



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11065.000068/2011-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.246 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de dezembro de 2020  
**Recorrente** CARBUSS REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

**Ano-calendário: 2006**

**OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira e em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não faça prova de sua origem, com documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida.

**PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.**

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. REQUISITOS.**

Na forma do disposto nas Súmulas nº 14 e 25 do CARF, a simples apuração de omissão de receitas com base na presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, não autoriza a qualificação da multa de ofício, impondo a presença de evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Multa que se reduz a 75%.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CONSEQUÊNCIAS.**

Na medida em que as exigências reflexas têm por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada naquele constitui prejudicado na decisão dos autos de infração decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos**, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para, **i.i)** cancelar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a de 150% para 75%; e, **i.ii)** manter, de forma integral, os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 5ª Turma da DRJ/POA, sessão de 22 de setembro de 2011 (fls. 790/800)<sup>1</sup>, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS perpetrados pelo Fisco, regime do Lucro Presumido, ano-calendário 2006, relativamente às infrações estampadas nos autos de infração (fls. 391 e 676/720), a saber:

- a) Infração n.º 001 – OMISSÃO DE RECEITAS – Receitas de comissões e receitas de vendas não escrituradas e não oferecidas à tributação;
- b) Infração n.º 002 – OMISSÃO DE RECEITAS - Depósitos bancários de origem não comprovada

De acordo com os dados apurados pelo Fisco (fls. 666/675), os valores omitidos atingiram R\$ 530.309,39, assim distribuídos pelas duas infrações acima:

Item “a”	417.796,49
Item “b”	112.512,90
<b><u>TOTAL DA OMISSÃO</u></b>	<b><u>530.309,39</u></b>

## DA ACUSAÇÃO FISCAL

Segundo excertos do RAF (fls. 651/665), assim foram descritas as infrações (com os destaques constando dos originais):

*“Com base na planilha anexa ao Termo 09, foram efetuados os ajustes decorrentes da resposta da CARBUSS ao referido Termo, conforme acima exposto, e que resultou na planilha anexa a este Relatório. Finalizada a etapa referente à identificação e comprovação da origem dos créditos bancários a fiscalização elaborou a tabela a seguir (Tabela 01) na qual foram consolidados as informações e valores que constam da planilha anexa a este Relatório.*

*Constam da Tabela 01, mês a mês:*

- Na coluna "A", os valores creditados nas contas bancárias da CARBUSS em 2006 e submetidos a esta por meio dos Termos 05 a 09.*
- Na coluna "B", as importâncias (créditos bancários) cuja origem dos recursos foi considerada comprovada (coluna "EXCLUÍDO" da planilha).*
- Na coluna "C", os valores apurados pela fiscalização e/ou informados pela fiscalizada como sendo decorrentes de comissões auferidas pela CARBUSS na*

<sup>1</sup> A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

*atividade de intermediação de compra e venda de veículos (coluna "COMISSÕES" da planilha).*

- *Na coluna "D", os valores apontados pela fiscalizada como sendo originários de vendas (poltronas, sucatas, etc) realizadas por esta (coluna "VENDAS" da planilha).*
- *Na coluna "E", os créditos bancários cuja origem foi considerada não comprovada (colunas "OUTROS" da planilha).*

*Tabela*

*Nos itens seguintes deste Relatório seguem considerações a respeito do tratamento tributário dado aos valores que constam das colunas " B " , "C", "D" e " E " da Tabela 01.*

*(...)*

#### **5. Da Omissão de Receitas de Comissões (coluna "C" da Tabela 01)**

*Conforme já exposto, a CARBUSS auferiu receitas de comissões decorrentes de operações de intermediação de compra e venda de veículos (ônibus usados). A comissão auferida nestas operações é receita da fiscalizada que deve ser tributada.*

*Na coluna "COMISSÕES" da planilha anexa constam os valores de receitas de comissões apurados pela fiscalização e/ou informados pela fiscalizada, conforme respostas apresentadas por esta no curso da ação fiscal. Apesar da fiscalizada ter apresentado escassa documentação comprobatória relacionada às operações de intermediação de veículos, as informações prestadas pela CARBUSS combinadas, sempre que possível, com a verificação e análise dos débitos e créditos bancários indicados como estando associados a essas operações, permitiu a apuração da comissão auferida pela fiscalizada em cada intermediação.*

*Entretanto, estas receitas não foram oferecidas à tributação pela fiscalizada e também não foram escrituradas na contabilidade desta (fl. 146).*

