos; sobre o mérito, alegou que não houve análise cuidadosa dos extratos bancários e o expurgo das transferências entre contas de mesma titularidade, dos estornos, dos cheques devolvidos, dos empréstimos e de outros ajustes, conforme planilha (fls. 1.162/1.178); que a

quebra de sigilo bancário pelo Fisco foi ilegal pois só poderia ser efetuada após investigação com base em outros documentos; que a autoridade fiscal agiu de forma maldosa ao se apegar a sua afirmação de que não dispunha da documentação hábil e idônea para atender a solicitação do Termo de Intimação Fiscal, pois esta indisponibilidade deveu-se a falta de prazo para apresentá-la; que os contratos de empréstimos disponibilizados pelos bancos devem ser considerados para apuração da receita bruta; fez considerações sobre o conceito de renda e o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996; que o referido dispositivo foi revogado pelo art. 5º, § 4º, da Lei Complementar nº 105, de 2001; requereu, por fim, a realização de perícia para demonstrar sua tese.

4. A DRJ requisitou fosse efetuada correlação entre os extratos bancários e os valores destacados pelos sujeito passivo na planilha que acompanhou a impugnação, em especial para que fossem excluídos valores relativos a créditos de depósitos, descontos e devoluções de cheques (fls. 1.792/1.794).

5. A unidade de jurisdição elaborou Relatório de Diligência Fiscal (fls. 1.849/1.851) em que resumidamente informou que *passados três meses da intimação sem que sujeito passivo apresentasse elementos para identificação dos cheques movimentados em suas contas-correntes nem, tampouco, do remetente das transferências bancárias, encerramos esta diligência informando ser impossível, com as informações disponíveis, realizar a correlação entre os créditos a título de depósitos de cheques ou descontos de cheques e os débitos a título de devolução dos mesmos cheques (depositados ou descontados), além de verificar possíveis transferências entre contas bancárias de mesma titularidade.*

6. Cientificado do procedimento de diligência, o sujeito passivo apresentou petição (fls. 1.858/1.860) e (fls. 1.863/1.864), consignando novamente que diante do prazo exíguo não pode *apresentar centenas de documentos solicitados aos bancos, em razão da demora por parte deles.* Os documentos juntados (fls. 1.865/1.980) referem-se a cópias de e-mails com as instituições financeiras e de registros de operações bancárias, tais como fichas de contabilidade interna do Banco Bradesco S/A e relações de depósitos em cheques.

6.1. Não consta nenhum documento vinculando os depósitos utilizados para presunção de omissão de receitas com a respectiva justificação e contabilização, com a consequente tributação da receita respectiva pelo Simples Nacional.

7. A DRJ julgou improcedente a impugnação. Entendeu por afastar a alegação de decadência, pois aplica-se ao caso o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN); que não houve cerceamento de defesa, pois houve prorrogação de prazo para atendimento de intimação solicitado pelo sujeito passivo durante o procedimento de fiscalização e, além disso, após a instauração do contencioso, houve determinação pela DRJ para análise dos fatos alegados pela então impugnante; que nas cinco oportunidades concedidas ao sujeito passivo, este não comprovou que os valores por ele indicados não pudessem ser considerados como hipótese de presunção de omissão de receitas; que consta no processo a imprescindibilidade do exame da movimentação financeira, visto o valor insignificante das receitas declaradas; que o pedido de perícia não observou o disposto no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, além disso, não há controvérsia a ser esclarecida; que o lançamento observou o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e que tal dispositivo não transforma automaticamente créditos em conta bancária em receita; que o art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, não derogou ou expressamente revogou aquele dispositivo da lei ordinária; sobre a alegação sobre a multa, aplicou a Súmula CARF nº 2. A referida decisão foi materializada com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

DRJ. INCONSTITUCIONALIDADE. LEI.

A DRJ não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DECADÊNCIA.

Demonstrada a ocorrência de fraude, o prazo de decadência é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OPORTUNIDADE DE MANIFESTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Improcedente a alegação de cerceamento do direito de defesa quando comprovado que a constituição do crédito tributário foi precedida por um criterioso trabalho, no qual se concedeu ampla oportunidade de manifestação para o sujeito passivo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RECEITA. COMPROVAÇÃO. OMISSÃO.

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 não prevê a transformação de depósitos bancários em receita, mas sim o dever de o contribuinte comprovar, mediante

documentação hábil e idônea, a origem desses numerários. A ausência de comprovação caracteriza o depósito não justificado como omissão de receita.

