



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

Processo nº 11070.720153/2013-92
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.592 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de julho de 2014
Matéria IRPJ e Outros
Recorrente Transportes Lidams Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

NULIDADE POR VÍCIOS NO PROCEDIMENTO FISCAL - INOCORRÊNCIA.

Descabe pretender discutir nulidade de auto de infração alegando suposto vício que não se concretizou.

OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA.

Créditos em contas bancárias não comprovados presumem-se advindos de transações realizadas à margem da tributação.

PIS E CONFINS - OMISSÃO DE RECEITAS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - TRANSPORTE INTERNACIONAL.

Para fazer jus à isenção de PIS e COFINS sobre a receita omitida, é ônus de o contribuinte provar que elas têm origem na prestação de serviços de transporte internacional.

MULTA QUALIFICADA.

Prestar declarações inverídicas, informando ao fisco, de forma consistente e sistemática, valores inferiores às receitas efetivamente auferidas apuradas por prova direta, constitui conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, das circunstâncias materiais da obrigação tributária (verdadeira base de cálculo), justificativa da imposição da multa qualificada.

JUROS DE MORA.

Ocorrido o fato gerador nasce à obrigação tributária e, como ela, o crédito tributário correspondente. Esse, se não pago na data do vencimento (a qual é

prevista na legislação específica de cada tributo), sujeita-se aos juros de mora a partir daquela data.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, negado provimento ao recurso. Ausente temporariamente o Presidente Valmar Fonsêca de Menezes, substituído no colegiado pelo Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado (Substituto Convocado) e na presidência pelo Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães

Presidente Substituto.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães (Presidente substituto), Paulo Jakson da Silva Lucas, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Substituto Convocado), Valmir Sandri, Cristiane Silva Costa (Suplente Convocada) e Carlos Augusto de Andrade Jenier. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Relatório

Cuida-se de recurso interposto por Transporte Ludams Ltda., em face de decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada contra os autos de infração lavrados para dela exigir créditos tributários referentes a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, alcançando fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010.

As exigências decorrem da constatação de omissão de receitas, e os lançamentos seguiram a sistemática do lucro presumido, em razão da opção formalizada pelo sujeito passivo.

Por sua concisão e clareza, tomo de empréstimo o relato dos fatos feito pelo julgador de primeiro grau.

A partir de extratos bancários obtidos pela quebra de sigilo autorizada pela Justiça Federal, a fiscalização intimou a contribuinte a comprovar a origem dos depósitos bancários e realizou diligências junto a algumas empresas tomadoras dos serviços da autuada.

Ao cabo das investigações e com base em livros e documentos apresentados pela contribuinte, foram efetuados lançamentos em razão de omissão de receitas de prestação de serviço de transporte internacional, identificadas a partir das diligências e omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada.

Os autos de infração das contribuições para o PIS e Cofins foram lançados apenas em relação à omissão de receitas por depósitos não comprovados, uma vez que não ficou demonstrado pela fiscalizada que a totalidade da movimentação financeira fosse fruto da prestação de fretes internacionais, cujas receitas são isentas.

Segundo a fiscalização, a contribuinte não trouxe documentação para comprovar a origem de depósitos bancários; apenas fez alegações. O montante lançado com base na presunção do art. 42 da Lei 9.430/96 foi estabelecido a partir do valor positivo apurado, depois de descontadas as receitas declaradas em DIPJ e as receitas identificadas a partir das diligências.

O autuante aplicou multa de ofício qualificada de 150% sobre a omissão de receitas identificada a partir das diligências (item b). Ele entendeu que a contribuinte omitiu as receitas dolosamente nas suas declarações, impedindo o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal pela autoridade tributária. Afirma que a sonegação estaria caracterizada pela prática reiterada da omissão de receitas, já que, em sete trimestres, a contribuinte informou menos da metade das receitas auferidas, chegando a declarar apenas 18,01% no segundo semestre de 2008. Afasta a possibilidade de erro esporádico, eventual, de interpretação ou de digitação, haja vista que *“predominantemente, a grande maioria de suas receitas foi omitida, e de forma reiterada”*.

A autuada foi intimada dos autos de infração em 19/3/13 e apresentou impugnação em 17/4/13.

A impugnante pede, em preliminar, a nulidade do procedimento fiscal.