*Assim, está demonstrada na coluna "C" da Tabela 01, a quantificação, mês a mês, da omissão de receitas decorrentes das operações de intermediação de compra e venda de veículos usados, que no ano de 2006 atingiu o montante de R\$ 358.784,29.*

#### **6. Da Omissão de Receitas com Vendas (coluna "D" da Tabela 01)**

*Na coluna "VENDAS" da planilha anexa ao presente Relatório constam relacionados os valores creditados nas contas bancárias da CARBUSS informados por esta como sendo provenientes de vendas de sucatas (desmanche) e poltronas usadas de ônibus.*

*Conforme já exposto, a fiscalizada não apresentou documentação comprobatória dos créditos bancários que foram indicados como sendo decorrentes de vendas de sucatas e poltronas. Todavia, a natureza das mercadorias vendidas, a eventualidade e os valores envolvidos nestas operações permitiram que formássemos convicção de que o informado pela fiscalizada corresponde ao que realmente ocorreu.*

*Assim, está demonstrada na coluna "D" da Tabela 01, a quantificação, mês a mês, da omissão de receitas decorrentes de vendas de sucatas e poltronas, que no ano de 2006 atingiu o montante de R\$ 59.012,20.*

#### **7. Da Omissão de Receitas Decorrente de Origem não Comprovada de Valores Creditados em Conta Bancária (coluna "E" da Tabela 01)**

*Na coluna "OUTROS" da planilha anexa ao presente Relatório constam relacionados os valores creditados nas contas bancárias da CARBUSS cuja origem foi considerada não comprovada.*

*Dentre os valores relacionados na coluna "OUTROS" estão os valores creditados nas contas bancárias da CARBUSS informados por esta como sendo provenientes de vendas de poltronas (bancos) da empresa GIZAK. Cabe ressaltar a empresa GIZAK tem os mesmos sócios da CARBUSS.*

*Apesar de terem sido apresentados os documentos fiscais emitidos pela empresa GISAK no período fiscalizado, nenhuma outra informação adicional foi apresentada pela CARBUSS. Conforme já relatado (item 3), a fiscalização buscou encontrar alguma vinculação entre as notas fiscais da GISAK e os valores creditados nas contas bancárias da CARBUSS. Com exceção de 2 (dois) valores recebidos por meio de TED, para os demais créditos bancários não foi possível encontrar, nos documentos fiscais apresentados, elementos que vinculassem os valores creditados às operações de venda da GISAK. Por este motivo, estamos considerando que estas importâncias (créditos apontados como sendo decorrentes de vendas da empresa GISAK) não possuem origem comprovada.*

*Na coluna "OUTROS" foi, ainda, relacionado o crédito bancário de 09/01/06 (R\$ 2.000,00) apontado pela fiscalizada como sendo decorrente de reembolso de despesa. Porém, não foi apresentada documentação comprobatória.*

*Por fim, também constam da coluna "OUTROS" os valores em relação aos quais a fiscalizada **não soube informar a origem** dos recursos creditados em suas contas bancárias.*

*Conforme estabelece a legislação tributária, a falta de comprovação pelo contribuinte da origem dos depósitos bancários, após ter sido regularmente intimado para tanto, faz nascer presunção legal de omissão de receitas. É o que dispõe o art. 42 da Lei 9.430/96:*

*(...)*

*Portanto, está demonstrada na coluna "E" da Tabela 01, a quantificação, mês a mês, da **omissão de receitas** decorrente da presunção legal constante do art. 42 da Lei 9.430/96, que no ano de 2006 atingiu o montante de R\$ 112.512,90.*

*(...)*

#### **8. Da multa qualificada**

*A aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II do artigo 957 do Decreto n.º 3.000/99 (artigo 44 da Lei n.º 9.430/96), pressupõe que seja comprovado o evidente intuito de fraude. A fraude, num sentido mais abrangente, consiste em uma ação ou omissão, promovida com má-fé, tendente a ocultar uma verdade ou a fugir de um dever. No caso da multa qualificada, a legislação tributária faz menção aos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/1964, definindo três situações distintas: sonegação, fraude e conluio.*

*Nas três situações previstas na Lei 4.502/64, há que se caracterizar o dolo. Crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. Isso significa que o agente deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrentes.*

*No caso específico em análise, a CARBUSS, entre outras irregularidades, **deixou de oferecer à tributação suas receitas de comissões decorrentes de operações de intermediação de compra e venda de veículos usados**, sua principal atividade econômica no ano de 2006.*