AUTOS DECORRENTES

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS

CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ao Programa de Integração Social e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

8. Em Recurso Voluntário (fls. 2.009/2.094), o sujeito passivo alega em preliminar (item IV da peça recursal) que não ocorreu revelia em relação à manifestação de inconformidade contra o ADE de exclusão do Simples Nacional, pois foi cientificada em 16.09.2013 e apresentou a irresignação em 16.10.2023; que não teve prazo hábil para buscar documentos junto aos bancos durante o procedimento de fiscalização; que houve cerceamento de defesa pois uma análise cuidadosa dos extratos bancários (juntados na impugnação) revela que a auditora não realizou a conciliação bancária e nem expurgou os registros relativos a cheques devolvidos; que as planilhas juntadas na impugnação são autoexplicativas ao demonstrar que houve devolução de cheques descontados e depositados e que até cego consegue ver que a receita bruta não condiz com a verdade material; que é ilegal e inconstitucional a inversão do ônus da prova e que a conduta da auditora fiscal é negligente ao afirmar que tinha feito o expurgo dos valores relativos a transferências entre contas correntes de mesma titularidade, dos estornos, dos cheques devolvidos e empréstimos; com relação ao mérito, alega em preliminar que decaiu o direito de lançar, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, pois houve pagamento, ainda que menor que o devido, e não agiu de modo a esconder ou a impedir a ocorrência do fato gerador ou a reduzir, evitar ou diferir o pagamento do imposto; que o extinto Tribunal Federal de Recursos editou a Súmula nº 182, manifestando ser ilegítimo o lançamento com base em extratos bancários, isto é, que a ação fiscal é inútil, pois as informações bancárias não configuram presença de riqueza nova; que os valores considerados como receita bruta, por não excluírem transferências entre contas correntes de mesma titularidade, dos estornos, dos cheques devolvidos, desconto em cheque ou

empréstimos, são suspeitos e prejudicam os fundamentos do ato de lançamento; que entende que a multa deve ser requalificada para 75% pois inexistente conduta dolosa com a declaração inexata, nos termos da Súmula CARF nº 14. Requer ao final o cancelamento da exigência.

9. É o relatório.

VOTO

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Relator.

Conhecimento

10. A autuada foi intimada da decisão proferida pela DRJ em 07.06.2016, conforme Aviso de Recebimento (fls. 2.007), portanto, o Recurso Voluntário interposto em 30.06.2016, conforme carimbo apostado na primeira página da peça recursal (fls. 2.009), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

Prejudicial – Ato de Exclusão do Simples Nacional e Manifestação de Inconformidade

11. A Recorrente alega que não ocorreu revelia em relação à manifestação de inconformidade contra o ADE de exclusão do Simples Nacional, pois foi cientificada em 16.09.2013 e apresentou a irresignação em 16.10.2013.

12. A manifestação de inconformidade contra o ADE foi encaminhado via postal, com data de envio em 16.10.2013, conforme carimbo dos Correios (fls. 1.009), ao passo que a ciência do referido ato de exclusão se deu em 13.09.2013, conforme Aviso de Recebimento, onde consta declaração de conteúdo EQSIM 367/2013 (fls. 295), logo não procede a informação de a Recorrente foi cientificada em 16.09.2013. Nesse dia, uma segunda-feira, teve início o trintídio legal, que venceu em 15.10.2013.

13. Portanto, correta a lavratura do Termo de Revelia (fls. 1.138).

Preliminar – Cerceamento do direito de defesa

14. A Recorrente alega três fatos que cercearam o seu direito de defesa. Primeiro, que não teve prazo hábil para buscar documentos junto aos bancos durante o procedimento de fiscalização. Segundo, que uma análise cuidadosa dos extratos bancários (juntados na

impugnação) revela que a auditora não realizou a conciliação bancária e nem expurgou os registros relativos a cheques devolvidos, conforme planilhas juntadas na impugnação. Por fim, que é ilegal e inconstitucional a inversão do ônus da prova e que a conduta da auditora fiscal é negligente ao afirmar que tinha feito o expurgo dos valores relativos a transferências entre contas correntes de mesma titularidade, dos estornos, dos cheques devolvidos e empréstimos.

15. O primeiro ponto arguido, quanto a não ter havido tempo hábil para buscar documentos junto aos bancos, reporta-se à decisão de primeira instância que resume as diversas oportunidades durante o procedimento de fiscalização e durante a fase processual:

Em suma, quanto às oportunidades concedidas à Defendente para prestar esclarecimentos e apresentar documentos comprobatórios temos:

- 1ª OPORTUNIDADE – PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO - No curso do procedimento de fiscalização, o prazo inicialmente concedido para que a impugnante apresentasse documentos e prestasse os esclarecimentos foi prorrogado em mais 20 dias;
- 2ª OPORTUNIDADE – IMPUGNAÇÃO – No momento da impugnação, ou seja, trinta dias após o lançamento, a Defendente não apresentou os documentos e esclarecimentos que comprovariam a sua afirmação;
- 3ª OPORTUNIDADE – PROCEDIMENTO DE DILIGÊNCIA FISCAL I – percebendo que as operações com cheque de terceiros são referenciadas apenas por número de Documento interno do próprio banco, sem que houvesse menção ao número do cheque, a auditora-fiscal autuante intimou o sujeito passivo para que fornecesse as informações necessárias sobre suas transações bancárias de modo a esclarecer e comprovar quais seriam os créditos que teriam sido indevidamente computados como receita, porém a Defendente limitou-se a responder à fiscalização com três envelopes contendo: protocolo de pedido de documentos para o Bradesco; pedido de documentos para o Banco Itaú.
- 4ª OPORTUNIDADE – PROCEDIMENTO DE DILIGÊNCIA FISCAL II – uma vez não atendida as solicitações de documentos e esclarecimentos até ali feitas e considerando a alegação de cerceamento do direito de defesa, a auditora-fiscal autuante requisitou a apresentação de quaisquer documentos que acaso possuísse, hábeis a comprovar a movimentação financeira bancária do ano-calendário 2008. A Defendente, todavia, não apresentou qualquer documento comprobatório. Enviou apenas correspondência e comprovante de pagamento de R\$ 2.213,20, relativo ao pedido de cópias dos documentos solicitados junto ao Bradesco. Na carta afirma que aguarda pronunciamento do Banco Itaú.
- 5ª OPORTUNIDADE – MANIFESTAÇÃO CONTRA AS RAZÕES DO RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA – novamente na peça em que manifesta sua irrisignação contra o

Relatório de Diligência, a Defendente reproduz as alegações já apresentadas sem trazer qualquer documento comprobatório de sua alegação.

16. Assim, se até aquele momento o sujeito passivo teve cinco oportunidades para providenciar os documentos necessários para a correta compreensão dos fatos imputados, não é sequer razoável admitir que a Recorrente não teve prazo razoável para apresentação a documentação que infirmasse a presunção legal, sobre a qual se funda o lançamento.

17. Sobre os outros dois pontos: De que uma análise cuidadosa dos extratos bancários (juntados na impugnação) demonstraria que a autoridade fiscal não expurgou os registros relativos a cheques devolvidos e de que a conduta da auditora fiscal foi negligente ao afirmar que tinha feito o expurgo dos valores relativos a transferências entre contas correntes de mesma titularidade, dos estornos, dos cheques devolvidos e empréstimos, registre-se que tais argumentos dizem respeito ao aspecto quantitativo do lançamento, razão pela qual não se revestem de aspecto preliminar, mas que deve ser objeto de análise por ocasião do mérito.

18. Dessa forma, devem ser afastadas as preliminares de nulidade arguidas.

Mérito

a) Preliminar de decadência

19. A Recorrente alega em preliminar ao mérito que decaiu o direito de lançar, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, pois houve pagamento a título do Simples Nacional e que não agiu de modo a esconder ou a impedir a ocorrência do fato gerador ou a reduzir, evitar ou diferir o pagamento do imposto.

20. O lançamento de ofício se refere ao ano-calendário 2008 e o sujeito passivo foi cientificado em 02.10.2013 (fls. 381).

21. Não assiste razão à Recorrente, a regra a ser aplicada ao caso concreto

22. Conforme item 5 do TVF (fls. 362/379), a Recorrente teve como receita presumida no período o valor de R\$ 4.696.324,49 (R\$ 4.259.962,22 + R\$ 436.362,27), mas declarou na DASN receita bruta de R\$ 13.100,00, equivalente 0,28%. em todo o ano-calendário 2008.

22.1. Nesse período a Recorrente emitiu apenas quatro notas fiscais, que totalizaram o valor declarado na DASN enquanto os registros de crédito em suas contas bancárias foram superiores a trezentos.

22.2. Concluiu, portanto, a autoridade fiscal que *toda a movimentação financeira bancária da empresa foi propositadamente ocultada para sonegar os tributos correspondentes.*

23. Assiste razão à autoridade julgadora de primeira instância, que, ao motivar sua decisão, concluiu que a Recorrente *deixou deliberadamente de registrar nos livros de escrituração contábeis as referidas movimentações financeiras; e quando intimada a apresentar a origem dos recursos, limitou-se a afirmar que não dispõe de documentação hábil e idônea.*

24. Tais fatos demonstram que o sujeito passivo praticou tais atos com o objetivo de evitar que o Fisco tomasse conhecimento da ocorrência do fator gerador dos tributos.

25. A situação presente nos autos mostra o absoluto desprezo do sujeito passivo com a norma tributária ao não manter escrituração do Livro Caixa e declarar como receita valor equivalente a 0,28% da receita auferida no período. Não se trata, portanto, de omissão eventual ou materialmente irrelevante do sujeito passivo.

26. A conduta do contribuinte se enquadra na hipótese legal do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964:

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. (g.n.)

27. Nessas hipóteses, não se aplica para regra de contagem do prazo decadencial o termo de início previsto no art. 150 do CTN, pois sua aplicação é afastada no caso de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme § 4º do referido dispositivo. Veja o texto do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.** (g.n.)

28. Diante da ocorrência de dolo, aplica-se o art. 173, I, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; [...]

29. Dessa forma, correta a r. decisão, ao considerar como termo final para a conclusão do lançamento 31.12.2013 para o PIS e a Cofins referentes aos meses de janeiro a novembro de 2008 e para o IRPJ e a CSLL referentes ao 1º, 2º e 3º de 2008 e 31.12.2014 para os fatos geradores que se encerraram em dezembro de 2008.

30. Nesse sentido é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao apreciar o Recurso Especial nº 973.733/SC, sessão de julgamento 12.08.2009, ao qual foi atribuído efeito de recurso repetitivo, art. 543, “c”, do então Código de Processo Civil (atual art. 1.036 do Novo CPC), pacificou a questão com a seguinte decisão:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, **o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte**, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira

Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). (g.n.)

31. Nessa mesma linha, o CARF já firmou entendimento de que o art. 173, I, do CTN, se aplica aos casos de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

32. Após a decisão do STJ, no RESP nº 973.733/SC, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, quando houver dolo, fraude ou simulação.

33. Preliminarmente, ressalte-se que a ocorrência de crime em tese, que justifica a lavratura da RFFP, não se confunde com a hipótese constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte no ato de lançamento, que implicaria a qualificação da multa de ofício. Evidentemente que não está a afirmar aqui que a RFFP está condicionada à qualificação da multa ou vice-versa.

34. Além disso, a RFFP sequer é indicativo de que haverá denúncia em esfera criminal, que essa será recebida e de que haverá condenação, logo, ainda que se esteja diante de um crime em tese, não há fundamentos, com base na RFFP, para demonstrar a existência de dolo, fraude ou simulação.

35. Quando no ato de lançamento de ofício resta comprovada hipótese de dolo, fraude ou simulação, a consequência primeira é a vinculante qualificação da multa de ofício (art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996), conforme se verifica no Auto de Infração, e ato contínuo implica subsunção das condições delineadas pelo STJ para aplicação da regra decadencial do art. 173, I, do CTN.

36. Assim, como a ciência dos lançamentos se deu 02.10.2013, incorreu a alegada decadência.

b) Presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários não justificados

37. A Recorrente alega que o extinto Tribunal Federal de Recursos editou a Súmula nº 182, manifestando ser ilegítimo o lançamento com base em extratos bancários e que as informações bancárias não configuram presença de riqueza nova.

38. Com relação à Súmula nº 182, de 07.10.1985, do extinto Tribunal Federal de Recursos, registre-se que a mesma foi editada sob a égide de outro arquétipo jurídico.

39. O lançamento foi efetuado com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que possui a seguinte redação:

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.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

40. O dispositivo legal introduziu uma presunção relativa de omissão de receitas sempre que o sujeito passivo não justificasse a causa do depósito em conta mantida em instituição financeira. Nessas situações pela quase impossibilidade de se comprovar efetivamente a receita auferida e o momento em que esta ocorreu, entendeu o legislador instituir a referida presunção relativa, que, nada mais é, do que a inversão do ônus probatório diante do indício conhecido (depósito bancário).

41. Correta a afirmação da Recorrente de que a simples comparação de valores na conta corrente não constitui fato gerador do imposto de renda, todavia não é o que ocorreu no presente processo, pois a presunção legal de omissão com base em depósitos bancários de origem não comprovada tem como fundamento a não justificação sobre a origem dos valores depositados na conta do sujeito passivo, visto que a obrigatoriedade de escrituração da movimentação financeira, inclusive bancária, decorre de expressa disposição legal.

c) Não exclusão de valores de crédito em razão de estornos, cheques devolvidos ou transferências

42. A Recorrente reproduz no mérito questão trazida como preliminar de cerceamento de defesa, isto é, de que a autoridade fiscal não expurgou os registros relativos a transferências entre contas correntes de mesma titularidade, dos estornos, dos cheques devolvidos, de desconto de cheque ou empréstimos.

43. A Recorrente apresenta em sua peça recursal planilhas relativas a valores que entende deveriam ser reduzidos, como devolução de cheques descontado e, devolução de cheque depositado, que no Banco Itaú monta em R\$ 129.880,00, de um total de crédito considerado para fins de lançamento de R\$ 436.362,27(item 5 do TVF).

43.1. Em relação ao Banco Bradesco, os valores totais lançados a débito montam em R\$ 1.584.681,63, de um total de crédito informado em sua planilha de R\$ 4.504.447,28, mas que para fins de lançamento de considerado R\$ 4.259.962,22 (item 5 TVF).

43.2. Em ambas as planilhas, a Recorrente mistura valores que em tese seriam passíveis de serem excluídos dos créditos a serem considerados para fins de presunção, com valores que não têm essa natureza, como: valores a título de desconto de cheque, que são despesas financeiras em decorrência da antecipação de recebíveis e débitos de cheques de emissão da própria Recorrente, que por razões óbvias não são operações de anulação de presunção de receita.

44. Como referido, a DRJ, diante da apresentação de tais planilhas que acompanharam a impugnação, determinou a realização de diligência pela autoridade autuante, em especial para que fossem excluídos valores relativos a créditos de depósitos, descontos e devoluções de cheques (fls. 1.792/1.794).

45. Em atendimento ao determinado pela DRJ, a unidade de jurisdição elaborou Relatório de Diligência Fiscal (fls. 1.849/1.851) sobre o qual deveria se manifestar *sobre a correlação entre os créditos a título de depósitos de cheques ou descontos de cheques e os débitos a título de devolução dos mesmos cheques (depositados ou descontados), além de possíveis transferências entre contas bancárias de mesma titularidade.*

45.1. Destaca-se os seguintes excertos do Relatório de Diligência:

Observamos, inicialmente, que os extratos bancários fornecidos pelo contribuinte durante o procedimento de fiscalização, bem como a planilha constante das impugnações apresentadas pelo sujeito passivo, às fls. 1.162 a 1.178 do PAF 10980.726015/2013-91, relaciona diversas operações com cheques em contas correntes contendo informações de data, valor, documento e histórico. Porém as operações com cheques de terceiros são referenciadas apenas por número de Documento interno do próprio banco, ou seja, **não há identificação dos números dos cheques que foram depositados em custódia, nos borderôs de descontos e nem nos caixas automáticos (e cada operação pode conter vários cheques, e**

muitos deles foram apresentados mais de uma vez). Igualmente, também não há identificação do número dos cheques que foram compensados nem dos que foram devolvidos por insuficiência de fundos, contra-ordem ou fraudados, impossibilitando correlacionar os créditos de cheques depositados/descontados/custodiados com os débitos de cheques devolvidos.

[...]

Para facilitar o atendimento, o contribuinte recebeu as Planilhas 1, 2 e 3, extraídas dos extratos bancários fornecidos pelo sujeito passivo durante o procedimento fiscal (Bancos Bradesco e Itaú) e anexas ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, também gravadas em CD, e m formato Excel, as quais relacionam:

Planilha 1: as operações de crédito de valores nas contas correntes do sujeito passivo, decorrentes de depósitos/custódia/desconto de cheques;

Planilha 2: as operações de débito de valores nas contas correntes do sujeito passivo, decorrentes de devolução ou de desconto/compensação de cheques; e

Planilha 3: as operações de crédito decorrentes de transferências eletrônicas entre contas sem indicação do remetente nos extratos bancários.

Para cada um dos cheques depositados, relacionados nas Planilhas 1 (Créditos - Depósitos, Custódia e Descontos de Cheques) e 2 (Débitos - Devolução e Desconto/Compensação de Cheques) requereu-se informar qual é o Nome do Emitente - Nome do Banco - Nº do Cheque – Valor e comprovar com as microfilmagens dos cheques respectivos.

E, para cada operação de transferência de valores a crédito indicada na Planilha 3 (Créditos - Transferências entre Contas) requereu-se informar o nome do Remetente e do Banco e apresentar os respectivos comprovantes das operações bancárias de transferência de valores.

Como resposta, a empresa limitou-se a remeter a este Sefis pelos correios três envelopes contendo:

1º Envelope, recebido em 11/03/2015 (fls. 1814/1816): Protocolo de pedido de documentos para o Banco Bradesco, assinado por Elias Reinaldo Nepomuceno;

2º Envelope, recebido em 12/03/2015 (fls. 1817/1823): Pedido de documentos para o Banco Itaú, assinado por Elias Reinaldo Nepomuceno, acompanhado de declaração, não assinada, que o Banco Itaú negou seu protocolo, e cópia simples comprovante de envio de documento pelos correios; e

3º) Envelope, recebido em 19/03/2015 (fls.1824/1827): Cópia simples de Aviso de Recebimento tendo como destinatário o Banco Itaú, datado de 11/03/2015.

O prazo para atendimento do Termo de Intimação nº 01 esgotou-se em 16/03/2015. Como nada mais foi esclarecido e nenhum documento comprobatório foi apresentado, em 06/04/2015, lavramos o Termo de Reintimação Fiscal nº 01 (fls. 1828/1842), com ciência postal em 13/04/2015 (fls.

1843), para que a empresa apresentasse todos os elementos solicitados no Termo de Início de Diligência e Termo de Intimação nº 01, haja vista que nenhum dos itens havia sido atendido.

Considerando a alegação de cerceamento de defesa relativa a documentos que a empresa não teria tido tempo de obter antes da lavratura dos autos de infração e do protocolo das respectivas impugnações (fls. 1159, 1325, 1469 e 1616), simultaneamente ao Termo de Reintimação Fiscal nº 01, **foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 02 (fls. 1829/1830), cuja ciência deu-se conjuntamente em 13/04/2015 (fls. 1843), para oportunizar à empresa apresentar quaisquer documentos que acaso possuísse, hábeis a comprovar a movimentação financeira bancária do ano-calendário 2008, para serem considerados nesta análise.** Inclusive, que apresentasse aqueles comprovantes que porventura tivesse recebido dos mesmos bancos Bradesco e Itaú em decorrência dos requerimentos anteriores realizados na mesma sistemática (protocolos e Avisos de Recebimentos, datados de 10/06/2013, conforme fls. 275/277) para atendimento de intimação fiscal ainda durante o procedimento de fiscalização (fls.191/268), cujos documentos, todavia, nunca foram apresentados.

Findou em 04/05/2015 o prazo de atendimento do Termo de Reintimação Fiscal nº 01 bem como do Termo de Intimação nº 02 sem que a empresa apresentasse um único documento, nem sequer fornecesse qualquer informação adicional sobre sua movimentação financeira bancária. Apenas chegou a este Serviço de Fiscalização, em 11/05/2015, novo envelope contendo carta supostamente assinada por Elias Ricardo Nepomuceno, e cópia simples do que seria “comprovante de pagamento de R\$ 2.213,20, relativo ao pedido de cópias dos documentos solicitados junto ao banco Bradesco” (fls. 1844/1847). Tal comprovante trata-se de cópia simples (documento não autenticado) de “ficha de contabilidade com aviso ao cliente” na qual há menção de solicitação de documentos, com data 14/04/2015, e uma assinatura exatamente sobre a chancela de autenticação eletrônica, prejudicando sua leitura (fls. 1847).

Na carta, a empresa informa que ainda que espera pronunciamento do banco Itaú sobre o pedido de documentos que lhe enviou pelo correio, e avisa ser impossível prever quando poderá obter e encaminhar as cópias e planilhas solicitadas na intimação.

Nada foi mencionado sobre os documentos requisitados no Termo de Intimação Fiscal nº 02 (fls.1829/1830), que a empresa teria solicitado aos mesmos bancos ainda em junho de 2013 (fls. 275/277).

Conforme razões expostas inicialmente, **o exame dos extratos bancários do sujeito passivo não permite efetuar a solicitada correlação entre os créditos a título de depósitos de cheques ou de descontos de cheque e os débitos a título de devolução de cheques (depositados ou descontados) apresentados em negrito na planilha constante das impugnações, fls. 1.162 a 1.178, haja vista que não há identificação dos números dos cheques de terceiros depositados em**

custódia, borderôs de descontos ou nos caixas automáticos, e tampouco do número dos mesmos cheques que foram compensados ou devolvidos por insuficiência de fundos, contra-ordem ou fraudados.

Cada operação de depósito de cheques em custódia, nos borderôs de descontos ou nos caixas automáticos pode referir-se a vários cheques (depositados em conjunto) e como muitos desses cheques podem ter sido apresentados mais de uma vez, é impossível realizar correspondência com os cheques devolvidos ou descontados apenas com informações de data e valor, mesmo porque também esses últimos não estão identificados.

Pelas mesmas razões, **não há como decidir sobre a exclusão de transferências entre contas de mesma titularidade, apontadas em negrito na planilha apresentada, sem que haja a identificação do remetente das referidas remessas bancárias.**

Sendo assim, passados três meses da intimação sem que sujeito passivo apresentasse elementos para identificação dos cheques movimentados em suas contas-correntes nem, tampouco, do remetente das transferências bancárias, encerramos esta diligência informando ser impossível, com as informações disponíveis, realizar a correlação entre os créditos a título de depósitos de cheques ou descontos de cheques e os débitos a título de devolução dos mesmos cheques (depositados ou descontados), além de verificar possíveis transferências entre contas bancárias de mesma titularidade. (g.n.)

46. Observa-se que o sujeito passivo, mesmo lhe sendo oportunizado prazo razoável para demonstrar a correlação entre os créditos constantes nos extratos bancários e eventuais valores a título de devolução de cheques depositados ou transferências de mesma titularidade, **não o fez..**

47. Importante ressaltar que embora nas referidas planilhas constem valores a título de devolução de cheques depositados, a Recorrente não efetuou a vinculação dessa devolução ao crédito correspondente.

48. O § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, determina que para fins de determinação da receita omitida, **os créditos serão analisados individualizadamente.** Ou seja, eventual exclusão de algum crédito para fins de presunção de receita deve ser feita de forma individual, por exemplo, não basta somar os valores de depósitos em cheques devolvidos em determinado período, é necessário que o sujeito passivo identifique (ou correlacione) os créditos com o valor do débito relativo ao depósito em cheque recusado.

49. Com relação as transferências bancárias, conforme consignado pela autoridade fiscal responsável pela diligência, não há como decidir sobre suas exclusões pois inexistente identificação do remetente das referidas remessas bancárias.

50. Em resumo, os dados destacados em negrito nas planilhas que integram o Recurso Voluntário não puderam ser validados com provas que infirmassem os créditos isoladamente considerados para fins de presunção da receita omitida.

51. Não se trata, pois, de determinar a realização de nova diligência, pois os documentos juntados já foram objeto de análise detalhada e aqueles que poderiam afastar a presunção de receita não foram apresentados nos diversos momentos que foram oportunizados ao sujeito passivo.

52. Diante do exposto, em não tenho a Recorrente apresentado documentos que infirmassem a natureza de crédito disponível em conta corrente bancária oriundo de terceiros, deve ser mantido quantum que serviu de presunção de omissão de receita.

d) Multa qualificada

53. A Recorrente entende que a multa deve ser requalificada para 75% pois inexistente conduta dolosa com a declaração inexata, nos termos da Súmula CARF nº 14.

54. A Súmula CARF nº 14 tem a seguinte redação

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.** (g.n.)

55. A motivação para qualificação, conforme TVF (fls. 362/379), é o fato de que durante todo o ano-calendário de 2008, a Recorrente ocultou reiteradamente o recebimento de receitas creditadas com periodicidade quase que diária em suas contas bancárias, cujos valores não foram sequer registrados na contabilidade e cuja origem tampouco logrou comprovar.