Para isso alega:

a) não foi obedecido o prazo máximo de 60 dias para a conclusão dos trabalhos fiscais, o que infringiria o art. 196 do CTN, combinado com o art. 7º, § 2º, do Decreto 70.235/72;

b) a Portaria RFB 3.014/11 não pode extrapolar a sua função reguladora, prevista na Constituição Federal;

c) todas as prorrogações da ação fiscal estão viciadas: foram emitidas quando já havia findado o prazo da prorrogação anterior, extrapolaram o prazo máximo para conclusão da ação fiscal, não declinaram prazo para a conclusão e foram efetivadas sem o consentimento expresso da impugnante para esse tipo de intimação, tendo sido processadas via sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil, contrariando as prescrições do art. 23, § 5º, do Decreto 70.235/72;

d) o procedimento fiscalizatório se perpetuou por longos dois anos, vindo a ser concluído por auditor fiscal desconhecido da impugnante, sem que fosse emitido novo MPFC;

e) houve a quebra do sigilo bancário da impugnante de período que nem estava sob ação fiscal; e

f) os autos de infração foram lavrados após transcorridas irregularidades insanáveis, as quais os nulificam de pleno direito.

A contribuinte citou ementas do Carf (antigo Conselho de Contribuintes) e de tribunais para respaldar a possibilidade de nulidade do lançamento por invalidez do procedimento.

No mérito, a contribuinte se inconforma contra a ilegalidade dos valores lançados e da omissão presumida baseada em depósitos bancários de origem não comprovada, além da aplicação da multa qualificada e dos juros de mora. Suas razões vêm a seguir sintetizadas:

a) os extratos bancários não são necessários para a apuração da base de cálculo do lucro presumido;

b) nem todas as pessoas jurídicas são obrigadas a manter escriturada a movimentação bancária;

c) a lei dispensa a manutenção de contabilidade regular para efeitos do recolhimento do IRPJ sobre o lucro presumido;

d) os extratos bancários não são documentos escrituráveis para a apuração da receita e servem somente para controle;

e) a impugnante não se negou a prestar informações;

f) a Lei Complementar 123, art. 26, não estabelece exigência expressa de que seja escriturada a movimentação bancária das empresas de pequeno porte – a obrigação que lhes é imposta é de manter a comprovação da receita bruta e a escrituração do livro caixa;

g) a impugnante não era obrigada a apresentar os contratos de financiamento, pois, com a quebra do sigilo bancário, o fisco é que deveria requisitá-los aos bancos;

h) apesar do longo período de fiscalização e das inúmeras diligências, o autuante resolveu lavrar os autos de infração por mera presunção de depósitos bancários de origem não comprovada;

i) apesar das incontáveis diligências, o fiscal preferiu lavrar os autos de infração não pela diferença de R\$ 8.499.224,23, entre os R\$ 14.546.231,03 que foram apurados nas diligências e o montante que fora tributado, de R\$ 6.047.006,80, mas pela diferença de R\$ 14.546.231,46, sem ter em nenhum momento comprovado quais as empresas ou fontes que efetuaram os pagamentos dos fretes à impugnante;

j) o fiscal silenciou quando o valor apurado, somado ao declarado, suplantou o dos depósitos bancários;

k) a autoridade fiscal não tem o ônus legal de provar, mas o dever constitucional de investigar e provar o suporte fático tributário atende às exigências dos princípios da legalidade, da motivação e da definição legal de lançamento;

l) os depósitos bancários são meros indícios de renda, não podendo ser transformados, nem pela lei tributária, nem pelo agente fiscal, em acréscimos patrimoniais suscetíveis de tributação;

m) os fretes nacionais são inferiores ao valor de receita bruta informada pela contribuinte em DIPJ;

n) o autuante lavrou ilegalmente os autos de infração de PIS e Cofins sobre valores de movimentação bancária, considerando-os como de omissão de receitas de fretes nacional, apesar de ter acesso, por diligência, ao montante dos fretes internacionais e a todos os conhecimentos de transportes rodoviários de cargas (CTRC), emitidos obrigatoriamente de forma sequencial;

o) a simples falta de recolhimento do tributo não justifica a aplicação da multa de 150% e não caracteriza sonegação ou fraude;

p) nada foi sonegado ou desviado do fisco pela impugnante, que apresentou todos os seus livros contábeis e documentos solicitados e informou corretamente as fontes de onde provinham suas receitas;

q) o fato de ter recolhido, em alguns meses, a menor do que o apurado pelo fiscal autuante não autoriza, por si só, a duplicidade da multa;