*A fiscalização verificou que, em 2006, a CARBUSS ofereceu à tributação apenas as receitas de comissões auferidas nas vendas de ônibus novos da empresa BUSSCAR*

***ÔNIBUS S/A, no montante de R\$ 96.411,18. As demais receitas de comissões, no total de R\$ 358.784,29, que têm origem em mais de 80 (oitenta) operações de intermediação de compra e venda de ônibus usados, deixaram de ser oferecidas à tributação.***

***Não se pode afirmar que esse fato tenha sido decorrente de um erro da fiscalizada. Houve dolo na conduta adotada pela CARBUSS na medida em que esta teve o propósito de reduzir a base de cálculo do IRPJ e das contribuições (CSLL, PIS e COFINS) omitindo expressiva parcela das comissões auferidas em 2006.***

***Isto porque, estas receitas, além de não terem sido oferecidas à tributação, também não foram registradas na escrituração contábil da fiscalizada. A fiscalizada agiu de modo a impedir o conhecimento pela Receita Federal destas receitas, como se não devesse os tributos a elas correspondentes, tanto que o Fisco só tomou conhecimento dos valores sonegados após o início da ação fiscal, por meio da verificação detalhada dos créditos ocorridos nas contas bancárias da CARBUSS.***

***Ademais, a fiscalizada deixou à margem da contabilidade toda sua movimentação financeira que, no ano de 2006, atingiu mais de R\$ 8 milhões.***

***Assim, considerando-se a conduta adotada pela fiscalizada, cabe a aplicação de multa de ofício qualificada de 150% em relação à omissão de receitas de comissões (discriminadas na coluna "C" da Tabela 01), com base no art. 957, II do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99.***

***Em relação as demais receitas apuradas, relacionadas nas colunas "D" e " E " da Tabela 01, foi aplicada a multa de ofício de 75%".***

## **DA IMPUGNAÇÃO**

Cientificada e irresignada com os lançamentos em seu desfavor, a contribuinte acostou impugnação (fls. 722/725), assentando que:

- Em sua maioria, todos os depósitos e créditos lançados em conta corrente bancária foram regularmente comprovados, com exceção de alguns depósitos que, por falta de origem, foram considerados como omissão de receitas, conforme art. 42 da Lei n.º 9.430/96;
- Embora os créditos bancários ali especificados não estejam constando nos livros da empresa, eles (extratos) substituem perfeitamente a falta da escrituração nos livros próprios, pois em contabilidade esses documentos servem como fatos e atos contábeis. Levando em consideração esse fato, entende que não ocultou, não omitiu, não fraudou, não falsificou nem inseriu qualquer informação não verdadeira, com o intuito de evitar o pagamento dos tributos, pelo contrário, forneceu sempre que solicitado todos os elementos à fiscalização e, portanto, solicita a desclassificação da multa qualificada de 150% para multa de ofício de 75%;
- Constatou divergências no levantamento fiscal relativos às origens dos créditos bancários; assim, impugna os seguintes valores tributados:
  - Coluna Venda: conforme planilha em anexo, detalhado por mês, o valor de R\$ 36.012,20 já foi oferecido à tributação através das notas fiscais emitidas por Gizak Com. e Representações Ltda., de saídas modelo um (01) n.ºs 003, 019, 027, 055, 063 e de serviços n.ºs 001 a 029, em anexo;
  - Coluna Outros: conforme planilha em anexo, detalhado por mês, o valor de R\$ 95.983,90 já foi oferecido à tributação através das notas fiscais emitidas por Gizak

Com. e Representações Ltda., de saídas modelo um (01) n.ºs 003, 019, 027, 055, 063 e de serviços n.ºs 001 a 029, em anexo;

- Coluna Comissões: conforme planilha em anexo, detalhado por mês, o valor de R\$ 45.517,87 já foi tributado, conforme demonstrado a seguir: R\$ 4.692,50 mês 06/06, comissões da Climabuss – tributado através da nota fiscal de serviço n.º 003, em anexo; R\$ 15.000,00 mês 08/06 – tributado através das notas fiscais n.ºs 004, 005, 006, 007, 008, 009, 010, 012 e 013, em anexo, juntamente com outros valores, isto porque a soma das notas fiscais de comissões emitidas a favor da Busscar Ônibus S/A é de R\$ 86.350,12, enquanto a soma dos valores do relatório fiscal referentes a essas mesmas comissões importam em R\$ 75.771,15; R\$ 25.825,37 mês 12/06 – tributado através das notas fiscais n.ºs 004, 005, 006, 007, 008, 009, 010, 012 e 013, em anexo, juntamente com outros valores, isto porque a soma das notas fiscais de comissões emitidas a favor da Busscar Ônibus S/A é de R\$ 86.350,12, enquanto a soma dos valores do relatório fiscal referentes a essas mesmas comissões importam em R\$ 75.771,15;

Ao final, diante das razões invocadas, a impugnante requereu:

- a) a diminuição do crédito tributário de acordo com a planilha de exclusão anexa, sendo que o saldo não impugnado irá parcelar, em parcelamento ordinário, de acordo com as disposições da Receita Federal do Brasil, ou seja, em 60 parcelas mensais;
- b) a mudança de critério da multa qualificada de 150%, considerada como sonegação, para multa de ofício de 75%, mais compatível e menos onerosa para com a situação financeira da fiscalizada.

## **DA DECISÃO RECORRIDA**

Subindo os autos à apreciação da DRJ/POA, a Turma Julgadora, depois de delimitar as infrações e os valores ainda em litígio (e que se encontram estampados no Extrato do Processo - fls. 784/789), decidiu pelo improvimento da impugnação e manutenção dos lançamentos e da multa qualificada.

A decisão foi assim ementada:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA  
IRPJ***

***Ano-calendário:2006***

***OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS.  
TRIBUTAÇÃO.***

*Os valores depositados/creditados em instituições financeiras de origem não comprovada pelo contribuinte são considerados receitas ou rendimentos omitidos, por presunção legal.*

*Submetem-se também à tributação os valores depositados/creditados em instituições financeiras de origem comprovada pela contribuinte, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições.*

***MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.***

*O dolo é elemento indispensável para justificar a aplicação da penalidade qualificada. As condutas reiteradas da interessada de deixar de escriturar e de oferecer à tributação receitas de comissões auferidas em operações de intermediação de compra e venda e de não contabilizar toda a sua movimentação financeira caracterizam dolo e impõem o lançamento da multa de ofício de 150%.*

**LANÇAMENTOS DECORRENTES. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL PIS/PASEP, CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL.**

*A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar decisão diversa.*

*Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido*

Novamente insatisfeita, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 812/820) sustentando os mesmos argumentos esposados na impugnação e inovou ao arguir a inconstitucionalidade do acesso da Autoridade Fiscal às suas contas bancárias, sem autorização judicial. Citou doutrina.

É o relatório do essencial em apertada síntese.

**Voto**

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (ciência do acórdão recorrido em 14/10/2011 – fls. 810, protocolização da peça recursal de 2ª Instância em 16/11/2011 – fls. 812), a representação da recorrente está corretamente formalizada por seu diretor, na forma do Contrato Social (fls. 857/861), e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Inicialmente, impende registrar que, embora o Fisco tenha identificado separadamente duas infrações de “omissão de receitas”, uma classificada como “receitas de comissões e receitas de vendas não escrituradas e não oferecidas à tributação” e a outra como “depósitos bancários de origem não comprovada”, ambas têm uma única fonte, a prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, ou seja, referem-se “aos 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”.

No caso concreto, a partir das informações da movimentação bancária da recorrente e depois das devidas intimações e exclusões de valores comprovados, a Fiscalização elaborou planilha demonstrativa, parte integrante do RAF e dos autos de infração, discriminando as omissões e suas características, a saber (fls. 657):

Tabela 01 – Demonstrativo dos créditos bancários (em R\$).

MÊS/2006	A) Créditos em conta bancária	B) Créditos cuja origem foi considerada comprovada	C) Créditos decorrentes de comissões	D) Créditos originários de vendas	E) Créditos cuja origem foi considerada não comprovada
JAN	574.202,61	520.189,37	14.872,29	17.840,95	21.300,00
FEV	967.504,13	917.335,23	43.548,90	6.000,00	620,00
MAR	1.301.102,75	1.209.437,19	68.048,56	8.900,00	14.717,00
ABR	286.063,71	250.497,71	32.541,00	3.025,00	0,00
MAI	675.289,19	637.548,89	34.200,30	0,00	3.540,00
JUN	444.580,10	428.087,60	16.492,50	0,00	0,00
JUL	446.716,94	424.460,12	16.627,82	3.500,00	2.129,00
AGO	516.020,64	468.474,39	38.610,00	2.016,25	6.920,00
SET	842.251,54	795.747,33	11.188,31	3.200,00	32.115,90
OUT	713.630,14	674.933,54	27.096,60	6.200,00	5.400,00
NOV	404.493,94	385.622,38	17.600,56	0,00	1.271,00
DEZ	494.938,19	424.150,74	37.957,45	8.330,00	24.500,00
<b>TOTAL</b>	<b>7.666.793,88</b>	<b>7.136.484,49</b>	<b>358.784,29</b>	<b>59.012,20</b>	<b>112.512,90</b>

Como se vê, dos mais de 7,6 milhões de reais de movimentação financeira não registrada contabilmente, a Fiscalização entendeu que a recorrente conseguiu comprovar, “mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações” (como reza o artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, “in fine”), nada menos que 7,1 milhões, restando como incomprovado o montante de R\$ 530.309,39.

Tabulando estes dados, este Relator elaborou a seguinte planilha-resumo:

<b>Mês/Ano</b>	<b>Comissão</b>	<b>Venda</b>	<b>Outros</b>	<b>TOTAL GERAL</b>
jan/06	14.872,29	17.840,95	21.300,00	54.013,24
fev/06	43.548,90	6.000,00	620,00	50.168,90
mar/06	68.048,56	8.900,00	14.717,00	91.665,56
abr/06	32.541,00	3.025,00	-	35.566,00
mai/06	34.200,30	-	3.540,00	37.740,30
jun/06	16.492,50	-	-	16.492,50
jul/06	16.627,82	3.500,00	2.129,00	22.256,82
ago/06	38.610,00	2.016,25	6.920,00	47.546,25
set/06	11.188,31	3.200,00	32.115,90	46.504,21
out/06	27.096,60	6.200,00	5.400,00	38.696,60
nov/06	17.600,56	-	1.271,00	18.871,56
dez/06	37.957,45	8.330,00	24.500,00	70.787,45
<b>TOTAIS</b>	<b>358.784,29</b>	<b>59.012,20</b>	<b>112.512,90</b>	<b>530.309,39</b>

Esse valor de omissão de receitas, dividido em três rubricas, é o resultado remanescente **após** as intimações do Fisco e justificativas da recorrente.

Por ocasião do trâmite destes autos, a contribuinte optou por desistir de parte da demanda e aderir a parcelamento (também parcial) dos débitos, tudo conforme demonstrado no “Extrato do Processo” (fls. 784/789) e transferido para controle no Processo nº 13002.000212/2011-80.

Quando do julgamento em 1º Grau a Turma Julgadora, depois de delimitar a lide, negou provimento à impugnação por entender não comprovadas as origens dos recursos do valor remanescente de R\$ 530.309,39.

Em sua peça recursal de 2º Grau a recorrente insiste ter juntado documentos que comprovariam as origens e, como segundo ponto, bate-se contra o que chamou de quebra de seu sigilo bancário, que, no seu entender, seria inconstitucional.

Pois bem, com relação à repetição de argumentos de que haveria documentos que não foram considerados pela DRJ como justificadores das origens dos recursos carreados às suas contas bancárias, sem razão a recorrente.

De fato, a simples compulsão dos autos mostra que os documentos juntados já foram objeto de exclusão pela própria Fiscalização ainda no curso da ação fiscal, consoante planilha que tabulou os dados bancários da contribuinte.

Veja-se, a título de exemplo (fls. 822, 669, 825, 672, respectivamente):

CÓD. PROD.		DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	CL. FISC.	SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA	UNID.	QUANT.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALÍQUOTAS ICMS IPI	VALOR DO IPI
		VENDA DE ONIBUS PIS- SANGIROS USADO ANO 1995 MOD. 1996 - M. B. B. DF 1620 COMIL - SUELTO - MOIDE DIESEL 204 CU. CHASSI Nº 8AB3840795A11 5968 - 1/LOCAL - IFE 8067								
					UN	01	60.000,00	60.000,00	-	-

CARBUSS		ORIGEM DOS CRÉDITOS BANCÁRIOS				ANEXO AO RELATÓRIO FISCAL			
DATA	HISTÓRICO	VALOR	D/C	BANCO	OPERAÇÃO	EXCLUÍDO	COMISSÃO	VENDA	OUTROS
28/04/06	TED 001.0745 PREF MUN CAC	60.000,00	C	ITAU	INTERMEDIÇÃO	52.000,00	8.000,00		

CÓD. PROD.		DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	CL. FISC.	SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA	UNID.	QUANT.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALÍQUOTAS ICMS IPI	VALOR DO IPI
		VENDA DE UM IMÓVEL/PASSO USADO ANO 1995 MOD. 1996 M. BENZ DF 1620, DIESEL 1/LOCAL, COR BRANCA, PLACA IHM 2333, CHASSI Nº 8AB3840795A112567 UN 01 114.900,00 114.900,00								
					UN	01	114.900,00	114.900,00	-	-

CARBUSS		ORIGEM DOS CRÉDITOS BANCÁRIOS				ANEXO AO RELATÓRIO FISCAL			
DATA	HISTÓRICO	VALOR	D/C	BANCO	OPERAÇÃO	EXCLUÍDO	COMISSÃO	VENDA	OUTROS
07/08/06	TED 001.4367 PREF MUN VAL	114.900,00	C	ITAU	INTERMEDIÇÃO	113.000,00	1.900,00		

Como se depreende, os valores totais das notas fiscais já foram considerados pelo Fisco como “origens”, não impactando os lançamentos, restando apenas configurada a omissão de receita relativa à comissão sobre a operação, cujos montantes não foram tributados, R\$ 8.000,00 e R\$ 1.900,00, respectivamente.

Argumentos que se refutam.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade de acesso do Fisco às suas contas bancárias, melhor sorte não aproveita à recorrente, a uma, porque ela própria forneceu os extratos à Autoridade Fiscal (fls. 547), não havendo o que se falar em acesso imotivado ou ao arrepio da sua autorização, e, a duas, porque a matéria restou suplantada por decisão da Corte Suprema exarada no RE nº 601.314 – SP, de 24/02/2016, assim ementada:

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, sob a Presidência do Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, em conhecer do recurso e a este negar provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello.

Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: **“O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”**; e, quanto ao item “b”, a tese: **“A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN”**, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Brasília, 24 de fevereiro de 2016. Ministro EDSON FACHIN Relator.

Então, superada este possível obstáculo e não tendo a recorrente conseguido demonstrar as origens dos recursos que levaram aos créditos em suas contas mantidas junto a instituições financeiras, a norma do artigo 42 é implacável, sempre lembrando se tratar de presunção que pode ser destruída pelo contribuinte, o que não se viu nos autos.

Nessa linha, o trabalho fiscal restou incólume e deve ser mantido, posto que a contribuinte não conseguiu afastar as acusações, embora fosse intimada de forma detalhada dos valores apontados.

Em suma, aquilo que a Lei nº 9.430/1996, por seu artigo 42, impõe, ou seja, que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações mantidas junto a instituições financeiras, não se fez presente, fortalecendo a presunção adotada pela Autoridade Fiscal.

Ademais, como não se admite prejuízo à incidência tributária pela impossibilidade de se produzir a prova direta da infração, a presunção de omissão de receita construída a partir de tal indício é suficiente para a exigência, até porque lastreada legalmente.

Mais ainda, sabe-se, a chamada prova indiciária é pacificamente admitida em nosso direito como ferramenta necessária para apurar eventos que não se mostram explícitos, como já decidido pelo CARF:

**ASSUNTO: PROVA INDICIÁRIA**

*A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em uma concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos, “econômicos” e convergentes. (Relator ANTONIO BEZERRA NETO - Acórdão 1401-000.405 - Data da Sessão 25/01/2011)*

Assim, cabe ao Fisco, em tais circunstâncias, tão só provar o indício, como, de fato, foi feito. A relação de causalidade, entre ele e a infração imputada, é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a consequente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que tais valores não são provenientes de receitas omitidas, mantidas à margem da escrituração regular ou em poder dos sócios.

A prova contrária à presunção legal não foi fornecida pela autuada, como já enfatizado anteriormente.

Nesse cenário, não restando elidida a presunção pela recorrente, consolida-se a omissão de receita, na forma do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, em relação às infrações e aos consequentes lançamentos de omissão de receitas, nego provimento ao RV.

## **DA MULTA QUALIFICADA**

Parte dos lançamentos tiveram a multa de ofício duplicada, mais especificamente aqueles relativos às “comissões” por intermediação de negócios, principal atividade da recorrente.

Nos dizeres do RAF (fls. 663/664), *“no caso específico em análise, a CARBUSS, entre outras irregularidades, deixou de oferecer à tributação suas receitas de comissões decorrentes de operações de intermediação de compra e venda de veículos usados, sua principal atividade econômica no ano de 2006. A fiscalização verificou que, em 2006, a CARBUSS ofereceu à tributação apenas as receitas de comissões auferidas nas vendas de ônibus novos da empresa BUSSCAR ÔNIBUS S/A, no montante de R\$ 96.411,18. As demais receitas de comissões, no total de R\$ 358.784,29, que têm origem em mais de 80 (oitenta) operações de intermediação de compra e venda de ônibus usados, deixaram de ser oferecidas à tributação. Não se pode afirmar que esse fato tenha sido decorrente de um erro da fiscalizada. Houve dolo na conduta adotada pela CARBUSS na medida em que esta teve o propósito de reduzir a base de cálculo do IRPJ e das contribuições (CSLL, PIS e COFINS) omitindo expressiva parcela das comissões auferidas em 2006. (...) Ademais, a fiscalizada deixou à margem da contabilidade toda sua movimentação financeira que, no ano de 2006, atingiu mais de R\$ 8 milhões. Assim, considerando-se a conduta adotada pela fiscalizada, cabe a aplicação de multa de ofício qualificada de 150% em relação à omissão de receitas de comissões”*. (destaques no original).

Em suma, no entendimento fiscal, a omissão de receitas, detectada pela movimentação financeira não contabilizada – especificamente na rubrica “comissões”, implicaria na exasperação da multa punitiva.

Embora tenha ficado claro que a movimentação financeira não foi contabilizada e que as receitas decorrentes das operações com veículos usados não foram oferecidas à tributação, penso que a qualificação da multa não se justifica.

Explico.

De plano, não se perca o centro, está-se diante de lançamento com suporte em presunção (no caso, do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996) que, embora não excludente para a qualificação da multa de ofício, **exige para sua perpetração que se mostrem, ainda que por indícios, o animus e a prática de atos do contribuinte revelando desmedido e sistemático comportamento doloso** que mascarem fatos de modo a 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, as condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente ou excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido ou evitar ou diferir o seu pagamento.

Em outro dizer, só a omissão em si ou a ocultação contábil da movimentação bancária que depois foi escancarada pela própria recorrente ao entregar os extratos ao Fisco e principalmente o fato de que só as operações de intermediação de vendas de veículos usados não foram registradas (mas igualmente apuradas sem maiores dificuldades pela Autoridade Fiscal), não permitem, na minha visão, a exasperação punitiva, por não aflorar o cenário acima descrito.

Deveras, a multa de lançamento de ofício qualificada, decorrente do art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser cautelosamente aplicada e tão somente nos casos em que ficar nitidamente caracterizado o evidente dolo, evitando, assim, que a multa de lançamento de ofício se transforme automaticamente de 75% em 150%, sempre e sempre tendo em conta que, por princípio de direito, “fraude não se presume”.

A respeito, sirvo-me do voto elaborado pelo ex-Conselheiro Nelson Mallmann no Ac. nº 3402-00.145 — 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária/3ª Sessão, em tudo aplicável à espécie aqui tratada:

*“Nos casos de lançamentos tributários tendo por base a presunção legal de omissão de rendimentos, vislumbra-se um lamentável equívoco por parte da autoridade lançadora. Nestes lançamentos, acumula-se a premissa que a simples falta de inclusão destes rendimentos omitidos na Declaração de Ajuste Anual, em razão da expressividade, estariam a evidenciar o evidente intuito de sonegar ou fraudar imposto de renda. Quando a autoridade lançadora age deste modo, aplica, no meu modo de entender, incorretamente a multa de ofício qualificada, pois, tais inflações não possuem o essencial, qual seja, o evidente intuito de fraudar. A prova, neste aspecto, deve ser material; evidente como diz a lei Matéria de prova apresentada pelo contribuinte, a declaração inexata ou a movimentação de recursos financeiros no exterior, jamais seriam motivo para qualificar a multa de ofício.*

*Com efeito, a qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma infração fiscal de omissão de rendimentos, detectável pela fiscalização através da análise de suas contas bancárias, às infrações mais graves, em que seu responsável surrupia dados*

*necessários ao conhecimento da fraude. A qualificação da multa, nestes casos, importaria em equiparar uma prática identificada de omissão de rendimentos, aos fatos delituosos mais ofensivos à ordem legal, nos quais o agente sabe estar praticando o delito e o deseja, a exemplo: da adulteração de comprovantes, da nota fiscal inidônea, movimentação de conta bancária em nome fictício, movimentação bancária em nome de terceiro ("laranja"), movimentação bancária em nome de pessoas já falecidas, da falsificação documental, do documento a título gracioso, da falsidade ideológica, da nota fiscal calçada, das notas fiscais de empresas inexistentes (notas frias), das notas fiscais paralelas, do subfaturamento na exportação (evasão de divisas), do superfaturamento na importação (evasão de divisas), etc.”.*

Para prosseguir:

*“O fato de alguém, pessoa jurídica, não registrar as vendas, no total das notas fiscais na escrituração, pode ser considerado, de plano, com evidente intuito de fraudar ou sonegar o imposto de renda? Obviamente que não. O fato de uma pessoa física receber um rendimento e simplesmente não declará-lo é considerado com evidente intuito de fraudar ou sonegar? Claro que não.*

*Ora, se nestas circunstâncias, ou seja, a simples não declaração não se pode considerar como evidente intuito de sonegar ou fraudar é evidente que no caso em discussão é semelhante, já que a princípio, a autoridade lançadora tem o dever legal de cobrar o imposto sobre a omissão de rendimentos, já que o contribuinte está pagando imposto a menor, ou seja, deixou de declarar rendimentos auferidos e não trouxe provas para ilidir a acusação ou as provas apresentadas não convencem a autoridade lançadora. Este fato não tem o condão de descaracterizar o fato ocorrido, qual seja, a de simples omissão de rendimentos por presunção legal.*

**Por que não se pode reconhecer na simples omissão de rendimentos / receitas, a exemplo de omissão no registro de compras, omissão no registro de vendas, passivo fictício, passivo não comprovado, saldo credor de caixa, suprimento de numerário não comprovado ou créditos bancários cuja origem não foi comprovada tratar-se de rendimentos / receitas já tributadas ou não tributáveis, embora clara a sua tributação, a imposição de multa qualificada? Por uma resposta muito simples. É porque existe a presunção de omissão de rendimentos, por isso, é evidente a tributação, mas não existe a prova da evidente intenção de sonegar ou fraudar. O motivo da falta de tributação é diverso. Pode ter sido, omissão proposital, equívoco, lapso, negligência, desorganização, etc.”.** (destaquei)

Nessa linha de raciocínio, ainda de acordo com o bem elaborado voto aqui reproduzido parcialmente, **“se a premissa do fisco fosse verdadeira, ou seja, que a simples omissão de receitas ou de rendimentos; a simples declaração inexata de receitas ou rendimentos; a classificação indevida de receitas / rendimentos na Declaração de Ajuste Anual; a falta de inclusão de algum valor / bem / direito na Declaração de Bens ou Direitos, a inclusão indevida de algum valor / bem / direito na Declaração de Bens ou Direitos, a simples glosa de despesas por falta de comprovação ou a falta de**

*declaração de algum rendimento recebido, através de crédito em conta bancária, pelo contribuinte, daria por si só, margem para a aplicação da multa qualificada, **não haveria a hipótese de aplicação da multa de ofício normal, ou seja, deveria ser aplicada a multa qualificada em todas as infrações tributárias, a exemplo de:** passivo fictício, saldo credor de caixa, declaração inexata, **falta de contabilização de receitas**, omissão de rendimentos relativo ganho de capital, acréscimo patrimonial a descoberto, rendimento recebido e não declarado e glosa de despesas, etc.”.* (destacado).

Por fim e concluindo, há ainda as posições firmadas nas Súmulas CARF n.º 14 e 25, que não podem ser ignoradas:

*Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

*Súmula CARF n.º 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 n.º 4.502/64. (Vinculante, conforme [Portaria MF n.º 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).*

Precedentes deste Colegiado bem informam:

***MULTA QUALIFICADA. NÃO OCORRÊNCIA. PRESUNÇÃO***

*Não cabe a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%, quando a omissão foi constatada por presunção. Súmula 14 CARF. (Ac. 1301-003.722 – Rel. Amélia Wakako Moorishita Yamamoto – Sessão de 19/02/2019).*

Assim por entender não comprovado o dolo e por se tratar de lançamento fundado em presunção legal, DOU PROVIMENTO PARCIAL neste tópico e reformo a decisão recorrida reduzindo a multa de ofício lançada de 150% para 75%.

**CONCLUSÃO**

Por tudo o que se expôs e se relatou, encaminho meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário **unicamente** para cancelar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a de 150% para 75%, **mantendo de forma integral** os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS aqui apreciados.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Relator