55.1. Prossegue a autoridade fiscal que a prática, habitual e repetitiva, impede que se admita tais fatos como simples erros eventuais, por falha humana (como alegado pela Recorrente). Pelo contrário, denuncia que foram atos conscientes do sujeito passivo, com o intuito inequívoco de ocultar a ocorrência dos fatos geradores da obrigação principal, incorrendo em conduta caracterizada como sonegação (art. 71, I, da Lei nº 4.502, de 1964).

56. Como referido, há no presente caso a indubitável demonstração de que o sujeito passivo agiu dolosamente e, de forma coordenada, praticou condutas coerentes entre si para que a Administração Tributária não tivesse conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

57. Entre as condutas praticadas e coordenadas entre si para obter o resultado de impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador, destacam-se:

a) Não escriturar e registrar em seus livros contábeis a totalidade das receitas auferidas;

b) Declarar à Administração tributária menos de 0,3% das receitas efetivamente auferidas; e

c) Não emitir Nota Fiscal relativamente a essas receitas;

58. Ainda que a técnica utilizada pelo Fisco para identificar e quantificar a infração tributária se dê por meio de presunção legal, esse fato não produz a consequência direta de impedir a qualificação da multa, que resultaria em aplicá-la a seu patamar mínimo, destinadas, nessas hipóteses, a sancionar condutas que decorrerem de erro ou divergência de interpretação da lei tributária.

59. Além da Súmula arguida pela Recorrente, a Súmula CARF nº 25 trata a matéria de forma mais específica e tem a seguinte redação:

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.** (g.n.)

60. Ambas as súmulas não vedam a qualificação da multa, o que as tornariam ilegais.

61. A Súmula CARF nº 25, orienta que a presunção legal de omissão de receitas produz como resultado automático apenas, e tão-somente, a mensuração da omissão de receitas não passível de identificação mediante prova direta e que isso não produz a consequência direta de qualificação da multa.

62. A parte final do enunciado é clara ao ressaltar que para a qualificação da multa é necessária quando há comprovação das condutas de sonegação, fraude ou conluio para a prática de sonegação ou fraude.

63. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece a multa qualificada nos seguintes casos:

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

[...]

§ 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).

64. Por sua vez, os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, tratam, respectivamente de sonegação, fraude e conluio. Vide a redação dos referidos dispositivos:

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.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. (g.n.)

65. Retomando-se ao caso concreto, no ano-calendário 2008 o sujeito passivo declarou como receita total auferida o montante irrisório de R\$ 13.100,00, ao passo que a receita total omitida, após as exclusões possíveis de eventuais créditos que não poderiam ser indicativos de omissão de receita, foi de vultosos R\$ 4.696.324,49 (item 5 do TVF, fls. 362/379), isto é, a Recorrente auferiu receita 358 vezes maior que aquela declarada na DASN.

66. Resta absolutamente claro que o sujeito passivo agiu de forma intencional e com total desprezo à norma tributária ao declarar receita fictícia e irreal ao Fisco, que equivalia a aproximadamente 0,28% do volume real dos seus negócios.

67. O sujeito passivo praticou a conduta típica de sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964) ao ardilosamente, não apenas esconder a ocorrência de 97% das circunstâncias materiais do fato gerador, mas adotar outras condutas, coerentes entre si, para impedir o conhecimento real das receitas auferidas pela Administração Tributária.

68. Não se trata de simples conduta omissiva, erro ou esquecimento de declarar mais de 99% das receitas auferidas no referido período de apuração, que resultaria na sanção de menor grau, pela aplicação da multa de ofício de 75%.

69. A conduta verificada nos autos não comporta espaço para subsunção à falta de pagamento ou recolhimento dos tributos ou ainda à falta de declaração, condutas essas que poderiam decorrer de erro ou divergência de interpretação.

70. No presente caso, em que o ato infracional é materialmente relevante, deve prevalecer a multa qualificada, sob pena de se cometer injustiça com aqueles que diante de uma simples omissão sofrem a mesma sanção daqueles que intencionalmente adotam condutas com o objetivo de sonegar.

71. Por essa razão, em relação deve ser mantida a multa qualificada.

e) Tributação reflexa

72. Pela íntima relação de causa e efeito, aplica-se o decidido ao lançamento principal ou matriz de IRPJ também ao lançamento reflexo da CSLL, PIS e Cofins.

Conclusão

73. Diante do exposto, voto por AFASTAR as preliminares de nulidade e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário. Registre-se que a multa qualificada, por força da nova redação do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, atribuída pela Lei nº 14.689, de 2023, deve ser limitada ao percentual de 100%.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins