



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.001211/2010-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.944 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2021
Recorrente COMERCIO E TRANSPORTE GAS CAXIAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Restando evidenciado que a descrição dos fatos e enquadramento legal encontram-se suficientemente claros, os procedimentos legais foram observados e as provas trazidas aos autos são suficientes, descabe acolher pleito de anulação do auto de infração.

FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGA E DE ALUGUEL DE IMÓVEL. OMISSÃO DE RECEITAS

Caracteriza-se omissão de receitas a falta de contabilização de receitas oriundas de prestações de serviços de transporte e de aluguel de imóvel, quando devidamente comprovada pelo fisco e não infirmada pelo contribuinte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL.

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de receitas que autoriza lançar o tributo correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal tem o condão de inverter o ônus da prova, transferindo-o para o contribuinte, que pode refutá-la mediante oferta de provas hábeis e idôneas.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa agravada de 150%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada no inciso I do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS.

A decisão relativa ao auto de infração do IRPJ deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração da CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, uma vez que todos os lançamentos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. (Súmula CARF nº 105)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para afastar a multa isolada por falta de recolhimento de estimativa.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Por retratar bem os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo o relatório elaborado pela Delegacia Regional de Julgamento ao proferir o v. acórdão *a quo* para, a seguir, complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir do julgamento de primeira instância.

Trata-se de autos de infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, lavrados em 22/04/2010, que formalizaram o crédito tributário contra o contribuinte em epígrafe.

Demonstrativo do crédito tributário (fls. 01):

<u>IRPJ</u>	R\$ 209.442,21
Juros de Mora	R\$ 83.436,58
Multa proporcional	R\$ 312.017,65
Valor do Crédito Apurado.....	R\$ 604.696,44
<u>Multa</u>	
Multa Exigida Isoladamente sobre o IRPJ (Estimativa).....	R\$ 10.227,62
Valor do Crédito Apurado.....	R\$ 10.227,62
<u>Multa</u>	
Multa Exigida Isoladamente sobre a CSLL (Estimativa).....	R\$ 7.658,99
Valor do Crédito Apurado.....	R\$ 7.658,99
<u>CSLL</u>	
Juros de Mora	R\$ 63.535,58
Multa proporcional	R\$ 21.829,73
Valor do Crédito Apurado.....	R\$ 94.191,64
<u>PIS/PASEP</u>	
Juros de Mora	R\$ 23.124,96
Multa proporcional	R\$ 9.374,86
Valor do Crédito Apurado.....	R\$ 34.246,79
<u>COFINS</u>	
Juros de Mora.....	R\$ 106.576,08
Multa proporcional	R\$ 43.193,24
Valor do Crédito Apurado.....	R\$ 157.831,96
<u>Crédito tributário do Processo</u>	
	R\$ 1.176.487,89

No quadro descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração do IRPJ (fls. 04 a 13) consta, em síntese, que foram apuradas as infrações abaixo descritas:

1. Omissão de Receitas – Receitas não contabilizadas – Conhecimento de transporte emitidos, porém não contabilizados e não declarados.

Omissão de receita caracterizada pela falta de contabilização, apurada no confronto entre a contabilidade e os conhecimentos de fretes emitidos pela empresa conforme relatório da auditoria fiscal em anexo.

Enquadramentos legais: art. 24 da Lei n.º 9.249/95; art. 249, II, 251 e parágrafo único. 278, 279, 280, 283, 288, do RIR/99.

2. Omissão de Receitas – Depósitos Bancários não Contabilizados

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários de origem não comprovada, conforme relatório de auditoria fiscal em anexo.

Enquadramentos legais: art. 24 da Lei nº 9.249/95; art. 42 da Lei nº 9.430/96; art. 249, inciso II, 251 e parágrafo único, 279, 282, 287 e 288, do RIR/99.

3. Omissão de Receitas da Atividade

Omissão de receitas da atividade sem emissão de notas fiscais, conforme relatório anexo.

Enquadramento legal: art. 528 do RIR/99.

4. Depósitos Bancários de Origem não Comprovada

Valor referente a depósitos e investimentos realizados junto a instituições financeiras, em que o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Enquadramentos legais: arts. 24 e 42 da Lei nº 9.430/96; art. 528 d RIR/99.

5. Multas Isoladas – Falta de Recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo Estimada

Falta de pagamento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

Enquadramentos legais: arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, IV da Lei 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/cart. 106, II, alínea “c” da Lei nº 5.172/66.

Em face da matéria tributável apurada no lançamento do IRPJ possuir íntima relação de causa e efeito com as contribuições sociais, ocorreram também os lançamentos da CSLL, da Contribuição para PIS/PASEP e da COFINS.