r) não ocorreu dolo, fraude ou má fé;

s) o auditor fiscal comete abuso e arbitrariedade ao impor penalidade sem existência de legislação aplicável ao caso e totalmente em desconformidade com os textos legais tributários;

t) se o fisco agisse com presteza, diante do vasto aparato e poderes para exercer os atos fiscalizatórios de forma contínua e rápida, não ocorreria à reiteração das infrações que motivaram o agravamento da multa;

u) não é verdadeira a afirmação de que a impugnante “*negou-se a prestar as informações referentes aos seus extratos bancários*”, pois, na verdade, ela não os tinha em seu poder, nem necessitaria deles para apurar o montante de suas receitas;

v) os juros de mora deveriam ser calculados a partir do vencimento previsto no lançamento de ofício e não a partir do fato gerador,

w) a Súmula Carf 38, de efeito vinculante, estabelece que os juros somente devem incidir a partir de 31 de dezembro de cada ano; e

x) a representação fiscal para efeitos penais é arbitrária.

Por fim, a contribuinte pede: a) seja recebida a impugnação, com a consequente suspensão da exigibilidade do crédito tributário; b) seja intimada do encerramento da instrução e da data da seção de julgamento na pessoa do seu advogado, com permissão para apresentação de alegações finais, conforme preceituado pelos arts. 2º, X, 3º, III, 32 e 44 da Lei 9.784/99; e, c) a procedência da impugnação para anular e/ou reformar os autos de infração.

A mesma ação fiscal gerou a autuação de IRPJ e CSLL sobre períodos do ano calendário 2007, os quais foram objeto do processo administrativo 11070.722314/2012-00.

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre, por unanimidade de votos, manteve integralmente as exigências, em decisão assim ementada:

Assunto: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010.

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL E AUTOS DE INFRAÇÃO.

A nulidade do procedimento fiscal não é objeto da competência das DRJ. Não se anula o auto de infração se não restar evidenciada a incompetência do autuante ou o cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.

Não há nulidade pela utilização de documentos cobertos por sigilo bancário quando eles são trazidos aos autos com autorização judicial e remetidos pela Justiça Federal.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Questionamentos sobre inconstitucionalidade de normas regularmente instituídas no ordenamento jurídico não se inserem na competência de discussão do julgador administrativo.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA.

Créditos em contas bancárias não comprovados presumem-se advindos de transações realizadas à margem da contabilidade.

PIS E CONFINS. OMISSÃO DE RECEITAS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. TRANSPORTE INTERNACIONAL.

A isenção de PIS e Cofins para os serviços de transporte internacional não alcança as receitas cuja natureza não for comprovada.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A prática reiterada de declarar ao fisco valores inferiores às receitas efetivamente auferidas constitui procedimento doloso tendente à sonegação, o que respalda a aplicação da multa qualificada.

JUROS DE MORA.

Os juros de mora são devidos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento original do tributo.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE: CSLL, PIS E COFINS.

As considerações aqui formuladas para o lançamento do IRPJ são extensíveis à CSLL, PIS e Cofins devido à identidade de causas.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano calendário:

2008, 2009, 2010

MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA E BANCÁRIA. ESCRITA CONTÁBIL. REGULARIDADE E GUARDA.

O contribuinte deve manter a escrituração regular da movimentação financeira e bancária, guardando os comprovantes dos lançamentos e facultando-os ao fisco quando requisitado.

Impugnação Improcedente

A ciência da decisão ocorreu em 23/05/2013 e o recurso foi protocolizado em 17 de junho.

A Recorrente reedita a preliminar de nulidade do procedimento fiscal.

Quanto ao mérito, suas alegações recursais podem assim ser resumidas:

1- Em relação ao IRPJ e CSLL:

As diligências realizadas pela Fiscalização permitiram-na conhecer a totalidade das receitas obtidas pela Recorrente, de R\$ 14.546.231,03, de forma que competia-lhe promover o lançamento pela diferença entre o valor apurado e o submetido à tributação (R\$ 6.047.006,80), resultando em auto de infração legal de omissão de receita no montante de R\$ 8.499.224,23, e não pela diferença entre os depósitos bancários e o valor já tributado. A fiscalização desprezou a informação dos fretes pagos, prestada pelas empresas para as quais realizou transporte de cargas, valendo-se de presunção de depósitos bancários não comprovados.

O Acórdão recorrido decidiu pela improcedência da impugnação, mencionando que parte dos valores tem origem em apuração direta junto às empresas que efetuaram o pagamento de fretes, e parte tem origem indireta por presunção legal.

Impõe-se a retirada dos valores correspondentes à parte indireta, apurada com base em presunção, tendo em vista que o fiscal exauriu suas diligências e apurou o valor real das receitas da Recorrente.

2- Em relação ao PIS e COFINS.

O autuante considerou que os depósitos bancários de origem não comprovada são provenientes de fretes realizados internamente no território nacional.

Para transportar cargas dentro do território nacional o transportador deve emitir, obrigatoriamente, o “Documento de Transporte Rodoviário de Carga-DTRC”.

A Recorrente apresentou ao Fisco os talonários sequencialmente numerados, de todos os transportes realizados no território nacional, de forma que nem possibilidade jurídica há de que outros fretes tenham sido realizados, além dos comprovados pela emissão de DTRC.

Pelas diligências fiscais realizadas o autuante não constatou valores superiores aos informados e tributados pela Recorrente, não havendo possibilidade jurídica de que a movimentação bancária tenha sua origem em omissão de receitas correspondente a fretes de transporte nacional de cargas.

O Acórdão recorrido decidiu pela improcedência do pedido ao fundamento de que os atos constitutivos da Recorrente preveem a prestação de serviços nacionais, e a movimentação financeira não poderia ser considerada como proveniente de transportes internacionais, que é atividade isenta.

Diante dos CTRC apresentados à fiscalização, cuja emissão é obrigatória, e que comprovam documentalmente que todos os fretes nacionais foram submetidos à tributação, impõe-se o provimento do recurso.

3- Abusividade da multa qualificada de 150% pela falta de recolhimento do tributo.

Tão só o fato de ter sido apurado, por vários meses, o recolhimento a menor que o devido, sem que tenha sido constatado, por parte do fiscal, qualquer ato fraudulento de adulteração, vício, rasuras, ocultação, ou qualquer outro tendente a retardar e/ou ocultar a apuração do valor devido, não permite que a Recorrente seja enquadrada em qualquer dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, a justificar a imposição da multa de 150%.

Para fundamentar a manutenção da qualificação, o Acórdão recorrido apontou que a Recorrente exercia a prática reiterada de oferecer à tributação valores menor que o devido, e considerou tratar-se de prática dolosa, e que eventual colaboração da Recorrente não anula os efeitos da sonegação.

Impõe-se a reforma do Acórdão, uma vez que a Recorrente não praticou qualquer ato fraudulento.

4. Ilegalidade dos juros moratórios. Início da contagem.

A pretensão da Recorrente em ver calculados os juros a partir do vencimento do débito constante dos autos de infração está sustentada no art. 161 do CTN e na Súmula CARF nº 38.

Em decorrência desses fundamentos, impõe-se seja julgada procedente a impugnação, para que os juros moratórios sejam afastados e/ou ajustados ao patamar legal, em eventual remanescente de principal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

Recurso tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Para suscitar a preliminar de nulidade do procedimento fiscal, alega a Recorrente que: (i) a extensão dos atos fiscalizatórios para o período de 2009 e 2010 foi comandada após a decretação da quebra do sigilo bancário, portanto, inexistente procedimento fiscal em curso, violando a Lei Complementar 105/2001; (ii) não foi respeitado o prazo de 60 dias previsto no art. 7º do Decreto nº 70.235/72, c/c art. 196 do CTN, sendo inválidas as prorrogações; (iii) as intimações das prorrogações da ação fiscal foram feitas pelo sítio da Receita Federal do Brasil, com violação do art. 23, § 5º, do Decreto nº 70.235/72; (iv) a ação fiscal foi concluída por auditor desconhecido da fiscalizada e não constante do MPF, sem obediência ao que preceitua o art. 59 e incisos do Decreto nº 70.235/72, transgredindo o que estabelece o Decreto nº 3.724/2001, com a redação do Decreto nº 6.104/2007 e o art. 9º da Portaria 3.014/2011.

Com a devida *vênia*, não tem pertinência a referência feita à Lei Complementar nº 105/2001, que dispõe sobre o acesso a dados bancários pela autoridade administrativa independentemente de autorização judicial, uma vez que, no caso concreto, a quebra de sigilo deu-se por ordem judicial.

O prazo de 60 dias de validade dos atos de ofício previstos no art. 7º do Decreto nº 70.235/72 dirige-se à exclusão de espontaneidade do sujeito passivo, conforme expressamente previsto no seu § 2º. Se o ato praticado pela fiscalização perde a validade por inobservância do prazo e o sujeito passivo disso não se aproveita para denunciar espontaneamente a infração, o desrespeito ao prazo não acarreta nenhum outro efeito.

Também não procedem as alegações de irregularidades relacionadas ao MPF.

O Mandado de Procedimento Fiscal é um documento instituído pela Portaria SRF nº 1.265/1999, que estabeleceu normas para a execução da atividade fiscal, determinando que os procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal deverão ser promovidos em conformidade com a ordem específica – Mandado de Procedimento Fiscal, expedida por uma das autoridades relacionadas em seu art. 6º, e dentro do prazo nela estipulado (artigos 12 e 13).

As normas de regência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) foram sucessivamente alteradas, e o instrumento hoje é regido pela Portaria SRF nº 3014, de 2011.

De acordo com as normas que o disciplinam, o Mandado de Procedimento deve ser emitido sempre que for necessária a instauração de procedimento fiscal de fiscalização (MPF-F) e a efetivação de diligência (MPF-D). Há, ainda, previsão de emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Especial (MPF-E), a ser expedido nos casos em que o procedimento fiscal tenha se iniciado antes da emissão de MPF em razão da necessidade de preservação dos interesses da Fazenda Nacional, Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo (MPF-Ex), para realizar diligência para coletar informações e documentos destinados a subsidiar procedimento de fiscalização relativo a outro sujeito passivo, e Mandado de Procedimento Fiscal

Complementar (MPF-C), que deve ser utilizado para proceder às alterações no MPF, decorrentes de substituição, inclusão ou exclusão de AFRF responsável pela sua execução, ou pela supervisão, bem assim as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, ou, ainda, para constituição de crédito tributário relativo a período diverso do fixado, e deve ser emitido pela autoridade outorgante do MPF originário.

A Portaria SRF nº 3014/2011, vigente quando da emissão do MPF, dispõe:

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente na forma eletrônica e assinado pela autoridade emitente, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência do MPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

(...)

Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

I - a numeração de identificação e controle, composta de dezessete dígitos;

(...)

IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;

(...)

VIII - o código de acesso à Internet que permitirá ao sujeito passivo, objeto do procedimento fiscal, identificar o MPF.

(...)

Art. 9º. As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela sua execução ou pela supervisão, bem como as alterações relativas a tributos a serem examinados e a período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade emitente, conforme modelo constante do respectivo Anexo a esta Portaria, cientificado o contribuinte nos termos do parágrafo único do art. 4º.

(...)

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - 120, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, nos casos de MPF-D

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o artigo 11r poderá ser efetuada pela autoridade emitente, tantas vezes

quantas necessárias, observado, em cada ato, os prazos fixados nos incisos I e II do art. 11, conforme o caso.

Conforme consulta ao sítio da Receita Federal pela senha de acesso informada no Termo de Início da Ação Fiscal, não houve nenhuma irregularidade. Seu prazo de validade foi sucessivamente prorrogado até 05/04/2013, e ele foi alterado (i) em 30/08/2011 para troca do supervisor; (ii) em 29/11/2011 para inclusão de ARFB; (iii) em 13/12/2011 para troca de supervisor; (iv) em 13/03/2012 para exclusão de ARFB; (v) em 02/04/2010 para inclusão de novos períodos.

O § 5º do art. 23 do Decreto nº 70.235/72 trata da intimação de atos processuais, não tendo pertinência com a ciência de alterações no mandado de procedimento fiscal, que não é ato processual, mas ato administrativo interno de controle e acompanhamento do procedimento fiscal.

Finalmente, o Decreto nº 3.724/2001 regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a elas equiparadas, o que não tem pertinência com o caso concreto, em que as informações foram fornecidas à administração tributária por ordem judicial.

Portanto, rejeito as preliminares suscitadas pela Recorrente.

Mérito

1- IRPJ e CSLL

Como visto no relatório, a investigação fiscal que deu origem às exigências litigadas desenvolveram-se em duas vertentes: (i) diligências junto a contratantes dos serviços de transporte prestados pela interessada e, (ii) informações prestadas pelas instituições financeiras nas quais a interessada mantém conta. Na primeira vertente, a fiscalização levantou as receitas auferidas por prova direta. Na segunda, por prova indireta, em razão de movimentação financeira de origem não comprovada, com base na presunção legal veiculada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Levantadas as receitas, a fiscalização comparou-as com os valores declarados pelo contribuinte em suas DIPJ e tributou a diferença como omissão de receitas, observando o critério de deduzir, das receitas apuradas com base na movimentação bancária, as receitas apuradas por prova direta (diligência junto aos contratantes). Para ilustrar o critério usado pela autoridade fiscal, reproduzo a apuração relativos a dois períodos, escolhidos aleatoriamente (3º trimestre de 2008 e 4º trimestre de 2009):

■ 3º trimestre de 2008:

Total de receitas apuradas em diligência fiscal: R\$ 1.319.330,28

Total da receita declarada: R\$ 323.988,85

Receita omitida (prova direta): R\$1.064.341,43

Total da movimentação bancária: R\$ 1.686.356,70

Movimentação bancária justificada: R\$ 300.000,00

Receita omitida por presunção legal (D – E – B – C) = zero

■4º trimestre de 2009:

Total de receitas apuradas em diligência fiscal: R\$ 1.236.566,10

Total da receita declarada: R\$ 460.537,90

Receita omitida (prova direta): R\$ 766.028,20

Total da movimentação bancária: R\$ 2.171.256,48

Movimentação bancária justificada: R\$ 0,00

Receita omitida por presunção legal (D – E – B – C) = 934.699,38

A Recorrente não contesta a omissão de receitas decorrente da diferença entre a receita apurada mediante diligência fiscal e a declarada, mas entende que esse deveria ser o montante total a ser lançado, alegando que a fiscalização desprezou as informações prestadas pelos contratantes dos fretes.

Não procede o inconformismo da Recorrente. De acordo com o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, os valores creditados em conta de titularidade do contribuinte cuja origem não seja por ele comprovada, quando para tal intimada, presume-se como oriundos de receitas.

A autoridade fiscal procedeu rigorosamente de acordo com a lei. Levantou os valores creditados em conta de titularidade do contribuinte e intimou-o a comprovar a respectiva origem. Os valores para os quais a origem não foi comprovada foram considerados como oriundos de receitas. A diferença entre essas receitas apuradas por presunção legal e as receitas apuradas mediante diligência junto a terceiros (parte declarada pelo contribuinte, parte omitida) constitui omissão de receita, a ser tributada de ofício. Trata-se de presunção legal, que o contribuinte somente pode desconstituir pela apresentação da prova da origem dos depósitos.

2- PIS e COFINS

Em relação a esses dois tributos, o inconformismo da Recorrente prende-se ao fato de as omissões de receitas apuradas a partir dos depósitos de origem não coprovado terem sido considerados como oriundos de fretes nacionais.

No Termo de Verificação Fiscal que instrui os autos de infração, a autoridade justifica registra que “(...) o contribuinte não comprovou que os depósitos tratavam-se de receitas que não estariam sujeitas à tributação dessas duas contribuições. (...). Contudo, tendo em vista que nas diligências efetuadas constataram-se diversos fretes internacionais, para o cálculo do PIS e da COFINS utilizou-se de planilha diferente. (...) A partir da movimentação financeira não justificada, diminuiu-se o valor dos fretes internacionais que foram identificados nas diligências efetuadas (isentos de tais contribuições); desse resultado, diminuiu-se a receita declarada em DACON.”

Alega a Recorrente ser impossível atribuir a origem dos depósitos a receitas de fretes nacionais, uma vez que apresentou ao Fisco os talonários sequencialmente numerados, de todos os transportes realizados no território nacional, de forma que nem possibilidade jurídica há de que outros fretes tenham sido realizados, além dos comprovados pela emissão de DTRC.

Não procede a ponderação da contribuinte de que a receita não pode advir de fretes nacionais, porque não há possibilidade jurídica de realização de transportes sem a emissão de DCTR. A impossibilidade jurídica não significa impossibilidade fática.

Provada (mediante prova indireta) a omissão de receitas, poderia ela advir: (i) de fretes nacionais; (ii) de fretes internacionais; (iii) de outras origens, que não de fretes. Para gozar da isenção de PIS e COFINS em relação às receitas omitidas, é ônus da contribuinte provar que elas se originam de fretes internacionais. Não o tendo feito, correta a autoridade fiscal ao não atribuir a isenção.

3- Da qualificação da multa.

Defende a Recorrente ser abusiva a aplicação da multa de 150%, alegando que tão somente o fato de ter sido apurado, por vários meses, o recolhimento a menor que o devido, sem que tenha sido constatado, por parte do fiscal, qualquer ato fraudulento de adulteração, vício, rasuras, ocultação, ou qualquer outro tendente a retardar e/ou ocultar a apuração do valor devido, não permite o enquadramento em qualquer dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Conforme previsto no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/96, c.c. arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, a qualificação da multa está diretamente ligada à conduta dolosa do contribuinte. Portanto, para decidir sobre a qualificação é preciso verificar não só a tendência da conduta num dos sentidos identificados nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, mas também se essa conduta foi dolosa (justificando a qualificação) ou culposa (afastando a qualificação).

Como o dolo é elemento subjetivo, na maioria das vezes não é simples identificar a situação que justifica a qualificação.

No presente caso, a fiscalização demonstrou a consistente prática do contribuinte em omitir receitas, parte provada por prova direta (diferença entre as receitas apuradas em diligência junto a terceiros e receitas declaradas), e parte por presunção legal (depósitos de origem não comprovada). A omissão de receitas obtida por prova direta deu-se em todos os meses do período fiscalizado (três anos-calendário), e em valor significativo.

A qualificação da multa incidiu apenas sobre a omissão demonstrada por prova direta (diferença entre a receita declarada e a apurada em diligência junto a terceiros), e o motivo declinado pela fiscalização para a qualificação foi a reiteração na prática de omitir a maior parte das receitas auferidas e verificadas em diligência. Informa a fiscalização que o contribuinte declarou apenas 41,57% do total das receitas apuradas, que em sete trimestres informou menos da metade, chegando a declarar apenas 18,01% no segundo trimestre de 2008.

De acordo com o art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64, constitui sonegação toda ação ou omissão dolosa tendente a **impedir ou retardar**, total ou parcialmente, **o conhecimento, por parte da autoridade fazendária**, não só da ocorrência do fato gerador da

obrigação tributária principal, mas também de **circunstâncias materiais da obrigação tributária principal**.

A apresentação de declarações ao Fisco constitui obrigação acessória, definida pelo § 2º do art. 113 do CTN como a que “decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”.

Assim, prestar declarações inverídicas, deixando de informar ao fisco parcela significativa da receita, constitui conduta que tende a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, das circunstâncias materiais da obrigação tributária (verdadeira base de cálculo). Se tal conduta não fosse sistemática, poderia haver dúvida quanto ao elemento subjetivo do dolo. Contudo diante do quadro demonstrado pela fiscalização, em que o contribuinte declarou, em todos os meses do período fiscalizado (36 meses), apenas uma pequena parte de suas receitas, não há como atribuir a omissão a erro esporádico, eventual, de interpretação ou de digitação, como bem apontou a autoridade fiscal.

Entendo caracterizada a vontade consciente por parte do contribuinte, de impedir (ou retardar) o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, das circunstâncias materiais da obrigação tributária (verdadeira base de cálculo), que impõe a qualificação da multa.

4. Juros moratórios. Início da contagem.

Alega a Recorrente que os juros de mora devem ser calculados a partir do vencimento do débito constante dos autos de infração, invocando o art. 161 do CTN e a Súmula CARF nº 38.

O CTN, no seu art. 161, estabelece que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. E no art. 138 dispõe que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. A obrigação principal, por seu turno, surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento do tributo, cuja ocorrência o extingue (art. 113, § 1º).

Portanto, ocorrido o fato gerador nasce a obrigação tributária e, como ela, o crédito tributário correspondente. Esse, se não pago na data do vencimento (a qual é prevista na legislação específica de cada tributo), sujeita-se aos juros de mora a partir daquela data.

O lançamento destina-se apenas a formalizar o crédito, mas não representa o seu nascimento, que já ocorreu juntamente com o fato gerador da obrigação tributária.

A Súmula CARF nº 38, invocada pela Recorrente, trata da data de ocorrência do fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, não tendo pertinência com o caso em exame.

Pelas razões expostas, rejeito as preliminares suscitadas, para no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 30 de julho de 2014.

Processo nº 11070.720153/2013-92
Acórdão n.º **1301-001.592**

S1-C3T1
Fl. 16

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

CÓPIA