A fiscalização relata que o sujeito passivo dedica-se ao transporte rodoviário de gás e comércio de gás e seus derivados (fls. 131 a 143), sendo que a atividade do autuado no período 01/2005 a 12/2009 restringiu-se a prestação de serviços de transporte rodoviário de gás e locação para seu cliente (Cia Ultragaz S/A) de uma área de terra situada na RS 453 – Rota do Sol, em Caxias do Sul – RS, com benfeitorias.

Nos exercícios de 2005 e 2006, o sujeito passivo fez opção de tributação pela sistemática do Lucro Real anual com apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL mensal por estimativa. Já nos exercícios de 2007, 2008 e 2009, a opção de tributação foi feita pela sistemática do Lucro Presumido.

O Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 107 a 113, descreve as irregularidades constatadas da seguinte forma:

A empresa apresentou contabilidade (livro diário e razão) do período 01/01/2005 a 31/12/2009 (em meio papel e em arquivos digitais). No confronto dos depósitos bancários (extratos bancários (fls. 334/450), dos valores pagos pela empresa tomadora de serviços de frete locatário CIA

ULTRAGAZ S/A (fls. 458/502 Razão, 505/509) contrato de locação e 510/633 recibos de pagamento e CTRC) e relação fornecida pela Secretaria da Fazenda Estadual do Rio Grande do Sul – Sefaz-RS com os valores informados pelo Sujeito Passivo àquele órgão (fls. 145/162), com lançamentos contábeis (fls. 227/249 cópia de algumas conta do razão), verificou-se que somente parte dos depósitos bancários coincidem com os valores recebidos da cliente Cia Ultragaz S/A foram lançados na contabilidade do sujeito passivo fiscalizado. Existem, portanto, valores pagos pela Cia Ultragaz S/A, creditados na conta bancária mantida pela fiscalizada junto ao Banco Mercantil do Brasil S/A que não foram lançados na contabilidade do contribuinte, não foram declarados à RFB e também foram não oferecidos a tributação.

Destaca-se que todos os créditos em conta de depósito do período de 01/01/2005 a 31/12/2007, cuja origem é a prestação de serviços de frete ou aluguel recebido de empresa Cia Ultragaz S/A, não foram contabilizados e, no período de 01/01/2008 a 31/12/2009 foram contabilizados parcialmente (conta contábil “22 – 1.1.10/2015 – Banco Mercantil do Brasil S/A c/movto”) (cópia dos extratos da movimentação financeira em anexo (fls. 332/450). No período de 01/01/2005 a 31/12/2006 foram contabilizadas nas contas de receitas da empresa apenas R\$ 24.000,00 em 2005 e R\$ 24.000,00 em 2006 originária de aluguéis que não transitaram pelas contas bancárias da fiscalizada.

As receitas de prestação de serviços de frete de aluguéis recebidos da empresa Cia Ultragaz S/A por meio de depósito em conta bancária, não foram lançadas. Também não foram lançados outros créditos em conta de depósito de origem não comprovada, todos relacionados no anexo 1 fls. 116/122) (cópia de extrato bancário fls. 334/450).

Considerando a relação de pagamentos fornecida pelo cliente da fiscalizada (Cia Ultragaz S/A). (fls. 458/5020) que coincide, para o período 01/01/2005 a 31/12/2009, com relação de conhecimentos de transporte fornecida pela Sefaz-RS (fls. 145/162), e considerando ainda os créditos em contas de depósito – Banco Mercantil do Brasil (fls. 334/450), todos documentos que se complementam, foram confrontados com os lançamentos contábeis do sujeito passivo. Nesta confrontação, verificou-se facilmente que somente parte da receita oriunda de serviços de transporte de carga e aluguéis foi lançada na contabilidade, informadas nas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – DIPJs e oferecida à tributação, conforme demonstrativo abaixo:

ANO	RECEITA LANÇADA NA CONTABILIDADE E DECLARADA ALUGUEIS/FRETE	ALUGUÉIS DEPOSITADO EM CONTA BANCÁRIA NÃO DECLARADOS	DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA NÃO DECLARADOS	RECEITA NÃO DECLARADA DE FRETES	RECEITA NÃO LANÇADA NA CONTABILIDADE E NÃO DECLARADA	RECEITA TOTAL
2005	24.000,00	85.100,00	5.800,00	525.218,90	616.118,90	640.118,90
2006	24.000,00	81.600,00	2.292,48	312.486,98	396.379,46	420.379,46
2007	75.504,00	81.600,00	69.610,00	240.522,48	391.732,48	467.236,48
2008	86.033,06	81.600,00	200,00	232.074,16	13.874,16	99.907,22
2009	170.108,05	82.328,00		199.615,61	281.943,61	452.051,66
Total	379.645,11	412.228,00	77.902,48	1.509.918,13	2.000.048,61	2.379.693,72

[...]

DO ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 24 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996; art. 222, 223, 224, 249, II, 251 e parágrafo único, 258, 259, 278, 279, 280, 282, 287, 288, 516, 518, 519, 528 e 841 do nº 3.000 de 26/03/1999 (RIR/99) e os discriminados dos respectivos anexos do uito de infração.

MULTA DE OFÍCIO

No período de 01/2005, 02/2005, 07/2005, 02/2006, 06/2007, 10/2007 e 12/2008 correspondente a omissão de receita relativa a depósitos bancários de origem não comprovada a multa aplicada é de R\$ 75% de acordo com o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 e art. 967, I, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99, Decreto 3.000, de 26/03/1999).

MULTA ISOLADA (ESTIMATIVA NÃO RECOLHIDA)

Nos exercícios de 2005 e 2006, a empresa optou pela tributação na modalidade Lucro Real Anual. Nesta modalidade fica o sujeito passivo obrigado a antecipar o imposto de renda na pessoa jurídica (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) calculada por estimativa mensal. Na apuração do resultado mensal a empresa não apurou base de incidência do IRPJ e da CSLL. Porém neste período a empresa deixou lançar quase a totalidade (95,47%) da receita auferida fazendo com que o resultado mensal ficasse negativo. Mas com inclusão da receita omitida oriunda de prestação de serviços de frete, aluguéis e dos depósitos bancários de origem não comprovada, a empresa passa a ter, mensalmente, lucro que é da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Tendo em vista que não foram realizadas as antecipações do IRPJ e da CSLL está aplicada a multa isolada de 50% sobre o IRPJ devido e 50% sobre a CSLL em conformidade com o art. 43 e 44, II, "a, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

MULTA QUALIFICADA /AGRAVADA

O sujeito passivo fez publicar nas páginas do Jornal Pioneiro de Caxias do Sul – RS de 08/07/2009 nota de extravio de Conhecimento de Frete (CTRC) de n.º 151 a 300 e 351 a 375 (fl. 144). Declara que não se responsabiliza pelo uso indevido destes documentos. Ocorre que vários conhecimentos de frete com numeração dentro do intervalo de conhecimento que a fiscaliza alega ter extraviado foram utilizados pela mesma, cita-se os n.ºs 227 a 230, 249 a 251, 255, 256, 259 a 268, 270 a 275 (cópia de conhecimentos obtidos junto à Cia Ultragas), cujas cópias encontram-se as fls. 511, 515, 515, 516, 518, 520, 522, 524, 526, 528, 530, 532, 534, 536, 538, 540, 542, 544, 546, 548, 550, , 552, 554, 556, 558.

O autuado deixou de escriturar em sua contabilidade e declarar à RFB através das DIPJ e das DCTF entre 01/2005 e 12/2009 a maior parte (mais de 84%) da receita proveniente de aluguéis e serviços de frete. Além disso, quando intimada/reintimada a apresentar todos os documentos de caixa e de bancos (recebidos e pagamentos) apresentou-os parcialmente. Mais que tudo isso, para acobertar sua omissão chegou a publicar em jornal de grande circulação, notícia falsa, de que tinha extraviado os documentos (CTRC) que ela mesma havia emitido, denotando claramente a intenção deliberada (dolo) de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, caracterizando o conceito de sonegação constante do art. 71 da Lei n.º 4.502/64. Diante de tais fatos, a multa será agravada com fundamento no art. 80 da Lei n.º 4.502/64 e suas sucessivas alterações, quais sejam: art. 80, II com redação do art. 45 na Lei n.º 9.430/96; art. 80, caput e §6º, II com redação do art. 19 da Medida Provisória n.º 303/06; art. 80, caput, § 6º, II com redação dada pelo art. 13 da Medida Provisória n.º 351.07 e art. 80, caput, § 6º, II com redação dada pelo art. Da Lei n.º 11.488 de 15/06/2007.

[...]

IMPUGNAÇÃO

O contribuinte foi cientificado dos autos de infração em 23/04/2010, conforme faz prova as fls. 03, 15, 25, 36 e 58. Em 17/05/2010, apresentou impugnação de fls. 641 a 652, alegando em sua defesa as seguintes razões de fato e de direito.

Aduz que não concorda com o lançamento, seja pela ausência de razoabilidade na imposição da sanção, qualificando notável confisco, ou pela ausência fática, pois o valor bruto que passou pelo caixa da autuada não chega a esse valor.

Alega que o lançamento correspondente a mais de 50% do faturamento bruto da autuada no período fiscalizado, demonstrando um verdadeiro confisco.

Da Inobservância do Procedimento Legal e da Ausência de Provas da Ocorrência do Fato Gerador

Argumenta que não pode substituir a pretensão do Impugnado, uma vez que os instrumentos formalizadores da mesma não se revestiram dos necessários e indispensáveis requisitos formais, o que resta por eivá-los de nulidade.

Diz que analisando os documentos, não é possível verificar de onde foram retiradas as informações que lhes deram origem. Tratam-se, portanto, de documentos apócrifos, eis que desprovidos do rigor técnico indispensável à sua regularidade.

Menciona que para configuração do fato imponible, cumpre ao Impugnado, de modo privativo e obrigatório, a comprovação da existência de todos os elementos componentes do fato, sob pena de mera presunção.

Alega que analisando a integralidade da documentação, não é possível identificar a origem das informações ali prestadas, eis que sequer há menção de onde e como foi constatada a ocorrência do fato imponível alegado.

Afirma que há nos autos um mero Demonstrativo de Fiscalização onde o Impugnado se limita a apresentar números sem, e tratar de notas fiscais de terceiras empresas sem, no entanto, fazer prova da real existência do débito que está a exigir.

Assim, aduz que não demonstrando o ato atacado quais os fatos que fundamentaram de sua gênese, o mesmo caracteriza-se plenamente nulo, por faltar-lhe requisito indispensável de validade.

Assevera que a presunção de legitimidade do ato de lançamento não dispensa o Impugnado do ônus de provar a existência dos fatos que supostamente dão azo a seu pleito.

Do exposto, requer, com base nas disposições do artigo 166, IV, do Código Civil Brasileiro, do art. 53 da Lei nº 9.784/99 e da Súmula nº 473 do STF, declarar nulo de pleno direito o Auto de Lançamento aqui atacado, em função da não observância, pelo Impugnado, do procedimento legal, bem como pela inexistência de provas do que alega ser verdadeiro.

Do Mérito

Da Inexistência de Ato Ilícito a Penalizar

Diz que a infração ora sobre abate não existiu, eis que a Impugnante entregou, no devido prazo, os documentos solicitados pelo ente fazendário. Sob tal realidade, resta evidenciado que, inexistindo causa da penalização, não pode existir sua consequência, qual seja, a aplicação, de fato, da sanção.

Alega que deve ser extinto o Auto de Infração, sob pena de afronta ao princípio da boa-fé contratual, previsto nos art. 113 e 422, ambos do Código Civil de 2002.

Do caráter confiscatório da multa incidente

Pondera que a multa no percentual aplicado representa peso e ônus injusto, de cunho notoriamente confiscatório, muito maior do que aquele admissível pelo bom senso e suportável pelo contribuinte.

Informa que a impugnante registrou uma ocorrência pela perda de dois talonários de notas que se encontravam dentro do caminhão utilizado no transporte da empresa, em nenhum momento o impugnante referiu a perda dos dois talões de notas em branco. Um dos talões de notas estava quase preenchido e o outro estava no início, é lógico que entre o intervalo de notas extraviadas pelo impugnante haviam notas preenchidas.

Diante disso, aduz que é descabida a multa alegando dolo do impugnante, tendo em vista que as notas foram perdidas e não escondidas, se a impugnante tivesse a intenção de sonegar, não emitiria nota fiscal pela prestação de serviço.

Diz que mesmo em se entendendo devida a multa, admitir a imposição de sanção no patamar preenchido, pelo Impugnado é afrontoso à Carta Constitucional de 1988.

Aduz que deve ser eliminada a multa, eis que não ocorreu infração a qualquer dispositivo legal, ou ainda, se entendido de modo diverso, requer seja a multa reduzida até um patamar mais razoável, eis que da forma como veiculado nos autos trata de verdadeiro confisco, o que afronta e nega vigência às disposições dos artigos 5º LIV e 150 IV, ambos da CF de 1988.

Ao final requer:

A reforma do Auto de Infração, com o acolhimento da preliminar apresentada para, com base nas disposições do art. 166, IV, do Código Civil Brasileiro, do art. 53 da Lei nº 9.784/99 e da Súmula nº 473 do Supremo Tribunal Federal, declarar nulo de pleno direito o AI atacado, em função da não observância, pelo impugnado do procedimento legal, bem como pela inexistência de provas do que alega ser verdadeiro.

Para a hipótese de ser superada a preliminar apresentada, no mérito, considerando que inexistente causa para imposição de multa e inexistindo a causa, não pode haver a consequência, consubstanciada na efetiva aplicação da sanção pecuniária, requer que seja reformada a decisão em apreço, com a extinção do Auto de Infração aqui atacado e a exclusão dos seus efeitos, sob pena de afronta ao princípio da boa-fé contratual, previsto nos arts. 113 e 422, ambos do Código Civil de 2002.

Outrossim, requer a reforma da decisão para expungir a aplicação da multa no patamar pretendido pelo impugnado, eis que não ocorreu infração a qualquer dispositivo legal, tornando injustificável o sancionamento da Impugnante, ou ainda, se entendido de modo diverso, que no decorrer dos últimos cinco anos não foi pago algum tributo deve este ser recalculado, pois os cálculos apresentados pelo fisco não condizem com a realidade fática.

Entendendo o fisco que realmente houve tributo não pago seja apresentado novo cálculo, com aplicação de multa de caráter penalizador e não confiscatório devendo ser observado os limites da proporcionalidade e da razoabilidade, eis que da forma como veiculado nos autos não se trata de multa, mas sim, de verdadeiro confisco, o que afronta e nega a vigência às disposições dos arts. 5º LIV e 150 IV, ambos da Constituição Federal de 1988..

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

Na ocasião do julgamento de primeira instância a 1ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Santa Maria entendeu por bem julgar improcedente a impugnação do ora Recorrente, com base na seguinte fundamentação:

- (i) **sobre as preliminares de nulidade por inobservância do procedimento legal e da ausência de provas da ocorrência do fato gerador:**
 - a. não há qualquer vício de validade no ato administrativo de lançamento, uma vez que o auto de infração apresenta todos os elementos previstos no art. 142, do Código Tributário Nacional;
 - b. o Relatório de Auditoria Fiscal e anexos contém todos os dados necessários para a compreensão das causas de fato e de direito, do período e da dimensão da obrigação imputada ao contribuinte; e
 - c. os fatos que sustentam a autuação estão devidamente comprovados no âmbito deste processo administrativo
- (ii) **sobre os depósitos bancários de origem não comprovada e não declarados:**
 - a. é legal a presunção de omissão de receita com base na identificação de depósitos bancários de origem não comprovada;
 - b. o contribuinte não logrou esclarecer ou comprovar adequadamente a origem dos valores depositados em sua conta corrente incompatíveis com suas receitas declaradas;

- (iii) **sobre os aluguéis depositados em conta bancária e não declarados e sobre as receitas não declaradas de frete:**
- a. o Auditor apurou que somente parte da receita oriunda de serviços de transporte e de aluguéis foi lançada na contabilidade, declarada nas DIPJ e oferecida à tributação, assim o fez ao examinar os livros contábeis (Diário e Razão), as DIPJ, as DCTF, os Livros LALUR, em confronto com os seguintes elementos probantes:
- i. cópia do contrato de locação, tendo como locador o impugnante e como locatário a Cia Ultragaz S/A;
 - ii. extratos bancários da conta mantida pelo impugnante no banco mercantil do brasil s/a, conta nº 02-015542-8, agência 0157 – caxias do sul – rs que registram recebimentos de aluguel e de prestação de serviços de transporte (frete) da cia ultragaz s/a, no período de 01/01/2005 a 31/12/2009 (fls. 334 a 450);
 - iii. relatório elaborado pela cia ultragaz s/a, tendo como fonte o seu livro razão, conta contábil do fornecedor comércio e transportes de gás caxias ltda. (impugnante), do período de 01/01/2004 a 31/12/2009. o referido relatório contém informações relacionadas às despesas de aluguel e de serviços de transporte (frete), tais como: data da emissão, nº do conhecimento de transporte/ nota fiscal, conta, valor (fls. 470 a 502);
 - iv. planilha elaborada pela secretaria estadual da fazenda – rs, com informações relativas às aquisições de serviços de transporte de carga pela cia ultragaz s/a (tomador) oferecidos pelo impugnante (prestador), tendo como fonte o sistema integra (sistema integrado de informações sobre operações interestaduais com mercadorias e serviços);
 - v. cópias de recibos de pagamento da cia ultragaz s/a para a sociedade comércio e transporte de gás caxias ltda. (impugnante) e conhecimentos de transporte emitidos pelo impugnante, do período de 01/01/2005 a 31/12/2008 (fls. 510 a 633).
- b. o ora Recorrente foi intimado a manifestar-se sobre as divergências entre os lançamentos contábeis e os demais documentos comprobatórios juntados aos autos, mas não logrou comprovar com documentos hábeis e idôneos as razões das divergências apuradas
- (iv) **sobre o alegado caráter confiscatório da multa aplicada**, não compete à autoridade administrativa apreciar arguição e declarar ou reconhecer inconstitucionalidade de lei;
- (v) **sobre a aplicação de multa isolada**, é correta a sua aplicação diante do não pagamento de IRPJ e CSLL por estimativas mensais; e, por fim,
- (vi) **sobre o agravamento da multa**, é correta a sua aplicação diante da conduta dolosa consubstanciada nos seguintes atos:

- a. omissão significativa e reiterada de receitas, correspondendo a cerca de 84% da receita proveniente de prestação de serviço de transporte e de aluguel de bem imóvel, no período de 2005 a 2009; e
- b. publicação em jornal de grande circulação informação notícia do extravio de documentos (CRTC) que o próprio Contribuinte emitiu;

Irresignado com o acórdão *a quo* o Recorrente interpôs recurso voluntário, repetindo as mesmas alegações apresentadas em sua impugnação e já relatadas linhas acima.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.

Conforme ao que se depreende do recurso voluntário, a Recorrente repete as mesmas alegações já trazidas em sede de impugnação e insurgindo-se contra a cobrança dos tributos e multas, por entender que: (i) o auto de infração foi lavrado com desrespeito do procedimento legal e ausência de provas da ocorrência do fato gerador; (ii) inexistente ato ilícito a penalizar; e (iii) as multas exigidas revestem-se de caráter confiscatório.

De início, cumpre destacar que a pretensão da Recorrente de ver afastadas as multas aplicadas com base em alegado efeito confiscatório passa necessariamente pela análise de normas constitucionais, tendo em vista que só poderá ser acolhida caso o Julgador Administrativo afaste a aplicação de lei tributária sob o fundamento de inconstitucionalidade, conduta expressamente vedada pelas normas que regem o processo administrativo tributário federal, mais precisamente, por força do art. 26-A, do Decreto 70.235/1972.

Ademais disso, no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a vedação encontra fundamento, também, no art. 62 do RICARF e Súmula CARF nº 2. Veja-se:

RICARF

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade

Súmula CARF nº 2

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

Dessa forma, por se tratar de matéria estranha à competência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o recurso não deverá ser conhecido na parte em que se discute a natureza confiscatória das multas aplicadas. Por outro lado, com relação às demais matérias, o recurso deve ser conhecido.

Relativamente à multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL, por estimativa mensal, nos exercícios de 2005 e 2006 - nos quais a Recorrente era optante do regime de apuração pelo Lucro Real – verifica-se a aplicação concomitante com a multa de ofício qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

A jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se consolidou no sentido de não ser admissível a aplicação das duas multas ao mesmo tempo, é o que se verifica a partir do enunciado da Súmula CARF nº 105, *in verbis*:

Súmula CARF nº 105

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Dessa forma, deve ser acolhida parcialmente a pretensão da Recorrente para que seja afastada a multa isolada.

Por outro lado, no que diz respeito às demais alegações trazidas no recurso voluntário, a mesma sorte não assiste à Recorrente. Tendo em vista que a ora Recorrente não apresentou novas razões de defesa perante este CARF, é plenamente aplicável o art. 57, §3º, do RICARF, razão pela qual eu proponho a confirmação e adoção do acórdão 18-12690 – 1ª Turma da DRJ/STM, pelos seus próprios fundamentos.

Dessa forma, peço vênia para transcrever o voto condutor do v. acórdão *a quo* na parte em que deverá ser mantido.

A impugnação é tempestiva conforme atestado na folha 667, e presente os demais requisitos legais, toma-se conhecimento.

Inicialmente, o contribuinte aduz que o lançamento carece de razoabilidade na imposição da sanção, qualificando notável confisco, bem como carece de pressupostos legais capazes de legalizar a sua cobrança.

Diz que analisando os documentos, não é possível verificar de onde foram retiradas as informações que deram origem ao lançamento.

Aduz que não demonstrando no lançamento quais os fatos que fundamentaram sua gênese, o mesmo caracteriza-se plenamente nulo.

Requer a nulidade em função da inobservância, pelo Impugnado, do procedimento legal, bem como pela inexistência de provas do que alega ser verdadeiro.

Entendo que os argumentos apresentados pelo impugnante não têm como prosperar, vejamos.

A Administração está vinculada à lei, e o ato de lançamento é plenamente vinculado. Os atos administrativos não são praticados em razão de interesses pessoais, mas sim de interesse público.

Os requisitos de regularidade formal do lançamento estão previstos no art. 142 do CTn, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Entendo que nos autos de infração (fls. 01 a 06) constam referências claras de todos esses elementos previsto no art. 142 do CTN e indicações precisas das normas impositivas incidentes. Ainda consta o Relatório da Auditoria Fiscal e anexos (fls. 107 a 123), integrante dos autos de infração, que contém dados necessários à compreensão das causas de fato e de direito, do período e da dimensão da obrigação imputada ao contribuinte.

Os fatos apurados estão descritos de forma sintética no campo “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)” do auto de infração, e o auditado aí faz referência ao Relatório de Auditoria Fiscal em anexo que descreve minudentemente os fatos apurados.

O contribuinte alega falta de provas sustentadoras do lançamento, entretanto, entendo que os fatos estão suficientemente comprovados no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal (PAF).

A tela abaixo (fls. 110) elaborada pela fiscalização com apuração das receitas do contribuinte servirá de referência para o exame dos fatos que interessam à causa.

ANO	RECEITA LANÇADA NA CONTABILIDADE E DECLARADA ALUGUEIS/FRETE	ALUGUEIS DEPOSITADOS EM CONTA BANCÁRIA, NÃO DECLARADOS	DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, NÃO DECLARADOS	RECEITA NÃO DECLARADA DE FRETES	RECEITA NÃO LANÇADA NA CONTABILIDADE E NÃO DECLARADA	RECEITA TOTAL
2005	24.000,00	85.100,00	5.800,00	525.218,90	616.118,90	640.118,90
2006	24.000,00	81.600,00	2.292,48	312.486,98	396.379,46	420.379,46
2007	75.504,00	81.600,00	69.610,00	240.522,48	391.732,48	467.236,48
2008	86.033,06	81.600,00	200,00	232.074,16	313.874,16	399.907,22
2009	170.108,05	82.328,00		199.615,61	281.943,61	452.051,66
Total	379.645,11	412.228,00	77.902,48	1.509.918,13	2.000.048,61	2.379.693,72

Em relação aos depósitos bancários de origem não comprovada e não declarados (quarta coluna da tabela), o respectivo lançamento baseou-se na Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, que diz:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou investimento mantida junto à 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.

Esse dispositivo legal consiste numa presunção legal de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, não comprovados com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida.

Em relação às presunções de omissão de receita, desta-se que essas são classificadas pela doutrina como espécies de provas indiretas. A doutrina do Direito Tributário identifica duas espécies distintas: as legais e as simples (comuns). As presunções legais

se subdividem em absolutas (*jure et de jure*) e relativas (*jures tantum*). As presunções absolutas não admitem prova em contrário ao fato presumido, já as relativas admitem prova contrária, reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário.

As presunções legais relativas provocam a chamada “inversão do ônus da prova”, cabendo ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado. A falta de adequada comprovação impede o acolhimento do pleito, este é o entendimento expresso pelo Código de Processo Civil, art. 333, II.

A comprovação da origem dos valores depositados em conta corrente bancária deve ser detalhada, coincidente em data e valores. Deve ficar claro que o numerário teve origem em valores já tributados pela empresa ou em valores não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

No presente caso, a fiscalização intimou o contribuinte a esclarecer e comprovar adequadamente a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, incompatíveis com suas receitas declaradas. Ficou bastante claro no processo que não restou comprovada essa origem durante a ação fiscal.

Portanto, a materialidade do fato gerador ficou comprovada e acertado está o lançamento por omissão de receitas decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada.

Em relação aos Aluguéis Depositados em Conta Bancária não Declarados (terceira coluna da tabela) e Receitas não Declaradas de Frete (quinta coluna da tabela), constam dos autos os seguintes elementos probatórios:

1. cópia do contrato de locação, tendo como locados o impugnante e como locatário a cia ultragaz s/a (fls. 505/509);
2. extratos bancários da conta mantida pelo impugnante no banco mercantil do brasil s/a, conta nº 02-015542-8, agência 0157 – caxias do sul – rs que registram recebimentos de aluguel e de prestação de serviços de transporte (frete) da cia ultragaz s/a, no período de 01/01/2005 a 31/12/2009 (fls. 334 a 450);
3. relatório elaborado pela cia ultragaz s/a, tendo como fonte o seu livro razão, conta contábil do fornecedor comércio e transportes de gás caxias ltda. (impugnante), do período de 01/01/2004 a 31/12/2009. o referido relatório contém informações relacionadas às despesas de aluguel e de serviços de transporte (frete), tais como: data da emissão, nº do conhecimento de transporte/ nota fiscal, conta, valor (fls. 470 a 502);
4. planilha elaborada pela secretaria estadual da fazenda – rs, com informações relativas às aquisições de serviços de transporte de carga pela cia ultragaz s/a (tomador) oferecidos pelo impugnante (prestador), tendo como fonte o sistema integrada (sistema integrado de informações sobre operações interestaduais com mercadorias e serviços);
5. cópias de recibos de pagamento da cia ultragaz s/a para a sociedade comércio e transporte de gás caxias ltda. (impugnante) e conhecimentos de transporte emitidos pelo impugnante, do período de 01/01/2005 a 31/12/2008 (fls. 510 a 633).

O auditor fiscal examinou os livros contábeis (Diário e Razão), as DIPJ, as DCTF, os Livros LALUR, em confronto com elementos probantes relacionados no parágrafo anterior, e apurou que somente parte da receita oriunda de serviços de transporte e de aluguéis foi lançada na contabilidade, declarada nas DIPJ e oferecida à tributação.

Entendo que o conjunto probatório acima referenciado trazido aos autos é consistente e suficiente para comprovar a emissão caracterizada pela falta de contabilização de receitas oriundas de prestações de serviços de transporte e de aluguel de imóvel, nos anos-calendário 2005 a 2009.

Ademais, o contribuinte foi intimado a manifestar-se sobre as divergências entre os lançamentos contábeis e os demais documentos comprobatórios juntados aos autos, mas não logrou comprovar com documentos hábeis e idôneos as razões das divergências apuradas.

Assim, diante da comprovação da omissão de recitas decorrentes da falta de contabilização de receitas de aluguel de imóvel e de prestação de serviços de transporte, correto está o lançamento dos tributos de acordo com o regime de tributação fixado ao contribuinte no período-base a que corresponder à omissão apurada.

Portanto, firmo que a descrição dos fatos e enquadramento legal encontram-se suficientemente claros, os procedimentos legais foram observados e as provas trazidas aos autos são suficientes para alcançar a certeza necessária para o convencimento deste julgador, não havendo que se falar em anulação do auto de infração, como requer o impugnante.

Tributos Decorrentes

Com relação aos autos de infração CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias que motivaram a autuação relativa ao IRPJ (lançamento principal), deverá ser aplicada idêntica solução, em face da estreita relação de causa e efeito, até porque não foram trazidos pelo impugnante argumentos específicos contra esses lançamentos.

Multa Confiscatória

Alegou o contribuinte que a multa aplicada seria confiscatória e, por conseguinte, inconstitucional. Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constituição Federal, art. 102.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir sua validade.

Vale dizer que, inovando o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expungida do mundo jurídico por uma outra superveniente; ou por declaração de inconstitucionalidade pelo STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade; ou em controle difuso, neste caso, após a publicação de resolução do Senado Federal; ou, ainda, pela edição de súmula pelo STF com efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, conforme disposições da Lei nº 11.417, de 2006.

Como, no caso concreto, essas hipóteses não ocorreram, as normas inquinadas de inconstitucionais pelo impugnante continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las e nem declara sua inconstitucionalidade, sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

Ademais, a vedação ao confisco pela CF é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade vinculada.

Assim, não há que se falar em confisco com relação às multas aplicadas, todas alicerçadas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com alterações posteriores.

Outrossim, não há que se falar em afronta ao princípio da boa-fé contratual entre o contribuinte e o Estado, pois o auditor-fiscal tomando conhecimento do fato gerador da obrigação tributária tem o dever indeclinável de realizar o lançamento tributário, ou

seja, a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme dispõe o parágrafo único do art. 142 do CTN.

(...)

Agravamento da Multa

A fiscalização entendeu que houve sonegação fiscal e lançou a multa agravada com fulcro no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e alterações.

O auditor-fiscal diz que o contribuinte deixou de escriturar em sua contabilidade e declarar à RFB através das DIPIJ e das DCTF do período de 01/2005 a 12/2009 a maior parte (mais de 84%) da receita proveniente de aluguéis e serviços de frete. Além disso, para acobertar sua omissão chegou a publicar em jornal de grande circulação, notícia de que tinha extraviado documentos (CTRC) que ela mesma havia emitido.

O impugnante, em sua defesa, diz que é descabida a multa alegando intuito doloso, tendo em vista que as notas foram perdidas e não escondidas, se a impugnante tivesse a intenção de sonegar, não emitia nota fiscal pela prestação de serviço.

Do exame das hipóteses de sonegação, fraude e conluio, capituladas no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 e alterações, emerge, em comum, a figura jurídica do dolo. Portanto, para que se possa agravar a multa, tem que estar presente a intenção dolosa do agente.

Sobre o dolo, De Plácido Silva, *in* Vocabulário 12ª Edição, Vol. II, Forense, 1993, pág. 120, dá a seguinte definição.

“DOLO. Do latim *dolus* (artifício, manha, esperteza) na terminologia jurídica, é empregado para indicar toda espécie de artifício, engano, ou manejo astucioso promovido por uma pessoa, com a intenção de induzir outrem à prática de um ato jurídico, em prejuízo deste e proveito próprio ou de outrem.

[...]

Na acepção civil, o dolo é vício do consentimento, sendo seu elemento dominante a intenção de prejudicar (*animus dolandi*).

É um ato de má-fé, razão por que se diz fraudulento, sendo como é, o intuito da própria fraude, de fraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido.”

Como se verifica, o dolo é “*animus*”, vontade de querer o resultado ou assumir o risco de produzi-lo. É elemento subjetivo.

Entendo que esse “*animus*”, vontade de querer o resultado ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e privados no autos, pois, durante os anos-calendários de 2005 a 2009 a atuada deixou sistematicamente de escriturar receitas oriundas de aluguel de imóvel e de serviços de transporte, tendo como desiderato a minoração dos impostos e das contribuições a serem recolhidas ao erário público.

Os atos praticados pela atuada demonstram o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido, materializando a hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Observa-se que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pela atuada com expressivos valores omitidos, correspondendo cerca de 84% da receita proveniente de prestação de serviço de transporte e de aluguel de imóvel, no período de 2005 a 2009.

Discutível seria o caso se estivéssemos diante de uma operação isolada, envolvendo valor de pequena monta, não reincidente; neste caso, poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material, passível de tributação sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Mas não é o caso dos autos.

Esses procedimentos evidenciam consciente intuito de não pagar ou pagar menos tributos e enquadram-se perfeitamente à hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, como sonegação fiscal.

Portanto, correto o procedimento da fiscalização em aplicar a multa agravada de 150% sobre os impostos e as contribuições oriundos das apurações de omissões de receita de aluguel de imóvel e de prestações de serviços de transporte, não escriturados, durante os anos-calendário de 2005 a 2009.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação e manter o crédito tributário lançado na íntegra.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, exceto na parte na qual se discute a inconstitucionalidade das multas aplicadas, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para afastar a multa isolada por falta de recolhimento de estimativa.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto